

Глава 4

Эффекты и эффективность экологического налогообложения

Мудрец стыдится своих недостатков,
но не стыдится исправить их.

Конфуций

4.1. Факторы, воздействующие на эффективность налогообложения как инструмента защиты окружающей природной среды

В мире есть и святые, и бандиты.
Первые действуют в рамках, которые установили вторые.

Хенрик Эльценберг

Здоровая природная среда охраняется Основным законом страны — Конституцией России. Каждый имеет право на благоприятную окружающую среду, каждый обязан сохранять ее, бережно относиться к природному богатству, что признано как основа устойчивого развития, жизни народов, которые проживают на территории России. Данное положение Конституции России конкретизируется в Федеральном законе «Об охране окружающей среды», определяя правовые основы государственной политики в сфере охраны окружающей среды, сбалансированное решение социально-экономических задач, биологического разнообразия и природных ресурсов в целях удовлетворения потребностей нынешнего и будущего поколений и обеспечения экологической безопасности.¹

Есть основание полагать, что губительное для природной среды отношение в России объясняется не критическим воплощением в жизнь отношения к природным ресурсам, как «даровой силе», что следует из известного высказывания К. Маркса. Природа может рассматриваться как дар природы, но только как возможность пользоваться предоставленными ресурсами. Однако пользование не отменяет их платность. Налоги на природопользование имеют не только различное название и классификацию, но и различающие функции.

Теоретические воззрения на проблему эквивалентности воздействий на природную среду. Теоретическая модель, которая позволяла не только дать качественный, но и количественный анализ эквивалентности в отношениях хозяйствующего субъекта, негативно воздействующего на природную среду, и пользователя

¹ Федеральный закон от 10.01.2002 г., № 7-ФЗ (Ред. от 29.07.2017) «Об охране окружающей среды».

природной средой, была представлена Артуром С. Пигу в его монографии «Экономическая природа благосостояния»¹.

Предшественником А.С. Пигу в части обоснования необходимости введения экологического фискального или парафискалитетного сбора следует полагать И. Бентама. Проблема, которую пытались теоретически разрешить предшественники, лежала в сфере оценки национального, индивидуального, экономического благосостояния. Была выявлено различие в экономическом, индивидуальном и общественном благосостоянии государства. Так, И. Бентама полагал, что благосостояние в государстве определяется счастьем наибольшего количества людей. Из этого следовало, что если суммировать некие величины, которые отражают «счастьевость» наибольшего числа индивидов, то можно получить уже количественную оценку в государстве. Проблемы возникали в сфере субъектно-психологической сфере соотнесения единиц «счастьевости».

А. Смит богатство определял как совокупность товарной массы, произведенной в обществе. Такого же понимания придерживался К. Маркс, для которого богатство воплощалось в скоплении произведенной товарной массы. В. Парето полагал, что дать количественную оценку этого феномена невозможно в принципе в силу субъективно-психологических переживаний и ощущений богатства и благосостояния. Однако можно не измерять благосостояние, а соотносить его, располагая в некотором порядке. Тем самым был совершен переход от кардиналистской теории полезности к ординалистской теории предельной полезности. Предложенный критерий оптимальности раскрывался в таком состоянии, когда общество достигает максимума, распределение ресурсов оптимально, если любое изменение будет приводить к ухудшению благосостояния общества. Другими словами, нельзя улучшить благосостояние ни одного члена, не ухудшив благосостояние другого. Такое состояние вошло в экономическую науку как Парето-оптимальное состояние.

Теоретические воззрения А.С. Пигу формировались под влиянием Г. Сиджвика, заслугу которого оценил в том, что последний развел понятия экономического и общественного благосостояния. А.С. Пигу в качестве постулата своей теории полагал, что экономическое благосостояние не покрывает всех аспектов индивидуального благосостояния, так как в последнее наряду с факторами экономического благосостояния следует включать такие факторы, которые в настоящее время можно отнести к качеству жизни. На благосостояние же общества оказывает влияние не только совокупность факторов индивидуального благосостояния его граждан, но и характер их распределения в обществе. Если принимать в качестве исходного постулаты теории предельной полезности, то перераспределение богатства в пользу бедных увеличивает общее благосостояние. Это можно добиться внедрением прогрессивной система налогообложения, которая позволяет реализовать правило наименьшей совокупной жертвы, или равенства предельных жертв для всех членов сообщества.

Понимая, что интересы частного лица и общества не совпадают, порождая конфликтную ситуацию, была предложена модель компромисса в сфере перераспределения богатства через механизм экологического налогообложения. Работающее предприятие привлекает в производство природные ресурсы, оказывая

¹ Пигу А.С. Экономическая теория благосостояния. М.: Прогресс, 1985.

часто негативное воздействие на природную среду. Но если положительный эффект получает хозяйствующий субъект, то общество получает природную среду, которой нанесен ущерб, а следовательно, людям, которые проживают вблизи этого источника загрязнений, например. Эти эффекты для предприятия являются экстерналиями, или внешними. Чтобы добиться большей справедливости, А.С. Пигу предлагает не только прогрессивное налогообложение, но и интернализацию издержек, предлагая включить их в экономические издержки предприятия. Тем самым в этой модели реализуется известный принцип — загрязнитель платит. Эта величина отражает разность между предельным частным продуктом «загрязнителя» и предельным общественным продуктом. Выявленные в данной модели сопутствующие негативные эффекты экономической деятельности «загрязнителя» должны облагаться налогом, которой стал именоваться налогом Пигу, или пигуанские налоги.

Налоги Пигу следует рассматривать как перераспределительный инструмент вмешательства государства в деятельность тех производителей, чья деятельность отрицательно сказывается на состоянии природной среды. Если в обществе создается система борьбы с отрицательными эффектами в форме промышленной нейтрализации негативных эффектов, то мобилизованные экологические сборы (налоги Пигу) могут принимать форму трансферов на предприятия «очистители». В этом случае сами трансферы принимают форму субсидий, которые по аналогии можно определить, как субсидии Пигу. Если они идут от «предприятия-загрязнителя» к «предприятию-очистителю» непосредственно, либо через внебюджетные фонды, то их уже можно охарактеризовать как экологические парафискалитеты. В этом случае приобретают экономический смысл и экономическое значение права собственности на загрязнения. Сами негативные внешние эффекты становятся объектом хозяйственных сделок, тем самым реализуя процесс интернализации, превращая внешние эффекты во внутренние.

Данная проблема, как это следует из теории Р. Коуза, реализуется в условиях отсутствия трансакционных издержек и четкого определения прав собственности. Финансирование природовосстановительных мероприятий становится уже предметом хозяйственных сделок, финансируемых из накапливаемых предприятием ресурсов, приобретающих форму парафискалитетов.

Данные модели восстановления негативных мероприятий не следует рассматривать как взаимно исключаящими друг друга. Они скорее могут быть рассмотрены как конкурирующие теоретические модели, так и модели реальной природоохранной политики в обществе. Следовательно, в данном отношении следует опираться на следующий методологический посыл. Каждая теория способна только абстрактно, обедненно выразить существенные взаимосвязи объекта. Поэтому истину будет находиться не в крайностях, а во взаимном обогащении тотального образа исследуемого объекта. Следовательно, модель Р. Коуза не отбрасывает модель А.С. Пигу, а скорее дополняет и обогащает природу фискальных экологических сборов. В этом конкретном случае следует руководствоваться важным методологическим принципом познания, предложенным Т. Куном в его работе «Структура научных революций»¹.

¹ Кун Т. Структура научных революций. М.: «АСТ», 2003.

Теория неонституционализма не преодолела основные выводы и положения теории А.С. Пигу и его модели налогов на экологию. Т. Кун с его оригинальными, что совсем не тождественно с истинным, взглядом на понимание фискальных экологических сборов, скорее обогатил наше понимание сущности налога на восстановление природной среды. Ущербность теория налогов обнаружит только тогда, когда она отбросит иные теории как «немодные», а любой критерий истинности теории имеет смысл только в рамках определенной парадигмы, которая сложилась исторически, и которая становится доминирующей и общепризнанной.

Ни одна теория, не может теоретически преодолеть конкурирующую теорию, если она исходит из иных теоретических оснований. Преодоление той или иной теории можно считать научно свершившимся фактом, если было обнаружено внутреннее противоречие самой теории. Таким образом, богатство теоретических моделей, раскрывающих природу фискального экологического сбора, есть, по мысли Г.В.Ф. Гегеля, не «кладбище забытых идей», а пантеон образов развития, в нашем конкретном случае, целостного теоретического образа, модели экономической природы исследуемого экономического явления.

Фискальные экологические сборы и парафискальные экологические сборы разрешают противоречие между экономической эффективностью хозяйствующего субъекта-загрязнителя и социальной справедливостью членов общества, которые соприкасаются на территории с вредными продуктами деятельности предприятия. Критерием максимальной эффективности экономики рынков в конечном счете следует считать удовлетворение потребностей людей. Если в анализ привлекаются внешние экстерналии, например, негативное воздействие на природную среду, то проблема оценки эффективности усложняется с учетом качества жизни граждан, которые подвергаются этим негативным воздействиям. Как итог, получение доходов, способных максимизировать эффективность фирмы-загрязнителя, не создает условия для максимальной эффективности в распределении потребительских благ природной среды. В результате, как отмечает Морис Алле, экономика, которую можно отнести к разряду эффективной в удовлетворении потребностей, непременно является эффективной в сфере производства. Однако экономика может быть экономически эффективной в сфере производства и в тоже время не быть обязательно эффективной в плане удовлетворения потребностей.¹

Экологические платежи могут поступать как компенсация от одного хозяйствующего субъекта в адрес другого хозяйствующего субъекта или органа публичной власти, при условии, что последние принимают на себя обязательство в пределах выделяемых средств осуществить мероприятия по нейтрализации причиненного ущерба окружающей среде. Однако, если эти платежи, экологические сборы поступают во внебюджетные специальные экологические фонды или непосредственно в бюджет, то их следует уже относить к фискальным экологическим сборам. Так как эти сборы поступают в единый бюджет или в специально предусмотренные внебюджетные фонды, то экологические парафискалитеты можно отнести одновременно к фискальным сборам. Этот механизм соответствует ст. 20

¹ Алле М. Условия эффективности в экономике / Пер. с фр. М: НИЦ «Наука для общества», 1998.

Бюджетного Кодекса Российской Федерации, где предусмотрены налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами¹.

Однако к теме данного исследования эта позиция фискальных доходов имеет только опосредованное отношение. Пользование природными ресурсами не ведет с необходимостью к причинению негативного воздействия на природную среду. Это положение относится и к позиции «платежи при пользовании природными ресурсами». В своей совокупности эти статьи доходов образуют рентные отношения собственника, предоставляющего права пользования и извлечения благ. Поэтому нет и оснований отмеченные налоги, сборы и регулярные платежи относить к экологическим налогам, призванным компенсировать негативное воздействие на природную среду, обеспечивая предусмотренные Бюджетным кодексом охрану окружающей среды, экологический контроль, сбор, удаление и очистку сточных вод, охрану объектов растительного и животного мира и среды их обитания, другие направления.

Подход к оценке эффективности. Потребление ресурсов природной среды должно восстанавливаться в обществе в объеме размера потребления, вызывающего негативное воздействие на человека, за минусом той доли, которая может самовосстанавливаться без общего ущерба на основании отмеченного выше реализации принципа Ле Шателье-Брауна. Данный методологический подход может быть положен при оценке эффективности системы налогов и налоговых сборов, размер которых при рациональном использовании и финансировании природоохранных мероприятий. Сама же методика оценки эффективности должна исходить из степени достижения поставленных целей, т.е. полного восстановления природы за счет реновации.

Отмеченная целевая установка относительно налоговых сборов на восстановление и защиту природной среды также предполагает необходимость более тщательного учета как величины экологического сбора, так и учета адресного характера финансирования реновационных, восстановительных или предупредительных мероприятий. Это предполагает организацию не только учета предполагаемых работ с указанием сроков, этапов, но и аккумуляцию налоговых сборов в отдельные фонды, с соответствующим администрированием как целевых доходов, так целевых расходов. Соответственно это предполагает дальнейшее углубление и конкретизацию финансовых отношений как плательщиков, так и благополучателей, которыми являются все лица, проживающие на территории, а также организации, ведущие на этих территориях хозяйственную деятельность. Требование индивидуальной возмездности должно быть дополнено и суммарной эквивалентностью обмена платежей по данным налоговым сборам и стоимостному выражению эффекта в результате реализации природоохранных мероприятий. Как мы полагаем в некоторых работах научного и учебного плана это требование не закрепляется, что скорее свидетельствует о традиционности устоявшегося понимания налоговых сборов как института, так и свойственных ему институций. Это подчеркивается в авторском определении сбора, которое по отношению к налоговому сбору является понятием родовым, или *genus proccsumum*. Сбор понимается как обязательный, индивидуальный платеж, уплачиваемый организациями и физиче-

¹ Бюджетный Кодекс Российской Федерации. http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/913919a4f2e6a158a905c24044b1b8bf4f7a29aa/

скими лицами в целях получения ими от уполномоченных органов и должностных лиц определенного встречного предоставления (прав, разрешений, юридически значимых действий).¹ Тем самым авторы фактически отрицают связь размера налогового сбора с величиной причиненного негативного воздействия на природную среду и необходимости возмещения компенсационных расходов на реновацию экосистемы. Выдача разрешений, документарное предоставление прав тоже связано с издержками, которые следует отнести к трансакционным издержкам. Однако речь идет о соотношении величины полученных платежей и стоимостного выражения осуществленных мероприятий, призванных купировать риски негативного воздействия на окружающую природу.

Следовательно, сущностный характер экологического налога (экологического сбора) будет раскрываться в признаке полного восстановления ущерба от негативного воздействия хозяйствующих субъектов, а также физических лиц. Его объективная необходимость заключается в требовании восстановления, реновации природной среды. Когда авторы делают упор на компенсационный характер экологического сбора, когда смысл этого феномена усматривается в компенсации стоимости ущерба, получившего стоимостную оценку, то здесь мы обнаруживаем упрощение самой финансовой проблемы. Это условие является необходимым, но недостаточным признаком восстановления природной среды. Вторая сторона раскрывается в необходимости восстановления среды, что достигается финансированием расходов на реновацию. А так как хозяйствующие субъекты и физические лица перманентно осуществляют потребление природных ресурсов, то эти затраты, по нашему мнению, обнаруживают амортизационную природу, т.е. постоянного переноса стоимости затрат на восстановление и поддержание здоровой среды на издержки, бюджетные расходы публичной власти. Тем самым требование компенсации издержек от негативных воздействий хозяйственной деятельности дополняется требованием восстановления, реновации среды, реализуемый через механизм амортизации.

Предлагаемая модель является одной из многих возможных моделей, призванных обеспечить компенсацию издержек от нанесения ущерба окружающей среде за счет ведения хозяйственной деятельности. Западная практика компенсации негативного влияния на окружающую среду, ведущую к ухудшению качества жизни на территории в результате, например, ее воздушного загрязнения, использует откупные платежи за загрязнение. Предприятие может не осуществлять природовосстановительные мероприятия, взамен оно компенсирует снижение качества природной среды, выкупая квоты загрязнения, осуществляя выплаты организациям, лицам, которые соглашаются с предложенными размерами компенсаций. Подобные западные модели получили свое название как парафискалитеты.

Экологические сборы в форме парафискалитетов. Парафискалитеты как понятие и соответствующий ему научный термин был введен в научный оборот Жан-Ги Мериго в работе «Элементы теории параналогообложения».² Контекст поня-

¹ Майбуров И.А., Соколовская А.М. Теория налогообложения. Продвинутый курс: учебник для магистрантов. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. С. 106.

² Mérigot, Jean-Guy. Éléments d'une théorie de la parafi scalité // Revue de Science et de Législation Financières. 1949. P. 134 et s., 302 et s.

тия «парафискалитет» было определено как техника, которая в рамках экономического и социального интервенционизма преследовала цель выявления, раскрытия и использования поступающих платежей, которые имели целевой характер, предназначались для зачисления вне бюджетов, взимались в обязательном порядке в пользу различных организаций управляемой экономики. Их основное назначение лежало в векторе профессионального или социального характера, которое реализовывали фискальные органы государств либо самими профессиональными организациями-бенефициарами.¹

Следует признать то, что утверждения некоторых авторов о том, что эти парафискальные платежи могут быть представлены как обладающими формальными, внешними признаками, позволяющие отнести их к разряду параналогообложения. Здесь становится несущественным тот факт, что они поступают не только в бюджеты государственных органов, но и частным профессиональным организациям, на которые возложена функция сбора парафискальных платежей. Этот механизм следует представить как дополнительный, или комплементарный, позволяющий расширять инструменты налоговых органов государства, обеспечивая поступления финансовых средств для общественно значимых расходов бюджета. По сути, в этом механизме можно обнаружить рудименты исторически предшествующих форм аккумуляции налогов, когда для их сбора использовался институт откупщиков.

Следовательно, фискальные экологические сборы отличаются от парафискальных экологических сборов тем, что как первые аккумулировались в бюджетах или внебюджетных фондах органов публичной власти, а вторые непосредственного перечислялись частным хозяйствующим субъектам, финансируя природовосстановительные мероприятия на основании гражданско-правового соглашения. В результате формируется специфический рынок загрязнений, где активная роль отводится государству. На этом рынке посредником выступает государство, которое организует продажу разрешений на определенный объем выбросов на аукционе. Фирмы-загрязнители выступают со стороны спроса на выбросы. В дальнейшем уже на вторичном рынке эти разрешения могут перепродаваться тогда, когда объемы загрязнений становятся меньше в результате проведенных природоохранных мероприятий. Полученные финансовые ресурсы от продажи разрешений образуют еще один источник экологических парафискалитетов. Эти ресурсы опять же на конкурсной основе могут быть инвестированы в природоохранные мероприятия, которые будут реализовывать специализированные хозяйствующие субъекты, которые в данном случае выступают на стороне предложения природоохранных услуг.

Так как налог в его традиционном понимании сути и механизма аккумуляции должен поступать в единый фонд денежных средств, то в нашем случае экологические платежи уже не могут быть отнесены к налогам в строгом смысле этого термина. Точно также, как и страховые платежи, поступающие в различные рода внебюджетные фонды, например, Пенсионный фонд Российской Федерации и др. Более того, основная институция налога есть фискальная функция.

¹ Ромашенко Л.В. Парафискальные платежи во Франции: законодательство и доктрина // *Налоги и налогообложение*. 2012. № 4(94) С. 55.

Однако, по сути, фискальная функция реализуется тем образом, что эти платежи опять же формируют единый фонд денежных средств государства, под которым мы опять же понимаем федеральный Бюджет Российской Федерации. Но так как данная институция признается основной, первичной по отношению к остальным, то это положение только укрепляет ранее изложенную позицию.

Вместе с тем институция экологических сборов реализуется в механизме амортизации, что придает дополнительную специфику этой форме. Для ее более полного воплощения необходим более точный учет экологических негативных воздействий на природную среду, их рыночная стоимостная оценка, учет издержек на реновацию окружающей среды, а также предметного администрирования как поступлений, так и расходов. Все это дает основания для того, чтобы экологические сборы относились не к налогам, а к парафискалитетам, что будет более корректно отражать как их экономическую суть, так и механизм их аккумуляции, распределения и финансирования расходов на восстановление и поддержание устойчивого состояния окружающей среды. Тем самым дополнительно реанимируется тезис А. Вагнера о том, что сущность налога выполняет регулируемую функцию наряду с фискальной.

Экологические сборы в форме парафискалитетов становятся инструментами реализации активной сознательной политики в части реновации природной среды, которой наносится ущерб в результате хозяйственной деятельности человека. Экологические сборы объективно выполняют ограничительную роль в части таких технологий и производств отдельных продуктов, которые несут в себе риски разрушения экосистемы. Тем самым эти экологические сборы приобретают признаки маркированных сборов, целевой характер которого выявляется как в процессе аккумуляции сборов, так и целевого его расходования как на текущее восстановление экологической среды, так на осуществление инвестиций в природоохранные мероприятия. Тем самым экологический сбор в меньшей мере, по сравнению с традиционными классическими налогами, может восприниматься в индивидуальном сознании и общественной практике как неизбежное зло.

Заключение. Реализация предупредительных мероприятий в процессе инвестиций в экологической сфере позволяет в последующем снижать размеры негативного воздействия на природную среду. В результате в будущих периодах возможно снижение тяжести нагрузки экологических сборов, что дает основания применения соответствующих преференций в будущем, реализуя тем самым режим явной и одновременно скрытой дифференциации к плательщикам экологических парафискалитетов. Скрытая форма дифференциации экологических сборов проявится тогда, когда предприятию будут вменены ставки экологических сборов, основанные на некоторых статистических обобщениях прошлых периодов. Если же предприятие будет внедрять более совершенные технологии производства, которые не только будут снижать объемы загрязнения, но и увеличивать производительность предприятия, тогда на единицу выпускаемой продукции будет относиться меньшая доля экологических сборов. Эта «экологическая премия» будет обнаруживать тот же механизм, что и в случае снижения доли амортизации в себестоимости единицы продукции при повышении производительности.