

ЭКОЛОГИЧЕСКИЕ НАЛОГИ: КЛАССИЧЕСКОЕ И СОВРЕМЕННОЕ ПОНИМАНИЕ СУЩНОСТИ

УДК 336.02

Владимир Владимирович Громов, к.э.н., старший научный сотрудник лаборатории Исследований налоговой политики Института прикладных экономических исследований Российской Академии народного хозяйства и Государственной службы при Президенте Российской Федерации (РАНХиГС), доцент кафедры Налогов и налогообложения Московского государственного университета экономики, статистики и информатики (МЭСИ)
Тел.: 8 (495) 442-72-98
Эл. почта: VVGromov@mesu.ru

Современная практика налогообложения не обходится без обращения к экологическим налогам, которые в экономике развитых стран служат одним из основных инструментов повышения качества экологии. Россия тоже стремится задействовать налоговую систему для реализации своей природоохранной политики. На этом фоне особо важное значение приобретает понимание того, что такое экологический налог, и каковы были и остаются представления о его сущности.

Ключевые слова: загрязнение окружающей среды, качество экологии, экологическое налогообложение, экологические налоги, налог Пигу, принцип «загрязнитель платит»

Vladimir V. Gromov, PhD in Economics, Senior Research Fellow, the Laboratory of Tax Policy Research, the Institute of Applied Economic Research, the Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration (RANEPA); Associate Professor, the Department of Taxes and Taxation, Moscow State University of Economics, Statistics and Informatics (MESI)
Tel.: 8 (495) 442-72-98
E-mail: VVGromov@mesu.ru

ENVIRONMENTAL TAXES: CLASSICAL AND CONTEMPORARY CONCEPTS OF THE ESSENCE

Modern practice of taxation necessarily concerns environmental taxes that are one of the basic instruments for environmental quality improvement in developed countries. Russia also tries to use its tax system to promote environmental protection policy. Against this background, understanding of what environmental tax is and past and present notion of its nature is very essential.

Keywords: environmental pollution, environmental quality, environmental taxation, environmental taxes, Pigovian tax, «polluter pays» principle

1. Введение

В последние годы в экономическом сообществе активно обсуждается вопрос о реформировании действующего в России транспортного налога. Речь идет о том, чтобы рассчитывать налог исходя не из мощности автомобильного двигателя, как это делается сегодня [1], а из его объема с учетом экологического класса и возраста автомобиля [2]. В основе этой инициативы, которую выдвигает Минфин России, лежит не просто стремление усовершенствовать механизм исчисления данного платежа, но перевести его в разряд экологических налогов, сделав инструментом природоохранной политики. Надо отметить, что такие налоги активно применяются за рубежом и занимают видное место в системе налогов и сборов любого экономически развитого государства. И потому предлагаемые изменения вполне отвечают современной практике налогообложения транспортных средств. В то же время они олицетворяют собой более глубинные, качественные изменения налоговой системы, связанные с ее экологизацией, которая означает использование налоговых рычагов в области охраны окружающей среды. Однако в России еще не сложилось понятие экологического налога, нет соответствующего определения и в Налоговом кодексе РФ, что составляет очевидный пробел в терминологическом аппарате налогообложения. На современном этапе развития российской налоговой системы данный пробел должен быть восполнен, поскольку зачастую недостаточная проработанность налогообложения на понятийном уровне становится источником проблем в практической области применения налогов.

2. Определение экологических налогов

Для понимания сущности экологических налогов обратимся к общепризнанному определению, разработанному Евростатом (Статистической службой Европейского союза) в целях международного статистического учета [3]. В соответствии с ним экологическим является налог, налоговой базой которого служит физическая характеристика объекта, влияние которого на окружающую среду признается негативным, или связанного с ним другого объекта. Это определение используют многие международные организации, такие как Организация Объединенных Наций (ООН), Европейская комиссия (ЕС), Международный Валютный Фонд (МВФ), Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), Всемирный банк (ВБ) [4]. Из него следует, что экологические налоги квалифицируются таковыми не столько по цели их введения, сколько по налоговой базе, а также влиянию на окружающую среду [5]. В данном определении детально зафиксированы черты именно экологических налогов, к которым относится, во-первых, то, что налоговой базой является не стоимостная, а именно физическая характеристика объекта обложения, во-вторых, то, что налог изначально должен взиматься с источника загрязнения, и, в-третьих, то, что, если это невозможно, объектом обложения может стать и другой, связанный с источником загрязнения, объект. Например, непосредственным источником загрязнения атмосферы являются выхлопные газы автомобиля, но измерить фактический объем их выбросов для каждого автомобиля в отдельности невозможно. Следовательно, налог будет взиматься либо с источника, в котором содержатся вредные вещества, – а это моторное топливо, либо с транспортного средства, при использовании которого происходит загрязнение атмосферы.

Однако приведенное определение не единственно. Так, Европейский фонд по улучшению условий жизни и работы определяет экологический налог как обязательство, возложенное государством на тех, кто использует окружающую среду, за такое использование [6]. В отличие от предыдущего определения, в котором фактически установлены формальные признаки,

по которым можно отличить экологические налоги от остальных, это определение фиксирует основной, базовый принцип экологических налогов, который называется «загрязнитель платит» (*«polluter pays» principle*) [7]. В словаре статистических терминов ОЭСР он раскрывается как принцип, в соответствии с которым мероприятия по сокращению экологического вреда, из-за которого страдает общество, должно оплачивать именно то лицо, из-за которого это загрязнение произошло, в сумме нанесенного ущерба либо в сумме, в которой этот ущерб превысил приемлемый (установленный) уровень (стандарт) загрязнения [8]. В основе данного принципа лежит представление о том, что окружающая среда – это собственность общества, поэтому любой, кто наносит ей ущерб, наносит ущерб обществу и потому должен выплачивать ему компенсацию за этот ущерб.

3. Экономическое назначение экологических налогов и классическое понимание их сущности

С экономической точки зрения введение экологических налогов обусловлено объективной необходимостью выразить в денежном выражении те потери для общества, которые создает деятельность налогоплательщика ввиду ее негативного воздействия на окружающую среду. Последняя обладает свойствами общественного товара в том смысле, что ее потребителем может быть любое количество людей и при этом никто не может быть исключен из потребления. Поскольку у окружающей среды нет собственника, то и цена на рынке ей не назначается, в результате чего потери у одних, возникающие вследствие воздействия на окружающую среду другими, не учитываются [9]. И та часть производства и потребления, которая принимает форму ухудшения состояния окружающей среды, потерь качества экологии и порой необратимого ущерба жизненно важным экологическим процессам, остается неоплаченной налогоплательщиком [10]. Но экологические налоги, об-

ременя налогоплательщика, заставляют его оплачивать этот ущерб и в дальнейшем снижать его уровень. Концепция налогообложения, при которой сумма налога должна окупать потери общества, была сформирована Пигу, который говорил, что налог, корректирующий отрицательные внешние эффекты (к которым, в частности, относится загрязнение окружающей среды), должен быть равен предельным социальным издержкам [11].

Говоря о негативном воздействии на экологию, не следует забывать, что оно является таковым только по отношению к человеческому здоровью и условиям его жизнедеятельности. Экологической проблемой являются не потери природы сами по себе, а потери человека, возникающие вследствие нарушения качества экологии. Например, загрязнение атмосферы является ущербом постольку, поскольку приводит к болезням легких. Парниковый эффект, порождаемый массовым использованием автомобилей, отрицательно влияя на климат, прежде всего ухудшает условия жизни общества. Можно привести и другие аналогичные примеры, но ясно одно, что экологический налог изначально призван компенсировать ущерб не природе, а человеку, следовательно, и измеряться он должен сообразно этому.

Таким образом, первоначальное, или классическое, представление об экологическом налоге основано на том, что такой налог призван:

- в денежном выражении отражать ущерб, причиненный налогоплательщиком лицу или совокупности лиц в результате загрязнения окружающей среды;

- возмещать потери этих лиц, т.е. выполнять функцию денежной компенсации ущерба.

4. Ограничения классической концепции построения экологических налогов и современное понимание их сущности

Если вернуться к современному определению экологического налога, данному Евростатом, то в нем прослеживается лишь одно усло-

вие, достаточное для признания налога экологическим, – это наличие объекта налогообложения, который негативно влияет на окружающую среду. То есть достаточно ввести налог на любой источник загрязнения, и такой платеж будет считаться экологическим независимо от порядка его исчисления и направлений расходов его поступлений. Возникает ситуация, когда сущность экологического налога предельно упрощается.

Во многом это связано с тем, что полноценная реализация приведенных выше положений при построении экологических налогов сталкивается с серьезными препятствиями на практике. Так, еще У. Баумол и У. Оутс говорили о значительных трудностях в воплощении концепции пигувианского налога, поскольку для его установления необходимо иметь количественную информацию о потерях общества, чего добиться очень сложно, особенно учитывая огромное количество источников загрязнения и тех, кто ему подвергается [12]. Отдельную проблему составляет оценка таких последствий, как вред, наносимый здоровью людей. Действительно, невозможно, например, установить конкретное число лиц, подвергшихся загрязнению автотранспорта, а также определить, насколько ухудшилось здоровье каждого из них в отдельности и тем более выразить эти потери в денежной форме, учитывая большое число самих автомобилей, каждый из которых является источником загрязнения.

В отдельных случаях и применение базового для экологических налогов принципа «загрязнитель платит» затруднено или даже невозможно. Так, ущерб, нанесенный здоровью человека, может оказаться настолько серьезным, что будет непоправимым, и тогда оценить его в денежном выражении окажется попросту невозможно. Налогом нельзя возместить и компенсировать то, что нельзя восстановить. Нарушается принцип и тогда, когда идентифицировать самого загрязнителя в налоговых целях достаточно сложно, в связи с чем обязанности по уплате налога возлагаются на тех, кто не

имеет отношения к загрязнению. Например, государство может обязать фирмы содержать прилегающие к ним уличные территории в чистоте, хотя на самом деле за уборку должен платить тот, кто выбрасывает мусор на улицах. Бывают и неоднозначные ситуации, когда необходимость выплаты компенсации в виде налога сама по себе вызывает сомнения. Примером служит ситуация, когда физическое лицо строит дом рядом с аэропортом, заранее зная о негативном шумовом воздействии, при этом именно такое воздействие обусловило дешевизну земли и, соответственно, строительство дома именно на ней [9].

В целом главную проблему на сегодняшний день составляет получение достоверных оценок экологического ущерба. Их отсутствие не позволяет установить объективный уровень налоговой нагрузки. Однако не исключено, что при их наличии потребовалось бы сделать налоговую ставку настолько высокой, что уплата налога стала бы непосильным бременем для налогоплательщиков. Именно поэтому за рубежом для обозначения экологических налогов используют такие термины, как *environmental taxes* [13] и *environmentally related taxes* [14]. В буквальном переводе первый из них означает экологические налоги, а второй – налоги, относящиеся к экологии. Эта принципиальная терминологическая разница существенно раздвигает смысловые границы того, что может называться экологическим налогом и допускает гораздо менее строгое деление налогов на экологические и неэкологические. Экологическим в этом случае может быть признан налог, который оказывает регулирующее воздействие на налогоплательщика, но при этом не является пигувианским налогом в его чистом виде [15].

В связи с отходом от классического понимания сущности экологического налога, каждая страна в современных условиях фактически получает свободу в толковании данной экономической категории. И в этом отношении определение Евростата задает минимальное условие для включения налога в группу

экологических платежей, которое не должно нарушаться, но при этом может дополняться и уточняться. Например, Казначейство Великобритании в качестве основополагающих признаков экологического налога выделяет наличие у него цели, направленной на достижение задач природоохранной политики, и соответствующего ей особого порядка налогообложения, строящегося по принципу большего налогового обременения тех, кто больше загрязняет [16]. Такой налог должен стимулировать налогоплательщика к тому, чтобы он искал пути внедрения экологически безопасных технологий, способов производства продукции и потребления экологически чистых товаров.

Цель налога, ее связь с природоохранной политикой государства и соответственно направления расходования его поступлений также сегодня играют немаловажную роль для ответа на вопрос о том, является ли тот или иной налог экологическим. Например, ряд экономистов в США не считают действующий в стране налог на бензин экологическим, поскольку более 80% его поступлений направляется на финансирование дорожного строительства, что только способствует росту объемов загрязнения [17].

Кроме того, в современных условиях экологический налог не рассматривается как компенсация, выплачиваемая тем, кто пострадал от загрязнения, и его размер не соотносится с потерями пострадавших. О данной проблеме говорил еще Р. Коуз в своей статье «Проблема социальных издержек» [18]. По его мнению, если доходы от взимания налогов не выплачиваются тем, кто пострадал от деятельности налогоплательщика, то такие налоги не могут рассматриваться в качестве компенсации пострадавшим, несмотря на то, что уплата налогов и выплата компенсации обычно отождествляются.

Вместе с тем экологические налоги могут возвращаться населению в форме общественного товара, если их поступления расходуются на развитие системы здравоохранения. Или, например, поступления

налога могут направляться на финансирование конкретных природоохранных мероприятий и программ для устранения экологического ущерба, порожденного деятельностью налогоплательщика, и тогда размер налога устанавливается в зависимости от средств, которые необходимо для этого собрать. В этих случаях налог можно рассматривать как компенсацию, но не прямого, а опосредованного действия.

Европейское агентство по вопросам окружающей среды по цели введения делит экологические налоги на те, что необходимы для возмещения государственных расходов по защите окружающей среды; регулирующие, которые нужны как инструмент, корректирующий поведение налогоплательщиков; и фискальные, призванные увеличивать налоговые доходы государства [19]. Таким образом, здесь допускается, что налог может быть экологическим независимо не только от механизма своего исчисления, но даже от наличия регулирующего эффекта, что вступает в противоречие с теми признаками экологического налога, которые приводит Казначейство Великобритании. Поэтому в отдельных случаях признание налога экологическим еще не дает гарантии того, что он будет использоваться для достижения целей природоохранной политики страны.

Таким образом, в силу того, что в настоящее время нет единства подходов к определению понятия экологического налога, современное представление о сущности данного вида платежа не имеет единых, четко сформированных смысловых границ. А это значит, что формирование таких границ – задача каждого государства и России в том числе.

5. Авторская трактовка понятия «экологический налог»

На наш взгляд, экологический налог – это такой налог, размер которого находится в зависимости от уровня экологического ущерба, создаваемого при использовании/потреблении объекта налогообложения и учитываемого через отдельные элементы налога или их совокупность. Данное определение сближа-

ет экологические налоги с их первоначальным экономическим смыслом, поскольку в его основе лежит правило: кто больше загрязняет, тот и налог платит в большей сумме. Если данное правило не соблюдается, то и налог, по нашему мнению, нельзя считать по-настоящему экологическим.

Для того чтобы налог мог считаться экологическим, он должен преследовать цели, связанные с защитой окружающей среды. А для этого нужно, чтобы он выполнял свою не только фискальную, но и регулирующую функцию, которая проявляется в создании у налогоплательщиков стимулов использовать те объекты обложения, которые отличаются лучшими экологическими показателями. Этот эффект достигается посредством дифференциации налоговой нагрузки пропорционально уровню загрязнений, что в свою очередь может быть обеспечено только тогда, когда размер налога находится в зависимости от объема экологического ущерба, создаваемого налогоплательщиком. Например, если с владельцев экологически безопасных автомобилей взимать налог в меньшем размере, можно стимулировать остальных лиц переходить на использование таких же транспортных средств. Если в этом контексте вернуться к российскому транспортному налогу, о котором говорилось в начале статьи, то он подобного регулирующего эффекта не создает. Несмотря на то что им облагаются автомобили как источники загрязнения, порядок его исчисления, основанный на использовании в качестве налоговой базы мощности двигателя, не связывает размер налога с объемом загрязнения атмосферы. По этой причине сейчас и выдвигаются предложения о его реформировании.

Конечно, налоги на источники загрязнения уже по факту своего установления тоже способны в определенной степени дестимулировать процессы нежелательного для общества производства и потребления, но благодаря их не регулирующей, а фискальной функции. И в этом отношении они ничем не отличаются от иных налогов, например,

того же налога на прибыль, обременяющего предпринимательские структуры и влияющего на интерес заниматься бизнесом, в том числе в сферах, где происходит загрязнение окружающей среды. Но при этом сам факт налогового обременения не заставит налогоплательщика отказаться от экологически вредных видов предпринимательской деятельности, только если это бремя не сделать чрезвычайно высоким, что экономически неэффективно. Поэтому, если размер налога не связать с объемом загрязнений, налогоплательщик не будет ничего предпринимать для снижения масштабов негативного воздействия на экологию.

6. Заключение

Реформирование налогов на экологической основе представляет собой экологизацию налоговой системы, когда те же самые налоги получают новое предназначение – быть инструментом природоохранной политики. В этом случае повышается социально-экономическая роль налога в экономике страны. Он начинает корректировать нежелательные для общества способы производства и снижать масштабы потребления экологически небезопасной продукции. И предложения изменить порядок исчисления транспортного налога в России, сделав его экологическим платежом, – это составная часть общемировых тенденций развития налогообложения по пути экологизации. На этом фоне России необходимо собственное определение такого понятия, как экологический налог. И важно это не только с теоретической, но и практической точки зрения. Выделение экологических налогов из общей совокупности налоговых платежей имеет значение для лучшего понимания направлений дальнейшего реформирования российской налоговой системы, идентификации налогов, которые должны стать экологическими, решения вопросов о необходимости введения новых налогов и изменения существующих, более полной реализации природоохранной политики страны, выработки путей рас-

ходования налоговых поступлений и, наконец, для обеспечения правильности международных сопоставлений.

Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая (от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ).
2. М. Лютова. Транспортный налог будет рассчитываться по-новому уже с 2015 г. // *Vedomosti.ru*.
3. *Environmental Taxes – A Statistical Guide*. Eurostat, 2001.
4. *Handbook of National Accounting. Integrated Environmental and Economic Accounting 2003 (SEEA 2003)*.
5. Eda Grüner, Kersti Salu, Kaia Oras, Tea Nõmmann. *Environmental taxes – economic instruments for environmental protection* // *Quarterly Bulletin of Statistics Estonia*, 3/09.
6. *General Briefing on Environmental Taxes and Charges: National Experiences and Plans* // *European Foundation for the Improvement of Living and Working Conditions*, 1996.
7. Roy E. Cordato. *The Polluter Pays Principle: A Proper Guide for Environmental Policy* // *Studies in Social Cost, Regulation, and the Environment*: No. 6, 2001.
8. *Glossary of Statistical Terms*, OECD // <http://stats.oecd.org/glossary>.
9. *Australia's Future Tax System* // <http://taxreview.treasury.gov.au>.
10. Ministry of Finance. *Green taxes 2011* // <http://www.regjeringen.no>.
11. Pigou, Arthur C. *The Economics of Welfare* // <http://www.econlib.org>.
12. William J. Baumol, Wallace E. Oates. *The use of standards and prices for environment protection* // *The Swedish Journal of Economics*, Vol. 73, No. 1, Environmental Economics, 1971.
13. *Taxes and the Environment: What are green taxes?* // *Tax Policy Center*. <http://www.taxpolicycenter.org>.
14. *The Political Economy of Environmentally Related Taxes* // OECD, 2006.
15. Eli Marie Næss, Tone Smith. *Environmentally related taxes in Norway* // *Statistics Norway*, 2009.
16. *Definition of environmental tax published* // <https://www.gov.uk>.

17. Taxes and the Environment: What green taxes does the United States impose? // Tax Policy Center. <http://www.taxpolicycenter.org>.

18. R.H. Coase. The Problem of Social Cost // Journal of Law and Economics, 1960.

19. Environmental taxes: recent developments in tools for integration // European Environment Agency, 2000. <http://www.eea.europa.eu>.

References

1. The Tax Code of the Russian Federation. Part Two (August 5, 2000 № 117-FZ).

2. Lyutova M. Transportation tax will be calculated anew since 2015 // Vedomosti.ru.

3. Environmental Taxes – A Statistical Guide. Eurostat, 2001.

4. Handbook of National Accounting. Integrated Environmental and Economic Accounting 2003 (SEEA 2003).

5. Eda Grüner, Kersti Salu, Kaia

Oras, Tea Nõmmann. Environmental taxes – economic instruments for environmental protection // Quarterly Bulletin of Statistics Estonia, 3/09.

6. General Briefing on Environmental Taxes and Charges: National Experiences and Plans // European Foundation for the Improvement of Living and Working Conditions, 1996.

7. Roy E. Cordato The Polluter Pays Principle: A Proper Guide for Environmental Policy // Studies in Social Cost, Regulation, and the Environment: No. 6, 2001.

8. Glossary of Statistical Terms, OECD // <http://stats.oecd.org/glossary>.

9. Australia's Future Tax System // <http://taxreview.treasury.gov.au>.

10. Ministry of Finance. Green taxes 2011 // <http://www.regjeringen.no>.

11. Pigou Arthur C. The Economics of Welfare // <http://www.econlib.org>.

12. William J. Baumol, Wallace E. Oates. The use of standards and prices for environment protection //

The Swedish Journal of Economics, Vol. 73, No. 1, Environmental Economics, 1971.

13. Taxes and the Environment: What are green taxes? // Tax Policy Center. <http://www.taxpolicycenter.org>.

14. The Political Economy of Environmentally Related Taxes // OECD, 2006.

15. Eli Marie Næss, Tone Smith Environmentally related taxes in Norway // Statistics Norway, 2009.

16. Definition of environmental tax published // <https://www.gov.uk>.

17. Taxes and the Environment: What green taxes does the United States impose? // Tax Policy Center. <http://www.taxpolicycenter.org>.

18. R.H. Coase The Problem of Social Cost // Journal of Law and Economics, 1960.

19. Environmental taxes: recent developments in tools for integration // European Environment Agency, 2000. <http://www.eea.europa.eu>.