

---

# КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ПОДХОДЫ К СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ ЭКОЛОГИЧЕСКОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

*Т.Д. Макарецкая*

**Ключевые слова:** экологический налог, платность природопользования, эколого-экономическое управление, экологизация хозяйственной деятельности.

Эффективным экономическим инструментом обеспечения рационального природопользования и охраны окружающей среды во многих странах мира является налоговая политика, которая реализуется посредством учета экологического фактора в общей системе налогообложения. Средством учета экологического фактора являются экологические налоги (платежи), которые направлены на решение двуединой задачи: во-первых, стимулирование развития экологически безопасных производств и сокращение их антиподов, во-вторых, аккумуляция денежных средств для целевого решения природоохранных задач.

Сама по себе проблема экологического налогообложения не является чем-то новым для целей обеспечения устойчивого развития государства [4]. Хотя и считалось, что в советский период природопользование было бесплатным, однако на самом деле элементы платности все же присутствовали, хотя и носили формальный характер. Но данные платежи не охватывали всех видов природных ресурсов, не были основаны на экономической оценке этих ресурсов и потому не были (да и, по сути, не могли быть) эффективными, не обеспечивали рациональное природопользование и охрану окружающей среды. Данное положение объясняется комплексом причин:

1) невозможность денежной оценки природных ресурсов основывалась на идее К.Маркса о том, что земля не является продуктом труда, а потому не может иметь денежного эквивалента. Данное положение распространялось на все виды природных ресурсов, и получалось: так как природные ресурсы – это «даровое благо природы», они не могут иметь стоимостного эквивалента;

2) господство государственной формы собственности. В таких условиях увеличение

ставок существующих платежей или введение их новых видов означало бы перекладывание денег из одного государственного кармана в другой;

3) деформация структуры экономики, в результате чего гипертрофированное развитие получили природоэксплуатирующие энерго- и материалоемкие отрасли;

4) остаточный принцип финансирования сферы природопользования, что привело к недостатку денежных средств для научных исследований и разработок, а также осуществления мероприятий по экологизации экономики.

Между тем экологические проблемы имеют комплексный характер и предполагают комплексное государственное управление в области охраны окружающей среды. Цена загрязнения и деградации природы не может рассматриваться статично, так как загрязняющие вещества способны накапливаться в окружающей среде и обладают эффектом суммации вредного воздействия, при этом полный ущерб может выявиться только по истечении определенного периода времени.

В Беларуси ставки экологического налога впервые были установлены Постановлением Совета Министров от 11 мая 1990 г. № 119 и закреплены в Законе «О налоге за использование природных ресурсов (экологический налог)» [5]. Анализ практики исчисления и уплаты экологического налога за истекший период свидетельствует о том, что это привело к активизации природоохранной деятельности в государстве. Вместе с тем механизму платежей был присущ ряд недостатков. Так, например, пересмотр ставок платежей не соответствовал темпам инфляции, а невысокие ставки платежей приводили к тому, что природопользователям выгоднее

было платить экологический налог даже с учетом повышающих коэффициентов за сверхлимитное природопользование, чем внедрять новые дорогостоящие технологические процессы производства или очистное оборудование. Помимо этого, экологический налог составлял десятые и даже сотые доли процента в себестоимости продукции и практически не превышал 0,2–0,3%, к тому же компенсировался в ценах на продукцию [9, с. 89].

Невысокие ставки экологического налога привели к тому, что его удельный вес составлял незначительную долю: 0,4–0,7% ВВП. По данному показателю республика значительно уступает европейским странам. В частности, в Польше доля экологического налога составляет 1,9%, а в Чехии – 2,7% ВВП.

Плательщиками налога не являлись владельцы личных транспортных средств (платили лишь юридические лица), а используемый транспорт не считался объектом налогообложения. Для Республики Беларусь это – актуальная проблема, поскольку передвижные источники по-прежнему доминируют в общем объеме загрязнения атмосферного пространства. Так, в 2008 г. общий объем выбросов от стационарных источников составил 396,1 тыс. т, от мобильных источников – 1200,6 тыс. т [7]. Следовательно, в атмосферное пространство поступило 1596,7 тыс. т загрязняющих веществ, при этом на долю автотранспорта приходится, по выполненным нами расчетам, 75% общего выброса в атмосферное пространство.

С 1 января 2010 г. вопросы исчисления и уплаты налогов, пошлин и сборов регулируются основным законодательным актом – Налоговым кодексом Республики Беларусь (Общая часть [2] и Особенная часть [3]). На основании этого произошли определенные изменения в подходах к исчислению и уплате экологического налога. Так, выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух передвижными источниками не признаются объектом обложения экологическим налогом [3, ст. 205]. Следовательно, за передвижные источники выбросов, среди которых самыми распространенными являются автомобили, экологический налог не рассчитывается и не уплачивается.

Изменился порядок применения ставок экологического налога за сброс сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду. Например, больше не предусмотрена зависимость ставок от категории качества сточных вод. В настоящее время ставки

зависят только от объекта, в который производится сброс (например, водоток; водоем; подземные воды при использовании сельскохозяйственных полей орошения, полей фильтрации, полей подземной фильтрации, фильтрующих траншей, песчано-гравийных фильтров, земляных накопителей; недра) и категорий плательщиков (владельцев коммунальной и ведомственной канализации, для рыболовных организаций и прудовых хозяйств, иных плательщиков). При этом степень очистки сточных вод и наличие в них остаточных концентраций загрязняющих веществ не учитываются [3, ст. 207].

Появились новые объекты налогообложения – изъятие (добыча) бентонитовых глин; изъятие (добыча) гипса (ангидрида); изъятие (добыча) железных руд. Ставки налога за добычу (изъятие) природных ресурсов повысились на 26% (за исключением ставки налога за переработку нефти, которая повысилась на 22%), при этом они больше не подлежат индексации с применением коэффициента, устанавливаемого Законом о республиканском бюджете на очередной финансовый год, что использовалось в практике хозяйствования до 1 января 2010 г.

Анализ и критическое осмысление произошедших изменений свидетельствуют о том, что не со всеми этими изменениями, с нашей точки зрения, можно согласиться. Например, недостаточно обоснованным представляется отказ от признания передвижных источников объектом обложения экологическим налогом. Это тем более актуально, что, как уже упоминалось, удельный вес передвижных источников в общем объеме загрязнения атмосферного пространства Республики Беларусь составляет в настоящее время 75%. Кроме того, отказ от учета качественных характеристик сточных вод (а следовательно, и от учета номенклатуры и объемов сбросов конкретных ингредиентов) при расчете экологического налога не позволит учесть уровень опасности стоков, объемов сбрасываемых загрязняющих веществ и тем самым не будет в должной мере способствовать улучшению состояния водных объектов республики.

К сожалению, не вся экологически опасная продукция считается объектом обложения для экологического налога. Думается, что вся продукция, процесс потребления которой загрязняет природу, должна облагаться экологическим налогом. С нашей точки зрения, ограничение такой продукции лишь товарами,

содержащими в своем составе 50 и более процентов летучих органических соединений [3, ст. 205], нарушает основной принцип управления природопользованием в рыночной экономике – «загрязнитель платит».

По нашему мнению, экологический налог следовало бы распространить на все виды продукции, потребление которой связано с неблагоприятным воздействием на окружающую среду. При этом логично было бы использовать следующий подход: чем выше отрицательное влияние на окружающую среду, тем выше экологический налог. В условиях насыщения потребительского рынка и наличия товаров-субститутов такая продукция будет иметь более высокую цену, а значит, и сложности с реализацией, что закономерно приведет к сокращению и прекращению ее производства.

Помимо этого, отказ от индексации ставок экологического налога может привести к обесцениванию взимаемых сумм (что уже наблюдалось в Беларуси в 90-е гг. прошлого столетия).

Недостаточно обоснованным представляется также использование повышающих коэффициентов 15 и 10 при расчете экологического налога за превышение установленных лимитов выбросов (сбросов) загрязняющих веществ в окружающую среду и за превышение установленных лимитов (объемов) добычи (изъятия) природных ресурсов [3, ст. 207, 213]. При таком подходе размер экологического налога не связан с реальной антропогенной нагрузкой на окружающую среду и не может в полной мере выполнять свою стимулирующую функцию. В этой связи видится обоснованным взимание денежных средств в полном объеме без применения каких-либо понижающих коэффициентов, что будет стимулировать природопользователей к внедрению новых, более «чистых» технологических процессов производства и увеличит поступления платежей в доходы государственного целевого бюджетного республиканского фонда охраны природы для целей экологизации экономики.

Кроме того, изъятие платежей за сверхлимитное природопользование из остаточной прибыли делает проблематичным изъятие денежных средств при отсутствии или недостаточном объеме этой прибыли. С нашей точки зрения, выходом из такой ситуации может стать экологическое страхование хозяйственной деятельности, что позволит аккумулировать денежные средства в специально

создаваемых страховых фондах, гарантированно возмещать наносимый окружающей среде ущерб и увеличивать объемы выполняемых работ, связанных с экологизацией экономики.

По нашему мнению, ставки экологического налога следовало бы индексировать с учетом динамики природоохранных затрат в общем объеме ВВП, удельного веса экологического налога в себестоимости продукции (работ, услуг) природопользователей, а также основных макроэкономических показателей социально-экономического развития страны на очередной бюджетный год.

По мнению отдельных специалистов, для усиления стимулирующей функции экологического налога необходимо изменить подход к платности загрязнения в целях адекватной оценки степени воздействия на окружающую среду, влияния негативных внешних эффектов с учетом мирового опыта. В частности, следует ввести платежи только за самые массовые загрязнения атмосферного воздуха республики – SO<sub>2</sub>, NO<sub>x</sub>, CO, CO<sub>2</sub>, увеличив ставки за единицу выбросов в соответствии с размером ущерба, наносимого ими, что должно способствовать повышению заинтересованности предприятий в экологизации их хозяйственной деятельности [8, с. 37].

Принятие управленческих решений на любом уровне должно осуществляться на основании комплексного учета и всестороннего анализа экологического фактора, что позволит не просто минимизировать, а предупредить негативное влияние антропогенной деятельности на состояние окружающей среды. В этой связи экологический фактор должен учитываться в общей системе налогообложения любого государства на основании дифференциации ставок других налогов с целью усиления стимулирующей роли экологизации хозяйственной деятельности. В частности, для субъектов хозяйствования налоговые льготы могут устанавливаться с учетом уровня экологичности осуществляемого вида деятельности и проведения природоохранных мероприятий. И наоборот, неэкологичные и природоемкие виды производства, продукции и технологии должны облагаться повышенными налогами. Доходы предприятий, полученные от переработки вторичных ресурсов и отходов, могут облагаться налогами по минимальной ставке или не подлежать налогообложению вообще. Такая мера может быть предусмотрена в государствах, где крайне низок уровень переработки и использования

отходов и велик удельный вес их ежегодного накопления на полигонах, свалках и т.п.

Для более полного учета всех видов деятельности и продукции, отрицательно влияющих на состояние окружающей среды, в законодательстве любого государства должно быть предусмотрено, с нашей точки зрения, четыре типа экологического налога:

1) налог на производство неэкологичной продукции или на использование неэкологических ресурсо- и энергоемких технологий. Предприятия, использующие экологически «чистые» технологические процессы, наоборот, могут получить определенные льготы. Таким образом, неэкологичные виды продукции будут иметь более высокую цену, чем экологически безопасные. Именно на основании такой меры в 80-е–90-е гг. прошлого столетия с европейских рынков был вытеснен этилированный бензин;

2) налог на потребление продукции, отрицательно влияющей на состояние окружающей среды. Сюда относятся, например, автотранспортные средства, топливо, удобрения и т.д.;

3) налог на ввоз в страну экологически вредных товаров, что позволит оградить внутренний рынок от импорта физически и морально устаревшей продукции;

4) «залоговая стоимость», когда в цену товаров включаются расходы на вторичную переработку изделия после его использования. Это позволит избежать нелегальных сбросов загрязняющих веществ, поскольку залог больше расходов на захоронение отходов. Благодаря этому налогу в ряде государств выгодно перерабатывать вторсырье (пластиковые бутылки, шины и др.). При этом сам потребитель такой продукции, сдавая отходы в специальные пункты приема, получает залоговую стоимость обратно.

Следующим важным элементом совершенствования системы экологического налогообложения должно стать соблюдение принципа целевого использования ресурсов, полученных и аккумулированных в специальных фондах в результате изъятия экологического налога. Иными словами, денежные средства, полученные за изъятие природных ресурсов и загрязнение окружающей среды, должны использоваться исключительно на экологические цели. К сожалению, в Беларуси 5% средств государственного целевого

бюджетного республиканского фонда охраны природы направляется на расходы для целевого финансирования мероприятий по социальной поддержке молодежи [6, ст.12]. Данное положение вряд ли можно признать обоснованным, поскольку, с одной стороны, в республике наблюдается недостаток выделяемых на охрану природы денежных ресурсов, а с другой – цена восстановления не может быть ниже цены деградации окружающей среды.

При совершенствовании экологического налогообложения в Республике Беларусь целесообразно учитывать мировой опыт. В настоящее время экологические налоги применяются во многих странах мира, при этом объекты и формы экологического налогообложения весьма многообразны. Кроме того, в 90-е годы прошлого столетия в ряде стран ЕС (Германия, Швеция, Дания, Финляндия и др.) была проведена реструктуризация налоговых систем, в ходе которой при снижении общего уровня налогового бремени были увеличены количество и ставки экологических налогов, отменены субсидии «экологически грязным» отраслям (например, сельскому хозяйству, угольной промышленности). Другими словами, была осуществлена «экологизация» налоговых систем, направленная на стимулирование ресурсосбережения и снижение загрязнения окружающей среды [1, с. 33].

Изложенное свидетельствует о том, что, являясь важным инструментом решения эколого-экономических проблем, налогообложение в сфере природопользования и охраны окружающей среды в Республике Беларусь нуждается в дальнейшем совершенствовании. Проведенный анализ выявил ряд недостатков в рассматриваемой области, которые являются, с нашей точки зрения, сдерживающим фактором для реализации требований экологического императива устойчивого развития государства. Практическое использование предлагаемых мер позволит повысить заинтересованность хозяйствующих субъектов в экологизации процессов производства и выпускаемой продукции, увеличить финансирование работ по экологизации экономики, внедрению новых технологий, обеспечивающих ускорение темпов развития экономики, роста конкурентоспособности продукции, повышения качества жизни населения.

## ЛИТЕРАТУРА

1. Макарецкая, Т.Д. Зарубежный опыт эколого-экономического регулирования и возможности его использования в Республике Беларусь / Т.Д. Макарецкая // Экономика и управление. – 2009. – № 3 (19). – С. 31–36.
2. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть): Кодекс Респ. Беларусь, 19 дек. 2002 г., № 166-З: Принят Палатой представителей 15 нояб. 2002 г.: Одобр. Советом Респ. 2 дек 2002 г.: В ред. Закона Респ. Беларусь от 29.12.2009 г., № 72-3 // ИПС Эталон (6.0) Законодательство Республики Беларусь [Электронный ресурс] / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2010.
3. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть): Кодекс Респ. Беларусь, 30 дек. 2009 г., № 72-З: Принят Палатой представителей 11 дек. 2009 г.: Одобр. Советом Респ. 18 дек 2009 г // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2010. – № 4. – 2/1624.
4. Национальная стратегия устойчивого социально-экономического развития Республики Беларусь на период до 2020 г. – Минск.: Юнипак, 2004. – 190 с.
5. О налоге за использование природных ресурсов (экологический налог): Закон Респ. Беларусь, 23 дек. 1991 г., № 1335-ХП: в ред. Закона Респ. Беларусь от 13.11.2008 г. // Консультант Плюс: Беларусь [Электрон. ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2009.
6. О республиканском бюджете на 2010 год: Закон Респ. Беларусь, 29 дек. 2009г., № 73-3// Консультант Плюс: Беларусь [Электрон. ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. Минск, 2010.
7. Состояние природной среды Беларуси: экол. бюл., 2008 г./ под ред. В.Ф. Логинова. [Электронный ресурс]. – 2009. – Режим доступа: [http://www.minpriroda.by/ru/bulleten/new\\_url\\_1895181001](http://www.minpriroda.by/ru/bulleten/new_url_1895181001). – Дата доступа: 04.02.2010 г.
8. Шимова, О.С. Актуальные тенденции в совершенствовании экономического инструментария экологической политики //Экономический рост Республики Беларусь: глобализация, инновационность, устойчивость: материалы Междунар. научно-практич. конф., посвящ. 75-летию БГЭУ (Минск, 20 мая 2008 г.); редкол.: В.Н. Шимов [и др.]. – Минск: БГЭУ. – Т.1. – С. 36–37.
9. Шимова, О.С. Управление природопользованием и природоохранной деятельностью: учеб. пособие / О.С. Шимова, А.М. Кабушко. – Минск: Юнипак, 2005. – 220 с.

## РЕЗЮМЕ

В статье рассмотрены роль и значение экологического налога для решения проблем природопользования и охраны окружающей среды. Проанализирована практика исчисления и уплаты экологического налога в Республике Беларусь и выявлены ее недостатки. Определены изменения в подходах к расчету и изъятию экологического налога в связи с принятием Налогового кодекса Республики Беларусь. Сформулированы конкретные предложения по совершенствованию экологического налогообложения.

## SUMMARY

The article considers the role and importance of environmental taxes to address environmental management and environmental protection. The practice of calculation and payment of environmental tax in the Republic of Belarus is analyzed, its shortcomings are identified. The changes in approaches to the analysis and removal of environmental tax in connection with the adoption of the Tax Code of the Republic of Belarus are defined. Concrete proposals for improving the environmental assessment are formulated.

\* Статья поступила в редакцию 18 марта 2010 г.