

## ФИНАНСЫ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

УДК 336.226.44

### ПУТИ РЕФОРМИРОВАНИЯ ЭКОЛОГИЧЕСКОГО НАЛОГА

канд. экон. наук, доц. **В.В. БОГАТЫРЕВА, Ю.Ш. САЛАХОВА**  
(Полоцкий государственный университет)

*Обоснована необходимость усиления позиций экологизации экономики на современном этапе. Рассмотрена взаимосвязь факторов производства с экологическими ресурсами. Предложен механизм упрощения методики расчета экологического налога. Рассмотрен вопрос об изменении сроков и способов подачи деклараций и уплаты налогов. Обоснована и предложена методика расчета и взимания экологического налога с выбросов автотранспортных средств физических лиц. Одним из условий предложенной методики стало лояльное налогообложение, не вызывающее отрицательных социальных последствий и соответствующее приоритетным направлениям развития социально-ориентированной экономики. Разработана принципиально новая методика взимания и исчисления экологического налога за отходы производства, сущность которой заключается в градации отходов в зависимости от их вредности и специфики каждой из отраслей промышленности. Доказано, что при применении такой методики будет работать принцип справедливости, и каждый налогоплательщик будет платить именно за тот вред, который причиняет в индивидуальном порядке. Предложен механизм расчета экологического налога в части сброса загрязняющих веществ.*

**Введение.** Мировую экономику сегодня определяют рыночные силы, а не законы экологии. Рациональная экономика предполагает устойчивое воспроизводство экосистем. Для построения именно такой экономики налогово-бюджетная политика является идеальным политическим инструментом. Усиление экологической направленности в налоговых системах – насущная потребность современного мира. Налоги, направленные на то, чтобы цены включали экологические издержки производства товаров и предоставления услуг, убеждают компании в нецелесообразном использовании вредных видов производственной деятельности [1, с. 293]. Сегодня процесс реформирования налоговой системы должен затрагивать экологические платежи в первую очередь. В данной ситуации требуется «экологизация» налоговой системы Беларуси путем законодательного переноса налогового бремени с факторов производства «труда и капитала» на эколого-ресурсные факторы с соблюдением принципа «фискальной нейтральности».

Основными источниками решения природоохранных проблем в большинстве государств являются экологические налоги, платежи и сборы. *Экологический налог* – разновидность ресурсного налога, другими словами, плата за природопользование. Направление налогов на охрану окружающей среды – явление, пока не получившее повсеместное распространение [2, с. 112]. Таким образом, появление экологического налога в перечне налогов в действующем Налоговом кодексе Республики Беларусь отражает принципиальную установку всего мирового сообщества – рациональное использование природных ресурсов и сохранение окружающей среды для будущих поколений. В нашей республике перечень и порядок исчисления платежей за использование природных ресурсов определен Законом «О налоге за использование природных ресурсов (экологический налог)». Наряду с реализацией фискальной функции экологический налог широко используется в государстве как инструмент организации эффективного природопользования, предполагающего экономную добычу ресурсов и минимальное загрязнение окружающей среды. Природоохранные мероприятия финансируются в основном из бюджета, который пополняется за счет экологического налога в том числе. Основной целью экологических налогов является не пополнение государственного бюджета, а стимулирование плательщика к позитивному с точки зрения охраны окружающей среды поведению. Доля экологического налога в ВВП страны составляет 0,8 %, что значительно ниже, чем в других европейских странах (Польша – 1,9 %, Чехия – 2,7 %) [3, с. 197].

Представляется интересным, что экологический налог, являясь фискальным инструментом формирования доходов бюджета, не сможет полноценно профинансировать все природоохранные мероприятия, простимулировать сокращения негативного воздействия. Многие регионы Беларуси находятся в крайне тяжелом экологическом состоянии. Одним из самых неблагополучных в плане экологической обстановки в нашей стране является город Новополоцк. В связи с расположением в городе гиганта нефтеперерабатывающей и химической промышленности ОАО «Нафтан» на долю города приходится половина всех выбросов Витебской области в атмосферный воздух, или около 10 % выбросов республики, и более 40 % сбросов сточных вод, или около 5 % сбросов республики. За 2008 год субъектами хозяйствования города уплачено в бюджет 43,9 млрд. руб. экологического налога (49 % поступления по Витебской области, 9 % – по республике), в том числе:

- платежи за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух – 14,8 млрд. руб.;
- платежи за сбросы сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду – 4,8 млрд. руб.;
- платежи за переработку нефти и нефтепродуктов – 24,2 млрд. руб.

Представленные нами разработки станут еще одним шагом навстречу улучшения сложившейся экологической ситуации в стране, а также позволят заявить о неотъемлемой функции налоговой системы как стимулирующей.

**Экологический налог** – обобщенное понятие. В процессе реформирования налоговой системы Республики Беларусь, в том числе и экологического налога, необходимо разработать эффективный и менее затратный способ взимания налогов. По нашему мнению, надо выделить ряд основных налогов в рамках существующего экологического, например, – за выбросы, и отдельно налог за пользование. Тогда в рамках налога за пользование возможно разделение на «финансирующие» и «управляющие» платежи. В результате средства от «финансирующих» платежей будут направлены на проведение природоохранных мероприятий. Что касается «управляющих», то они мало доходны, но влияют на цену продукта, тем самым стимулируя плательщика к поиску экологически чистых альтернатив [1, с. 295].

Необходимо рассмотреть **вопрос об изменении сроков и способов подачи деклараций и уплаты налогов**. В соответствии с действующим законодательством допускается исчисление налога, кроме платежей за размещение отходов производства, исходя из установленных годовых лимитов и соответствующих ставок налога. В этом случае уплата налога плательщиками производится ежеквартально не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом, в размере 1/4 исчисленной суммы налога. Плательщики, осуществляющие исчисление и уплату налога в вышеуказанном порядке, представляют в налоговый орган по месту постановки на учет налоговые декларации (расчеты): не позднее 20 февраля календарного года исходя из установленного годового лимита; не позднее 20 января года, следующего за истекшим, на основании фактических годовых объемов использования (изъятия, добычи) природных ресурсов, выбросов в атмосферный воздух загрязняющих веществ от стационарных источников выбросов, сбросов сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду и не позднее 22 января года, следующего за истекшим, производят доплату налога. При этом в случае, когда указанные объемы не превышают установленных годовых лимитов, излишне уплаченные плательщиками суммы налога подлежат зачету либо возврату плательщикам в порядке, установленном статьей 60 Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь.

Но действующий порядок, на наш взгляд, имеет ряд недостатков:

1) срок первоначального представления декларации – 20 февраля календарного года. Однако, как показывает практика, зачастую сами лимиты утверждаются в конце февраля и доходят до предприятий в начале марта, что само по себе исключает возможность уплаты налога выбранным способом. Также следует учитывать, что первый срок уплаты налога 22 апреля, таким образом, представление декларации не позднее 20 февраля для фискального органа не несет никакой смысловой и практической нагрузки;

2) необходимость перерасчета по итогам года;

3) исчисление налога производится по установленным лимитам, а они ниже норматива предельно допустимых выбросов (ПДВ) <\*>, установленных в выдаваемых организациям разрешениях на выброс загрязняющих веществ в атмосферный воздух, вследствие чего при недобросовестности отдельных плательщиков, отсутствии должного контроля природе может быть нанесен больший вред, чем произведена компенсация в виде экологического налога (<\*> – норматив допустимых выбросов загрязняющих веществ характеризует предельное значение выбросов при максимальной загрузке оборудования с учетом требований по обеспечению качества атмосферного воздуха в районе расположения производства).

Для получения лимитов требуется прохождение лишней административной процедуры.

Видится возможным, для устранения вышеперечисленных недостатков и радикального упрощения порядка исчисления и уплаты произвести следующие изменения:

1) производить исчисление и уплату только исходя из норматива допустимых выбросов за год, определенного в разрешении на выброс загрязняющих веществ, и установить необходимость перерасчета по итогам года только в случае наличия фактов превышения нормативов выбросов в граммах в секунду, установленных контрольными замерами или существенными изменениями в деятельности организации (длительный простой, ликвидация, внедрение новых технологий и т.п.);

2) установить срок предоставления расчета 20 апреля.

Указанные мероприятия позволят не только сократить у большинства плательщиков количество представляемых деклараций до одной, но и максимально упростить действующий порядок расчета налога. Также в значительной степени данные нововведения будут способствовать минимизации затрат на администрирование и в максимальном объеме компенсируют вред, причиненный окружающей среде путем направления полученных сумм экологического налога на природоохранные мероприятия.

Уделим особое внимание **проблеме загрязнения атмосферы**. Хотя ресурс атмосферного кислорода очень велик и возобновим, чувствительность живых организмов даже к небольшим изменениям состава воздуха и к попадающим в атмосферу техногенным примесям заставляет рассматривать загрязнение атмосферы как существенное изъятие важнейшего ресурса. Одним из вреднейших загрязнителей воздушной среды на сегодняшний день является автомобильный транспорт. Экологический вред автотранспорта выражается в эмиссиях выхлопных газов, шумовых эмиссиях, ухудшении ландшафтов. Как утверждает Европейское агентство по окружающей среде, на долю автомобилей приходится почти три

четверти всех вредных выбросов в атмосферу. По данным ГАИ Беларуси каждый 3-й житель страны является владельцем автотранспортного средства.

Как показывает практика других стран, экономические меры в виде налогов и пошлин – самый действенный способ отказаться от загрязняющего транспорта. В Беларуси, в отличие, к примеру, от Германии, владельцы личного транспорта экологический налог не платят, хотя, случается, загрязняют воздух не меньше грузового. Главное – донести до налогоплательщика, что налог на автотранспорт не является налогом на предмет роскоши. Этот вид экологического платежа будет обладать экологическим управляющим эффектом. В рамках этого налога под автотранспортными средствами следует понимать автомобили и прицепы. Представляется возможным не считать объектами налогообложения те автотранспортные средства, которые используются для чистки улиц, как это сделано в других европейских странах, к примеру Франции и Германии.

Для правильности взимания платежа необходимо установить разные налоговые ставки для различных видов топлива, учитывая не одинаковое воздействие их эмиссий на экологию; ввести различные коэффициенты к ставке налога для различных объемов двигателей (табл. 1), так как от этого зависит количество потребляемого автотранспортным средством топлива [4]. Это будет стимулировать владельцев покупать более новые и менее вредоносные транспортные средства, выхлопы от которых не превышают допустимые нормы.

Таблица 1

Возможные коэффициенты для различных транспортных средств

Полная масса автотранспортного средства		Объем двигателя			
		> 1,4	1,5 – 1,9	2,0 – 2,4	2,5 <
до 3,5 тонн	легковые	0,5	0,75	1,5	2,5
	грузовые	0,75	1	1,5	2,5
свыше 3,5 тонн		2			

Следует также ввести пониженный коэффициент для транспортных средств, использующих наиболее безопасные виды топлива – 0,3 [5]. Но необходимо помнить, что экологические налоги не должны вызывать отрицательных социальных последствий. Для старых автомобилей, имеющих сравнительно небольшой объем двигателя (см. табл. 1), предполагается применять более низкий коэффициент, хотя выхлопы от таких транспортных средств превышают эмиссии более новых. Это вызвано тем, что владельцами старых машин в основном являются необеспеченные слои населения. Известно, что приоритетным направлением развития социально-ориентированной экономики является поддержка именно таких граждан, поэтому нами предусмотрено лояльное налогообложение.

Введение налогов на автотранспорт во многом будет стимулировать и развитие общественного транспорта, и разработку систем эффективной очистки выхлопных газов.

Необходимо проведение **реформирования налога за выбросы загрязняющих веществ от стационарных источников**. На данном этапе исчисление налога происходит в зависимости от установленных лимитов выбросов (в пределах лимита и сверх лимита). Одним из оснований для установления лимита выбросов является представление в органы охраны природы разрешения на выброс загрязняющих веществ, при этом сам лимит не может быть более значения, указанного в разрешении. На практике, как правило, значения лимитов для предприятия устанавливаются значительно ниже значения предельно допустимых выбросов, доведенных разрешением. На самом же деле загрязнение атмосферы от промышленных источников зависит и от таких факторов, как мощность источника, состав и температура отходящих газов, спектр примесей, внешние условия рассеивания. Для предприятия же в данный момент одновременно действуют два документа регламентирующих, по большому счету, один показатель – массу допустимых выбросов: 1) разрешение органа Министерства природы и охраны окружающей среды и 2) решение исполнительного комитета.

Для упрощения действующего порядка и сокращения административных процедур предлагаем отменить утверждение лимитов местными исполкомами и при исчислении налога брать ориентир на нормативы, утвержденные разрешением на выброс загрязняющих веществ (в пределах норматива, сверх норматива).

Неоднозначно можно относиться к предложению о сокращении плательщиков налога путем унифицирования требований, предъявляемых к субъектам хозяйствования, отчитывающимся по форме государственной статистической отчетности 1-е (воздух). То есть плательщиками будут являться только те субъекты хозяйствования, объем выбросов которых составляет в год 1 кг и более загрязняющих веществ I класса опасности, или 25 и более тонн веществ других классов опасности. Несомненно, данное нововведение позволит сократить объем работы специалистов небольших организаций (тех которые не используют упрощенный порядок налогообложения) без существенных потерь для бюджета, сократит расходы на администрирование. С другой стороны, данное предложение имеет и отрицательные стороны: у потенциальных плательщиков налога будет отсутствовать всякое стимулирование для проведения природоохранных мероприятий (модернизации производства, новое строительство более «чистых» производственных мощностей), не будет реализован принцип всеобщности и равенства налогообложения.

Также следует учитывать, что большинство малых предприятий перешло на упрощенный порядок налогообложения и плательщиками налога не являются. Как альтернативный путь можно предложить совершенствование порядка расчета на основе совершенствования действующего принципа уплаты в зависимости от установленных годовых лимитов и соответствующих ставок налога.

Экологические исследования, проведенные в последние десятилетия во многих странах мира, показали, что всё возрастающее разрушительное воздействие антропогенных факторов на окружающую среду привело ее на грань кризиса. Среди различных **составляющих экологического кризиса** (истощение сырьевых ресурсов, нехватка чистой пресной воды, возможные климатические катастрофы) наиболее угрожающий характер приняла проблема незаменимых природных ресурсов – воздуха, воды и почвы – отходами промышленности и транспорта.

Одним из объектов обложения в рамках экологического налога являются отходы производства, размещенные на объектах хранения отходов.

Речь идет в первую очередь о промышленных отходах белорусских предприятий различных отраслей народного хозяйства. Негативное воздействие промышленности выражается в воздействии на конкретные части природы и на биосферу в целом отходов от процессов добычи и переработки природных ресурсов. Отходы производства и потребления являются источниками антропогенного загрязнения окружающей среды в глобальном масштабе и возникают как неизбежный результат потребительского отношения и непозволительно низкого коэффициента использования ресурсов.

Отходами производства являются остатки материалов, сырья, полуфабрикатов, образовавшихся в процессе изготовления продукции и утративших полностью или частично свои полезные физические свойства. Отходами производства могут считаться продукты, образовавшиеся в результате физико-химической переработки сырья, добычи и обогащения полезных ископаемых, получение которых не является целью данного производства.

При уплате экологического налога за отходы производства главным показателем является объем вывозимых отходов, а не их, к примеру, химический состав. Промышленные отходы зачастую являются химически неоднородными, сложными поликомпонентными смесями веществ, обладающими различными химико-физическими свойствами, представляют токсическую, химическую, биологическую, коррозионную, огне- и взрывоопасность. Другими словами, серьезную проблему представляет специфика каждой из отраслей промышленности. Не представляется возможным сравнивать отходы от ТЭК или химического производства с отходами машиностроения и сельского хозяйства. Поэтому обязательно следует учитывать вредность отрасли. Говоря конкретнее, ТЭК – один из крупнейших загрязнителей окружающей среды твердыми, жидкими и пылевидными отходами во всем мире, так как сам процесс производства тепловой или электрической энергии подразумевает сжигание органического топлива с неизбежным образованием токсичных компонентов. Кроме этого с отходами добычи и обогащения топлива теряется большое его количество. Отходы от строительного производства – это в основном сколы асфальта, отходы древесины, лом черных металлов, отходы линолеума, обрез, кирпич (бой), тара металлическая, использованная и т.д. В химическом производстве из всех видов минерального сырья особое место занимают агрохимические фосфорсодержащие руды, от которых в значительной мере зависит плодородие почв, с учетом истощения богатого фосфором сырья важнейшей проблемой является эффективное использование полезных компонентов недр и руды. Производство фосфорных минеральных удобрений – главная сфера применения фосфатного сырья. Что касается машиностроения, переработка руд черных и цветных металлов, их обогащение, литье, прокат, металлообработка – источник потерь колоссального количества металлов, оседаемых впоследствии в природе. Кроме этого машиностроение является весьма земле- и водоемкой отраслью.

Решением данной проблемы может быть переход к новому показателю – вредности определенной отрасли народного хозяйства Республики Беларусь, без учета объемов промышленных отходов. Классифицировать предприятия отрасли можно, обратившись к делению предприятий в зависимости от количества сотрудников. Так, от размеров предприятия в первую очередь зависят масштабы производства и как результат – количество вывозимых отходов.

Согласно Закону Республики Беларусь «О государственной поддержке малого предпринимательства в Республике Беларусь» от 16.10.96 № 685–XIII к малым предприятиям относятся вновь создаваемые и действующие предприятия с численностью работающих: в промышленности – до 200 человек; в науке и научном обслуживании – до 100 чел.; в строительстве и других отраслях производственной сферы – до 50 чел.; в общественном питании и бытовом обслуживании – до 50 чел.; в розничной торговле – до 25 чел.; в других отраслях непромышленной сферы – до 25 чел. [6].

Предприятия, осуществляющие несколько видов хозяйственной деятельности (многопрофильные), относятся к малым по критериям того вида деятельности, который занимает наибольшую долю в объеме реализации продукции (работ, услуг) за предшествующий год или за период с момента создания (если предприятия существуют менее одного года).

Таким образом, предоставляется возможным разделить предприятия на малые и крупные, и в зависимости от вредности отрасли, применить различные коэффициенты к введенной по промышленным отходам ставке (табл. 2) [7].

Таблица 2  
Возможные коэффициенты для различных промышленных отходов

Отрасли народного хозяйства Республики Беларусь	Малые предприятия	Крупные предприятия
ТЭК	2	3
Машиностроение	1,5	2,5
Химическое производство	2	3
Строительное производство	1	2
Легкая промышленность	0,5	1
Сельское хозяйство	0,2	0,4

Благодаря такому способу уплаты налога за отходы производства будет работать принцип справедливости, и каждый налогоплательщик будет платить именно за тот вред, который причиняет в индивидуальном порядке. Эти изменения также простимулируют предприятия, относящиеся к наиболее вредным отраслям народного хозяйства, внедрять и реконструировать свои очистные сооружения с целью снижения налоговых выплат. Несмотря на продолжавшийся в последние годы спад производств, снижения объемов отходов, образующихся на промышленных предприятиях и соответственно поступающих в воздух, водные объекты и почвы, и адекватного уменьшения техногенной нагрузки на окружающую среду не произошло [8]. В частности, миллиарды тонн твердых, пастообразных, жидких, газообразных отходов ежегодно поступают в биосферу, нанося тем самым непоправимый урон как живой, так и неживой природе.

**Заключение.** Основываясь на вышесказанном, можно сделать **вывод**, что экологический налог носит дифференцированный характер – чем больше предприятие загрязняет окружающую среду, тем выше для него будет сумма выплат. Такая система заставляет природопользователя становиться экологически ответственным, выбирая при этом и менее затратный путь хозяйствования. Но необходимо помнить, что в стране, особенно учитывая нынешнее состояние дел в экономике, существуют малые предприятия с незначительной прибылью. Проведение масштабных строительных работ по экологизации производства слишком затратно для них. Таким предприятиям необходимо оказать помощь, главное – защита окружающей среды, а не пополнение бюджета.

Вопрос об экологическом налогообложении остро стоит во всех странах. Современная налоговая система – комбинация налогов и льгот – отражает цели традиционной экономики, когда эксплуатация природных ресурсов как можно более быстрыми темпами в условиях возможно более широкой конкуренции была выгодна всем странам без исключения [1, с. 360]. А инновационная экономика со своей системой платежей, налогообложения и стимулирования должна быть организована таким образом, чтобы природопользователям было выгоднее изменять технологию, осваивать менее природоемкие процессы, нежели платить налоги и штрафы. Но для этого ставки как платежей, так и штрафов должны быть не символическими, а ощутимыми – на уровне ставок, связанных с основным производством. И тогда экологические налоги и субсидии будут направлены не только на природоохранные мероприятия современности, но и на защиту интересов будущих поколений.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Браун, Лестер Р. ЭкоЭкономика / Лестер Р. Браун. – М.: Весь мир, 2003. – 392 с.
2. Заяц, Н.Е. Налоги и налогообложение / Н.Е. Заяц. – Минск: Высш. шк., 2008. – 317 с.
3. Адаменкова, С.И. Налоговый механизм: теория и практика / С.И. Адаменкова. – Минск: Элайда, 207. – 606 с.
4. О ставках налога за использование природных ресурсов (экологический налога) и условиях полного или частичного освобождения от платежей за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, сбросы сточных вод или загрязняющих веществ в окружающую среду, размещение отходов производства: Указ Президента Респ. Беларусь от 15 июня 2005 года № 275.
5. Об увеличении платы за природопользование и расширении применения мер стимулирования природоохранной деятельности: Постановление Совета Министров Респ. Беларусь от 30 июня 2004 года № 787.
6. О малых предприятиях в Республике Беларусь: Постановление Совета Министров Респ. Беларусь от 20 мая 1991 года № 192.
7. О ставках налога за использование природных ресурсов (экологический налог): Постановление Совета Министров Респ. Беларусь от 1 февраля 2005 года № 118.
8. О внесении дополнений и изменений в постановление Совета Министров Респ. Беларусь от 29 марта 2002 г. № 386: Постановление Совета Министров Респ. Беларусь от 7 апреля 2003 года № 461.

Поступила 16.03.2009