

ЭФФЕКТИВНОСТЬ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ БИЗНЕСА, ЗАГРЯЗНЯЮЩЕГО ПРИРОДНУЮ СРЕДУ

ОСТАНИН В.А.—профессор кафедры Экономической теории и мировой экономики Владивостокского филиала Российской таможенной академии, д.э.н., профессор. (Россия. г. Владивосток, e-mail: ostaninva@yandex.ru)

Говорить о природе проще, чем ее охранять
(Из сетований доцента)
«Это не дымовая труба, а кролики, опустошающие посевы»
(Пигу, Артур Сесил)

Аннотация. 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. 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.

Ключевые слова. Налоги, налоговые сборы, парафискалитеты, экологические сборы, прогрессивная шкала налогообложения.

OSTANIN V.A.

EFFICIENCY OF THE TAXATION OF A BUSINESS POLLUTING THE NATURAL ENVIRONMENT

Annotation. The well-being of society is influenced not only by the totality of the factors of individual well-being of its citizens, but also by the nature of their distribution in society. If we take as a starting point the theory of marginal utility, then the redistribution of wealth in favor of the poor increases overall welfare. This can be achieved by introducing a progressive taxation system, which allows for the implementation of the rule of the lowest aggregate sacrifice, or equality of marginal sacrifices for all members of the community. Fiscal environmental fees and parafiscal environmental fees resolve the contradiction between the economic efficiency of the polluter's economic entity and the social justice of members of society that come into contact with the harmful products of the enterprise's activities. In the final analysis, the criterion of the maximum efficiency of the economy of the markets should be the satisfaction of people's needs.

Keywords. Taxes, tax fees, parafiscality, environmental fees, a progressive scale of taxation.

Здоровая природная среда охраняется Основным законом страны – Конституцией России. Каждый имеет право на благоприятную окружающую среду, каждый обязан сохранять её, 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 некритическим 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. Во-первых, фискальная функция сохранения свою роль, пополняя бюджеты различных уровней в различающихся пропорциях в разных странах в разные исторические периоды. Это имеет место в настоящее время в России, где налоги на сохранение и восстановление природной среды, животного мира относятся к прочим налогам и сборам. Хотя в действующей редакции Налогового кодекса РФ (ст.8 НК РФ) определено, что сбор есть обязательный платеж, который взимается с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении лиц, являющихся плательщиками сборов, государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая

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

предоставление определенных прав и действий, например, выдачу лицензий. Сейчас НК РФ определяет только два налоговых сбора, название которых отражает эту специфику однозначно. Это налоговый сбор за пользование объектами животного мира и пользование водными биологическими ресурсами. Таким образом законодатель подчеркивает наличие индивидуальной возмездности, вместо индивидуальной безвозмездности, которая является обязательным признаком налога. Однако индивидуальная возмездность налогового сбора за пользование объектами живой природы не предполагает наличие признака эквивалентности этого акта.²

Полагаем, что в настоящее время можно четко раскрыть понятие, которое отражает концепт экологических налогов (сборов). Однако столкнемся с трудностями, подвести это понятие под известный и употребляемый в теории научный термин, который бы также однозначно отграничивал как концепт, так и денотат понятия. Если строго соотнести признаки экологических налогов, налоговых сборов, то проблемы уже изначально уйдут в соотнесении понятий «налог» и «сбор» вообще. Обращение в нормативно-правовых актах, которые также оперируют этими уже юридическими терминами, скорее окончательно запутывают проблему. Термины «налог», «сбор», «налоговый экологический сбор», «фискальный экологический сбор» гораздо легче произнести, чем раскрыть их как научные понятия со стороны концепта и денотата, или объема.

Мы будем исходить из того положения, что налог в строгом смысле этого термина обладает только определенными сущностными признаками, которые одновременно обладают признаками необходимости и достаточности. Только этот подход позволит избежать в теории очередного «терминологического столпотворения», по Дж. М. Кейнсу. Более того, сама теория может претендовать на статус теории, если она оперирует однозначно воспринимаемыми и понимаемыми терминами. Известное латинское выражение: «Если неизвестны термины, то неизвестна и сама наука» (*Si termini*

² Майбуров, Игорь Анатольевич. Теория налогообложения. Продвинутый курс: учебник для магистрантов, обучающихся по специальности «Финансы и кредит», «Бухгалтерский анализ и аудит» / И.А. Майбуров, А.М. Соколовская. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – С.105.

ignotum, ipsa scientia incognita) сохраняет свою ценность для нас и в настоящее время. Методологический подход преодоления данного противоречия в данной статье видится в том, что следует соблюдать основной закон формальной логики, а именно, закон тождества.

Федеральный закон «Об охране окружающей среды» не оперирует понятием «налог», «экологический налог», «экологический сбор». Статья 6 ФЗ № 331 оперирует предъявлением исков о возмещении вреда окружающей среде, причиненного в результате нарушения законодательства в области охраны окружающей среды, правом проведения экономической оценки воздействия на окружающую среду хозяйственной и иной деятельности, а также осуществления экологической паспортизации территории.³ Закон оперирует предельно объемным понятием «плата за негативное воздействие на окружающую среду» в результате выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух стационарными источниками, за сбросы загрязняющих веществ в водные объекты, за хранение, захоронение отходов производства и потребления. Также предусмотрено, что плата подлежит зачислению в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации в соответствии с бюджетным законодательством России. Опять же вместо налоговой базы закон оперирует понятием «платежной базы» для исчисления платы, определяя её в зависимости от объема или массы выбросов загрязняющих веществ, сбросов и размещенных в отчетном периоде отходов производства и потребления. Закон определил порядок и сроки внесения платы, а также механизм администрирования за соблюдением требований закона и меру финансовой ответственности плательщика.

Термин «налог» относится к отражению процессов и механизмов государственной поддержки деятельности по внедрению передовых технологий, направленных на снижение негативного воздействия на окружающую среду в форме предоставления налоговых льгот в порядке, установленных законодательством России о налогах и сборах. Подобная

³ Федеральный закон от 10.01.2002 г., № 7 – ФЗ (Ред. от 29.07.2017) «Об охране окружающей среды».

формулировка не дает оснований однозначно трактовать и соотносить налоговые льготы к конкретному виду налога. Если обратиться к Федеральному Закону от 29.12.2014 N 458-ФЗ, то в соответствии со статьей 24.5 экологический сбор относится к неналоговым доходам федерального бюджета.⁴ Тем самым следует сделать умозаключение, что все платежи, которые имеют неналоговую природу, не могут быть отнесены к разряду налогов. Само употребление термина «налоговый» скорее свидетельствует о дани российской традиции, может употребляться в обыденном обиходе, что тем не менее не придает ему научной основы.

Эта позиция усиливается Определением Конституционного суда России от 10.12.2002 г. за № 284, в котором однозначно законодательно закреплено, что платежи за негативное воздействие на окружающую среду носят индивидуально-возмездный и компенсационный характер и являются по своей правовой природе не налогом, а фискальным сбором.⁵ Основным признаком налога – законность, т.е. его соответствие законодательству. Потому, когда Постановлением Правительства Российской Федерации была возложена обязанность по уплате налога, который не был установлен федеральным законом, а, следовательно, не соответствовал статьям 57 и 75 (часть 3) Конституции Российской Федерации, а также статье 6 Налогового кодекса России, статье 16 ФЗ- «Об охране окружающей среды» в части определения платы и её предельных размеров за загрязнение природной среды, а также за размещение отходов, то последнее было отменено. Причина в том, что устанавливаемые платежи за загрязнение окружающей среды не обладали признаками налоговых обязательств в их конституционно-правовом смысле. Эти экологические платежи не попадали в разряд налога на экологию. Любой налог или сбор должен быть законно установлен. Налога на экологию нет в прямом перечне существенных элементов налогового обязательства.

⁴ ФЗ от 29.12.2014 № 458-ФЗ http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_184859/

⁵ Определение Конституционного суда РФ от 10.12.2002 № 284-О http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_40086/

Мы придерживаемся того положения, что термин «налог» может быть применен тогда, когда понятие, которое этот термин отражает, обладает сущностными признаками: обязательностью и принудительностью, законностью его установления, целевым характером, под которым понимается необходимость финансирования расходов публичной власти, отсутствие индивидуального или специального эквивалента, регулярностью оплаты.

Преодоление противоречия следует находить в подведении понятия «налог» под понятие «налоговый платеж», которое будет иметь больший объем. Налог есть всегда платеж в пользу органов публичной власти, однако не каждый платеж в пользу публичной власти есть платеж налоговый. Понятие «налоговый сбор» и понятие «налог» есть понятия пересекающиеся, так как обнаруживают некоторые общие существенные признаки платежа с признаками логического соподчинения по отношению к сбору и налогу. Следовательно, следует полагать бессодержательными дискуссии в тех случаях, когда четко не определены концепты и денотаты понятий, хотя они при этом носят один и тот же научный термин. Методологический принцип здесь следует свести к правилу. О терминах не следует дискутировать, о терминах следует договариваться, что и позволит сделать бессодержательным сам предмет дискуссий. Так как экологический сбор есть *differentia specifica* от родового понятия «сбор», а последнее есть модифицированная форма неналогового платежа, то «экологический сбор» есть по своей природе «фискальный экологический сбор», который в определенных условиях хозяйствования и выбора специфической модели нейтрализации уже нанесенного ущерба природной среде может приобретать форму парафискалитета. Это дает основание относить нестрогое понятие «экологические сборы» в отдельных специфических случаях к разряду парафискалитетов.

Усиление аргументации в раскрытии экономической природы фискального экологического сбора дает критический анализ правовой природы экологического сбора и разбор правовых коллизий, связанных с практикой

налогового право применения. Существенной особенностью налога остается то, что даже при различной правовой природе налог всегда есть индивидуальный безвозмездный платеж в целях финансового обеспечения ресурсами государства и(или) муниципальных образований. Сбор же отличается тем, что его уплата есть одно из оснований для совершения органами исполнительной власти юридически значимых действий. Налог приобретает законную силу тогда, когда наличествуют все перечисленные в Налоговом кодексе Российской Федерации элементы налогообложения, а именно: налоговая ставка. Для сбора достаточно перечисление конкретных пунктов, видов сбора, например, экологический сбор. Потому, установленные Правительством сбор находится в публично-правовом поле только тогда, когда он не носит налогового обязательства, т.е. не возводится в статус налога.

Если проанализировать содержание статьи 13 Налогового кодекса Российской Федерации, то следует отметить следующее. К федеральным налогам и сборам отнесены налоги в сфере природопользования, сбор за право пользования объектами животного мира и водными биологическими ресурсами, а также экологический налог. Однако Кодексом не определены платежи за загрязнение окружающей среды, за иное негативное воздействие на природную среду. Не определены Кодексом плательщики экологического налога, его элементы, что дает основания для суждения о том, что данная статья 13 Налогового кодекса не введена в действие. В итоге мы можем утверждать, что имеем только намерения в будущем внести изменения и дополнения в Налоговый кодекс, переведя его из сферы намерений и пожеланий в сферу действительности.

Поступающие в федеральный бюджет доходы формируются за счет налогов, сборов, пошлин и иных платежей за пользование природными ресурсами, к числу которых отнесены платежи за нормативные и сверхнормативные выбросы загрязнений, размещение отходов с указанием размера поступлений. Следовательно, плата за причинение негативных воздействий окружающей среде есть источник пополнения доходной части

бюджета. Однако эти поступления, которые перечислены в законе следует отнести к сборам, что имеет все основания отнести эти сборы к экологическим сборам. Одновременно эти сборы поступают к казну, что определяет их родовой признак – фискальные сборы, которые существуют как рядоположенные с налоговыми платежами, т.е. налогами. Тем самым можно уже не допуская логических противоречий определить этот вид платежей как фискальные экологические платежи, или сокращенно, экологические платежи. Дальнейшее уточнение может быть обеспечено после введения в действие статьи 13 Налогового кодекса России.

Тем самым фискальные экологические платежи во своей экономической и правовой природе призваны обеспечивать выполнение хозяйствующим субъектом своих финансово-правовых обязательств, если его деятельность приводит к негативному воздействию на природную среду независимо от того, укладываются размеры этого негативного воздействия в нормативы, или они выходят на границы. Важно то, что хозяйствующий субъект не только возмещает ущерб природе от негативных последствий от своей деятельности, компенсируя его либо своими финансовыми ресурсами, либо природоохранными мероприятиями. Справедливость в отношениях будет установлена, если размер компенсаций будет эквивалентен размеру нанесенного ущерба.

Теоретическая модель, которая позволяла не только дать качественный, но и количественный анализ эквивалентности в отношении хозяйствующего субъекта, негативно воздействующего на природную среду, и пользователя природной средой, была представлена Артуром С. Пигу в его монографии «Экономическая природа благосостояния».⁶

Предшественником А.С. Пигу в части обоснования необходимости введения экологического фискального или парафискального сбора следует полагать И. Бентама. Проблема, которую пытались теоретически разрешить предшественники, лежала в сфере оценки национального, индивидуального,

⁶ Пигу А. С. Экономическая теория благосостояния. М.: Прогресс, 1985.

экономического благосостояния. Было выявлено различие в экономическом, индивидуальном и общественном благосостоянии государства. Так, И. Бентам полагал, что благосостояние к государству определяется счастьем наибольшего количества людей. Из этого следовало, что если суммировать некие величины, которые отражают «счастливость» наибольшего числа индивидов, то можно получить уже количественную оценку в государстве. Проблемы возникали в сфере субъектно-психологической сфере соотнесения единиц «счастливости».

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 её, располагая в некотором порядке. Тем самым был совершён 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 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 экстернностями, 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 сбора (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».⁷ Теория неинституционализма не преодолела основные выводы и положения теории А.С. Пигу и его модели налогов на экологию. Т.

⁷ Кун Т. Структура научных революций. М.: «АСТ», 2003. – 605с.

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 определённой 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 то же время не быть обязательно эффективной в плане удовлетворения потребностей.⁸

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 паракскалитеты можно отнести одновременно к фискальным сборам. Этот механизм соответствует ст.20 Бюджетного Кодекса Российской Федерации, где предусмотрены налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами⁹.

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, призванных компенсировать негативное воздействие на природную среду, обеспечивая предусмотренные Бюджетным кодексом охрану окружающей среды, экологический контроль, сбор, удаление и очистку сточных вод, охрану

⁸ Алле М. Условия эффективности в экономике / Пер. с фр. М: НИЦ «Наука для общества», 1998. -- 32с.

⁹ Бюджетный Кодекс Российской Федерации.
http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/913919a4f2e6a158a905c24044b1b8bf4f7a29aa/

объектов растительного и животного мира и среды их обитания, другие направления.

Эти фискальные сборы обладают большей гибкостью и мобильностью. Несмотря на то, что термин «фискальные сборы» стал весьма часто употребляемым в российской практике, тем не менее определенного законодательно установленного закрепления этот термин не получил. Однако анализ случаев его употребления позволяет утверждать, что экологические сборы, выражающие плату за использование лесов, плату за пользование водными объектами, плату за пользование водными биологическими ресурсами, плату за негативное воздействие на окружающую среду, разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии, по участкам недр, содержащих месторождения природных алмазов и т.д. отнесены в соответствии со ст. 57 «Неналоговые доходы бюджетов Российской Федерации» Бюджетного Кодекса Российской Федерации к неналоговым доходам.¹⁰ Проблемы могут возникать в приведении содержания этих финансовых отношений с нормативно-правовыми установлениями, с Налоговым Кодексом России, федеральным, региональным и местным законодательством в налоговой сфере.

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.

¹⁰ Бюджетный Кодекс Российской Федерации. <http://budkod.ru/chast-2/razdel-1/glava-4/st-57-bk-rf>

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 prosumum*. Сбор понимается как обязательный, индивидуальный платеж, уплачиваемый организациями и физическими лицами в целях получения ими от уполномоченных органов и должностных лиц определенного встречного предоставления (прав, разрешений, юридически значимых действий).¹¹ 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

¹¹ Майбуров, Игорь Анатольевич. Теория налогообложения. Продвинутый курс: учебник для магистрантов, обучающихся по специальности «Финансы и кредит», «Бухгалтерский анализ и аудит» / И.А. Майбуров, А.М. Соколовская. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – С.106.

связано с издержками, которые следует отнести к транзакционным 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.

Данная 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, её 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. Парафискалитеты как понятие и соответствующий ему научный термин был введен в научный оборот Жан-Ги Мериго в работе «Элементы теории параналогообложения».¹² Контекст понятия «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.¹³ 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

¹² Mérigot, Jean-Guy. *Éléments d'une théorie de la parafiscalité* // *Revue de Science et de Législation Financières*. – 1949. – P. 134 et s., 302 et s.

¹³ Ромашенко Л.В. Парафискальные платежи во Франции: законодательство и доктрина // *Налоги и налогообложение*. 2012. № 4(94) С.55.

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 парадоксов. 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 аккумулирования 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. 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 её

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 даёт 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 регулирующую 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.

Реализация предупредительных мероприятий в процессе инвестиций в сфере природоохраны 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 будет 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.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Алле М. Условия эффективности в экономике / Пер. с фр. М: НИЦ «Наука для общества», 1998.– 299 с.
2. Бюджетный Кодекс Российской Федерации // <http://budkod.ru/chast-2/razdel-2/glava-8/st-57-bk-rf>
3. Коуз Р. Фирма, рынок и право / Пер с англ. М.: Новое издательство. 2007. – 224с.
4. Кун Т. Структура научных революций. / Перевод с англ. М.: « АСТ», 2003. -- 605 с.
5. Майбуров, Игорь Анатольевич. Теория налогообложения. Продвинутый курс: учебник для магистрантов, обучающихся по специальности «Финансы и кредит», «Бухгалтерский анализ и аудит» / И.А. Майбуров, А.М. Соколовская. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – 591с.
6. Определение Конституционного суда РФ от 10.12.2002 № 284-О По запросу Правительства Российской Федерации о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации «Об утверждении Порядка определения платы и её

предельных размеров за загрязнение природной среды размещение отходов, другие виды вредного воздействия» и статьи 7 Федерального закона «О введении в действие первой части Налогового кодекса Российской Федерации

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_40086/

7. Останин, В.А. Собственность: противоречия присвоения (проблемы теории и методологии) : монография / В.А. Останин : Российская таможенная академия, Владивостокский филиал. -- 2-е изд., доп.-- Владивосток : РИО Владивостокского филиала Российской таможенной академии, 2015. -- 204с.
8. Пигу А. С. Экономическая теория благосостояния. М.: Прогресс, 1985. 251с.
9. Ромашенко Л.В. Парафискальные платежи во Франции: законодательство и доктрина // Налоги и налогообложение.2012. № 4(94) С.53- 66.
10. Федеральный закон от 10.01.2002 г., № 7 – ФЗ (Ред. от 29.07.2017) «Об охране окружающей среды». (доступно – 01.10.2017 г.)
11. Федеральный закон от 29.12.2014 г. № 458-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «Об отходах производства и потребления», отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации» // http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_184859/
12. Mérigot, Jean-Guy. Éléments d'une théorie de la parafiscalité // Revue de Science et de Législation Financières. – 1949. – P. 134 et s., 302 et s.

Для цитирования: Останин В.А. Эффективность налогообложения бизнеса, загрязняющего природную среду. [Электронный ресурс] // Трансграничная экономика. Владивосток, 2018. Ч.1. URL: http://cross-bordereconomy.ru/6_arhiv.html (дата обращения: 18.12.2018).

