

**УДК 504:338.1**

## **НАЛОГОВЫЕ РЕГУЛЯТОРЫ ЭКОЛОГИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ РЕГИОНА**

*Добровольская О.П.*

Работа посвящена вопросам налогового регулирования экологических процессов в современных условиях регионального развития.

**Ключевые слова:** налоги, экологическая безопасность, налоговые регуляторы.

**Постановка проблемы и связь с научными и практическими задачами.** Реформирование экономической системы государства требует совершенствования экологической политики, достижения экологической безопасности как важнейшего фактора эколого-экономического (сбалансированного) развития. Основополагающей идеей данной модели общественного развития выступает формирование адекватной стратегии управления системой «природа-население-хозяйство», базирующейся на оценке предельной нагрузки на окружающую природную среду, определении необходимых и допустимых темпов экономического роста, а также способности среды восстанавливать свои качества. Условия компромисса между экономическими требованиями и возможностями окружающей природной среды и определяют общественно желательное качество окружающей среды, а также оптимальную величину общественных затрат на его достижение.

Особая роль в достижении вышеуказанных ориентиров возложена, главным образом, на регионы, которые непосредственно страдают от нарушения состояния окружающей природной среды, а также обладают необходимой информацией для отслеживания обстановки и принятия адекватных управленческих решений.

Постоянное ухудшение эколого-экономических условий функционирования регионов Украины привело к росту техногенной нагрузки на окружающую среду, к увеличению объемов выбросов и сбросов загрязняющих веществ в окружающую природную среду на единицу конечной продукции, а также объемов сбросов сточных вод предприятий в расчете на единицу валового регионального продукта.

Одной из важнейших причин такого положения следует считать недостаточность финансирования мероприятий, направленных на решение экологических проблем, наиболее актуальных на данном этапе общественного развития. В связи с этим, особое значение приобретают налоговые инструменты регулирования общественного развития, направленные на стимулирование субъектов хозяйствования по внедрению положений региональной экологической политики, осуществлению экологически конструктивных изменений в технологии производства, или к компенсации ущерба, причиненного в результате хозяйственной деятельности. Именно налоговый механизм позволяет направить деятельность хозяйствующих субъектов в сферу конструктивных изменений в технологии производства или компенсации ущерба, причиненного обществу его же разрушительной деятельностью.

В виду этого, целью исследования является анализ проблем функционирования системы экологического налогообложения в контексте регионального развития и разработка перспективных направлений по его совершенствованию.

**Анализ существующих подходов к исследуемой проблеме.** Экологические налоги – это основополагающая часть налоговой системы, направленная на регулирование экологических проблем государства, роль которой определяется фискальной, ресурсосберегающей и контрольно-стимулирующей функциями [1].

В мировой практике регулирования природопользования налоговые инструменты представлены:

- гражданским экологическим налогом, взимаемым с платежеспособных граждан на экологические нужды (Франция) [4];
- налогом на решение глобальных, национальных или региональных экологических проблем;
- местным налогом на охрану конкретных природных объектов (лесов, озер, болот);
- налогом на транзит грузов по территории государства;
- экологическим налогом на автомобили (государства Европы, а также США, Канада, Япония) [9];
- экологическим налогом на перевозки воздушным транспортом (Канада, США, Дания, Норвегия, Швеция);
- экологическим налогом на конкретные группы, товаров, в том числе: минеральные удобрения (Норвегия, Швеция), пестициды (Дания, Франция, Венгрия, Португалия, Швейцария), пластмассовую тару и упаковку (Дания, Венгрия, Исландия, Польша), шины (Канада, Дания, Финляндия, Венгрия, Польша), аккумуляторы (Дания, Швеция, Япония), хлор и фторсодержащие газы (Австрия, Чехия, Дания, Венгрия, Польша), растворители (Дания), смазочные масла (Финляндия, Франция, Норвегия);
- экологическим налогом на топливо в зависимости от наличия экологически вредных компонентов: свинца, углерода (Дания, Финляндия, Нидерланды, Норвегия), серы (Бельгия, Дания, Франция, Польша, Швеция), окислов азота (Чехия, Франция, Польша, Швеция)[9];
- коммунальным налогом, включающим компенсацию расходов на водород, канализацию, утилизацию отходов.

Кроме того, в современном мире прослеживается тенденция постоянного повышения роли экологических налогов и их стимулирующего воздействия на развитие экономики. Так, доля экологических налогов в системе налогообложения юридических и физических лиц в Австрии составляет – 4,4%, в Канаде – 4,5%, в Дании – 3,4%, в Финляндии – 7,3%, во Франции – 5,4%, в Германии – 4,9%, в Греции – 6,1%, в Ирландии – 11,9%, в Италии – 9,0%, в Японии – 6,5%, в Нидерландах – 5,5%, в Новой Зеландии – 6,1%, в Норвегии – 10,8%, в Португалии – 11,5%, в Великобритании – 8,2%, в США – 3,2%, в Швейцарии – 4,7%, в Испании – 7,5% [5].

Следует отметить, что современная отечественная налоговая система Украины характеризуется сложностью, несбалансированностью и системными нарушениями в целом.

Теоретическое обоснование экологических аспектов налогообложения нашло отражение и в трудах отечественных экономистов, среди которых: Бодюк А. [1], Веклич О. [2], Кашенко О. [4], Петрова Т. [8]., Костицкий В. [5-7], Трегобчук В. [9], Шемшученко Ю. [10].

Однако в научных трудах вышеуказанных авторов особую роль играет анализ экономической сущности экологического налогообложения с учетом законодательной базы Украины и перспектив совершенствования процесса законотворчества в области экологического налогообложения. Анализ налогового механизма регионального уровня в трудах отечественных авторов отражен фрагментарно. В виду этого, возникает необходимость анализа механизма экологического налогообложения, как на государственном, так и на региональном уровне, и разработки направлений по его совершенствованию и внедрению в практику эколого-экономического реформирования.

**Изложение основных результатов исследования.** Платность природопользования выступает одним из основных принципов современной экономики и реализуется путем установления сборов в сфере природопользования, включения определенной части природных ресурсов в рыночный товарооборот.

В 1991 году на законодательном уровне в Украине принята система сборов, платежей за загрязнение окружающей среды и использование природных ресурсов. Закон Украины «Об охране окружающей природной среды» различает три вида сборов за специальное использование природных ресурсов, за загрязнение окружающей природной среды, за ухудшение качества природных ресурсов [3]. Законом от 5 марта 1998 года Верховная Рада Украины внесла изменения в Закон Украины «Об охране окружающей природной среды», а именно в те нормы, которые регулировали платность в сфере использования природных ресурсов. Вместо термина «плата» был введен термин «сбор» за использование природных ресурсов и загрязнение окружающей среды. Внесены также соответствующие изменения относительно расходования средств, которые поступают от указанного сбора. Следует иметь в виду, что в данном случае имеет место не просто замена слов. Термины «плата», «платежи» отражают элементы рыночных отношений и предполагают соответствующую эквивалентность, а также более или менее точный подсчет. При «сборе» же средств за использование природных ресурсов возникают трудности при определении точных эквивалентов, так как природные объекты способны самостоятельно улучшать свое экологическое состояние. Кроме того, необходимо указать, что термин «сбор» ближе по своей сущности к налогу и имеет обязательный характер по сравнению с платой, для которой характерна добровольность.

Существующие экологические налоги (сборы экологического назначения), применяемые ныне в Украине, следует классифицировать следующим образом:

1. По уровню использования природных ресурсов, выделяются:

- постоянные сборы за специальное использование природных ресурсов, к которым относятся: сбор за специальное использование лесных ресурсов, сбор за специальное использование водных ресурсов, сбор за специальное использование недр;

- временные сборы, которые оказывают влияние на состояние природных ресурсов, к которым относятся: отчисления на геологоразведку, сбор за загрязнение окружающей среды, плата за землю.

2. По наличию объекта налогообложения, следует выделить:

- основные налоги и сборы, оплачиваемые основной массой налогоплательщиков (налог на владельцев транспортных средств, налог на использование водных ресурсов, налог на землю);

- специфические налоги и сборы, которые выплачиваются определенной категорией налогоплательщиков (сбор за ведение геологоразведки).

3. По фискальной значимости экологические налоги дифференцируемы, как:

- главные экологические налоги, обеспечивающие преимущественную часть финансовых ресурсов (плата за землю, налог на владельцев транспортных средств);

- второстепенные налоги и сборы, дифференцируемые в зависимости от рода деятельности налогоплательщиков (сбор за ведение геологоразведки).

Вышеуказанная классификация экологических налогов позволяет не только глубже понять сущность этого регулятора, но и определить основные направления оптимизации налоговой системы государства.

Анализ проблем регулирования природопользования на региональном уровне позволяет выделить множество противоречий, связанных с необходимостью достижения экологической безопасности на основе использования налоговых инструментов.

В настоящее время целевой функцией налогов является обеспечение стабильного источника доходов Государственного Бюджета, в то время как плата за загрязнение окружающей среды была введена с целью его ограничения и последующего сокращения, исходя из заинтересованности общества в охране окружающей среды. Красноречивым свидетельством этой тенденции является анализ динамики поступлений экологических сборов и налогов в сводный бюджет АР Крым (см. табл. 1).

По данным ГНА Украины в АРК в период с 2002 по 2007 годы наблюдался неуклонный рост объемов экологических налогов, изымаемых налоговыми органами в пределах региона. Так, в 2007 году объем экологических поступлений достиг 166203, 0 тыс. грн., превысив в 5,5 раза соответствующий показатель 2002 года. Дополнительным подтверждением этой тенденции является анализ динамики налоговых поступлений в разрезе отдельных видов экологических сборов и платежей, согласно которому за анализируемый период сбор за ведение геологоразведки увеличился в 1,74 раза, сбор за загрязнение окружающей среды – в 4,3 раза, сборы за специальное использование лесных ресурсов и платежи за использование недр увеличились в 4,5 раза, а объем платежей за воду – в 20, 4 раза.

Таблица 1

Динамика поступлений экологических налогов в сводный бюджет  
АР Крым (тыс. грн.)

Наименование платежей	2003	2004	2005	2006	2007	Темп роста 2007 к 2006 г., %
Сбор за специальное использование лесных ресурсов	7,9	5,0	7,3	9,7	36,3	374,2
Плата за воду	7701,0	10691,0	10460,2	8677,7	15716,4	181,1
Плата за специальное использование недр	3452,0	6849,0	10144,8	13808,3	15870,8	114,9
Сбор за ведение геологоразведки	13461,0	15176,0	12931,1	20746,0	23465,8	113,1
Сбор за загрязнение окружающей среды	5071,0	7042,0	7998,1	16708,3	21893,9	131,0
Рентная плата за добычу нефти	-	1815,0	4641,9	14001,1	19312,5	137,9
Рентная плата за добычу природного газа	-	20404,0	951,4	- 695,3	1171,5	-168,5
Рентная плата за добычу газового конденсата	-	3458,0	22448,7	6431,3	68735,7	1068,8
<b>Всего</b>	<b>29692,9</b>	<b>65440,2</b>	<b>69583,5</b>	<b>79687,1</b>	<b>166203,0</b>	<b>1952,5</b>

(таблица составлена по материалам ГНА Украины в АРК, 2007 г.)

Характерной чертой вышеуказанной тенденции следует считать и превышение в 2007 году 100%-го показателя темпов роста по всем статьям экологических сборов и платежей, взимаемых на региональном уровне. При этом, следует отметить, что темпы роста сборов за специальное использование лесных ресурсов (374,2%), и особенно рентных платежей за добычу газового конденсата в АР Крым в 2007 году, достигли рекордных показателей (1068,8%).

Кроме того, интересным является распределение изъятых экологических налогов между государственным и региональным бюджетами. Так, к концу 2007 года из всех видов налоговых поступлений в региональный бюджет АР Крым в объеме 100% направлен только самый минимальный их всех налоговых поступлений – сбор за специальное использование лесных ресурсов (36,3 тыс. грн.). Притом, что в государственный бюджет направлены в 100%-м объеме – сбор за ведение геологоразведки (23465,8 тыс. грн.), рентная плата за добычу нефти (19312,5 тыс. грн.), рентная плата за добычу природного газа (1171,5 тыс. грн.), рентная плата за добычу газового конденсата (68735,7 тыс. грн.), 90% платежей за специальное использование недр, а также 60% сбора за загрязнение окружающей среды и платежей за воду. Таким образом, в 2007 году в региональный бюджет АРК

поступило всего 14560,3 тыс. грн., что составило около 9% объема экологических налоговых поступлений, изысканных у субъектов хозяйствования Крыма.

Исходя из этого, очевидной становится несостоятельность некоторых отчислений и платежей экологического характера в решении экологических проблем региона. Нынешние основные инструменты регулирования системы природопользования и природоохранной деятельности – сборы за использование природных ресурсов, сборы за загрязнение, не смотря на принципиальную разницу между ними с точки зрения экономической сущности и источников финансирования природоохранных мер, фактически служат способами увеличений доходной части Государственного Бюджета.

В результате, сугубо фискальная направленность механизма сбора средств от природопользования игнорирует регулирующую и стимулирующую функции налогов и не оказывает влияния на процесс экологизации общественного производства и эффективного использования природных благ в пределах региона.

Не является мотивационным средством в решении проблем рационализации природопользования и действующий порядок начисления сборов за загрязнения окружающей среды. Годовые лимиты для предприятий в зависимости от ущерба, нанесенного природной среде, устанавливаются на региональном уровне и распределяются между предприятиями в виде региональных квот предельных параметров выбросов, согласно конкретному коэффициенту и прогнозам производства на определенный период. Из-за низкого уровня предельных параметров загрязнения субъекты хозяйствования региона не торопятся вкладывать средства в природоохранную деятельность, в результате чего экологическая эффективность этого инструмента снижается.

Таким образом, относительность экономических нормативов регулирования природоохранной деятельности со стороны государства, несбалансированность финансирования и распределения финансовых средств между центром и регионами, а также непосредственно в пределах регионов снижает эффективность природоохранной деятельности субъектов хозяйствования, а нестабильность и недостаточность финансирования природопользования, – ведет к постоянному росту угрозы экологических рисков.

Бюджетным кодексом Украины установлено соотношение распределения налоговых сборов между государственным и региональными бюджетами. Это приводит к тому, что из года в год сборы на специальное использование природных ресурсов, например, направляются в бюджет не целевым назначением на природоохранные меры, как это предусматривает ст. 46 Закона Украины "Об окружающей природной среде", а "растворяются" в его доходной части.

Не случайно главными причинами ежегодного невыполнения экологических программ и природоохранных мер в АР Крым и других регионах Украины является эксплуатация природных ресурсов, нарушение требований законодательства и остаточный принцип финансирования. Обычной является также практика, когда фактические объемы финансирования природоохранных мероприятий значительно ниже предусмотренных в региональном бюджете. А средства, выделяемые из бюджета на природоохранные цели, не дают возможности в полном объеме

реализовать экологические проекты. Причем, большая часть как государственных, так и региональных расходов осуществляется, скорее, для ослабления загрязнения, чем для рационализации ресурсопользования. К тому же, эти средства зачастую используются не по назначению. Такая ситуация отрицательно влияет на состояние финансирования природоохранных мер и достижение их конечной цели – улучшение качества окружающей среды. Фактически сальдо от экологических платежей идет на покрытие других расходов бюджета и в результате экологические платежи не выполняют своего основного назначения, что свидетельствует о неэффективности механизма финансирования природоохранных мероприятий.

Изложенное выше, безусловно, заслуживает внимания ввиду необходимости повышения эколого-экономической эффективности экологических налогов и перекликается с выводом, сделанным специалистами Мирового Банка о том, что информация об экологическом налогообложении собирается скорее с целью увеличения государственных поступлений, чем для сбора данных о состоянии окружающей среды и финансирования экологических мероприятий в регионах [5, 6]. Поэтому, совершенствование и разработка новых механизмов и подходов по повышению регуляторной значимости налогов в сфере природопользования требует, прежде всего, целевого использования полученных финансовых ресурсов.

На наш взгляд, финансовой основой эффективного перераспределения средств, изъятых в виде экологических налогов на региональном уровне, может стать экологический фонд, призванный осуществлять целевую функцию управления финансами в сфере природопользования, формировать приоритетные направления распределения и перераспределения средств на решение экологических проблем, создание единой целостной базы финансового обеспечения рационализации природопользования в регионе.

Главной особенностью функционирования регионального экологического фонда должна быть финансовая автономия и самостоятельность, направленная создание финансовой базы регионального и местных уровней природопользования, финансирование природоохранных мероприятий.

В структурном отношении экологический фонд может быть сформирован за счет:

- статей доходов (налоги, сборы с физических и юридических лиц за выбросы и сбросы загрязняющих веществ в окружающую природную среду, за аварийные выбросы загрязняющих веществ, сверхнормативное и нерациональное использование природных ресурсов, средства от реализации конфискованных средств охоты и рыболовства, средства, полученные в виде дивидендов, процентов по вкладам, банковским депозитам, от долевого использования средств фонда в деятельности других юридических лиц доходы от размещения временно свободных средств, добровольные взносы предприятий, учреждений, общественных организаций и пожертвования граждан);

- статей расходов (финансирование региональных и областных программ экологической направленности, ориентированных на улучшение качества окружающей природной среды и обеспечение экологической безопасности, экономическое стимулирование рационального природопользования в регионе,

внедрение экологически чистых технологий, совершенствование всех уровней экологического образования и воспитания населения, разработка и реализация ресурсосберегающих технологий, расходы на обеспечение поточной деятельности фонда и содержание органов управления).

Расходование средств регионального экологического фонда должно иметь исключительно целевую, природоохранную направленность. Поэтому, в числе основных направлений использования средств регионального экологического фонда, следует выделить:

- предоставление средств на формирование начального капитала предприятий, создаваемых для производства продукции природоохранного назначения;
- выделение льготных кредитов и ссуд предприятиям, осуществляющим природоохранную деятельность;
- предоставление гарантийных обязательств коммерческим банкам при выдаче ссуд и кредитов предприятиям на реализацию природоохранных проектов;
- дотирование ряда производителей и потребителей экологически чистой продукции;
- финансирование научно-исследовательских разработок в области охраны окружающей среды, а также деятельности служб экологического контроля и мониторинга;
- долевое участие фонда в финансировании проектов, которые имеют природоохранную направленность.

Кроме того, региональный экологический фонд имеет дополнительные возможности регулирования качества окружающей среды на основе создания системы компенсационных расчетов. Так, например, возможно приобретение у некоторых предприятий и резервирование экологическим фондом регионального уровня квот на выбросы, что особенно актуально в регионах с обострившейся экологической ситуацией. В этом случае, субъект хозяйствования заинтересованный в размещении нового предприятия на территории конкретного региона, где установленный лимит выбросов уже исчерпан, должен оплатить фонду стоимость снижения загрязнения на эквивалентную массу выбросов на действующих предприятиях. При этом фонд принимает на себя обязанности по обеспечению этого снижения на основе применения экономических методов. В данном случае региональный экологический фонд выступает в качестве посредника на рынке экологических услуг, причем сделка с фондом должна быть выгоднее, чем ряд непосредственных сделок такого рода с отдельными предприятиями региона. Очевидно, что со временем активная финансово-кредитная деятельность экологических фондов регионального уровня позволит им интегрироваться с экологическими банками, деятельность которых будет направлена и на приращение денежных средств с целью создания экологической инфраструктуры дальнейшего использования в системе экологического предпринимательства региона, формирования рынка экологических товаров и услуг.

**Выводы.** С учетом экологической обстановки сложившейся в государстве и соответственно в ее регионах необходимо использование всех существующих



регуляторов обеспечения экологической безопасности, и прежде всего, налоговых, которые позволяют осуществлять стимулирование природоохранной деятельности как отдельно взятых субъектов хозяйствования, так и общества в целом.

Экологические сборы являются источником пополнения государственного и местных бюджетов, позволяют получать дополнительные средства на восстановление и воспроизводство природных ресурсов.

Однако реалии процесса регулирования природопользования в регионах Украины доказывают, что налоговые инструменты играют роль фискальных платежей, а функционирование существующих эколого-экономических регуляторов выступает средством накопления финансовых ресурсов во властных структурах. Эта тенденция отражает ситуацию, сложившуюся на всех уровнях хозяйствования. Оценивая эффективность экологических налогов в системе экономических инструментов природопользования по критерию наполнения бюджета, следует подчеркнуть их безусловную результативность как средства удовлетворения финансовых потребностей государства и практически неспособность в финансировании региональных экологических программ и решении проблем регионального природопользования. Непоследовательность, внутренняя противоречивость регионального механизма финансирования природоохранных мероприятий срабатывает таким образом, что региональным товаропроизводителям выгоднее осуществлять различные фискальные экологические платежи, чем расходовать средства на природоохранные меры или инициировать внедрение экологически безопасных методов хозяйствования. В виду этого, недостаточная конструктивность существующего экономического механизма природопользования, неспособного создать благоприятные финансовые условия для осуществления природоохранных мер и мотивации субъектов хозяйствования в достижении экологических целей, очередной раз доказывает невозможность обеспечения прогрессивных экологически ориентированных структурных сдвигов в развитии, как регионального, так и национального хозяйства.

Определяющую роль в обосновании эффективного механизма экологического налогообложения играет, на наш взгляд, разработка соответствующей региональной модели налоговой системы с выделением в ней подсистемы экологических налогов. Финансовой основой выделения подсистемы экологических налогов на региональном уровне может стать экологический фонд, призванный осуществлять регуляторную функцию управления финансами в сфере природопользования, формировать приоритетные направления распределения и перераспределения средств, наглядно отражать участие предприятий региона в формировании средств фонда.

#### **Список литературы**

1. Бодюк А. Фіскальні аспекти економічного природокористування. – Ірпінь, 2004. – 569 с.
2. Веклич О.О. Екологічне оподаткування в Україні: реалії та напрями вдосконалення з урахуванням світового досвіду. – К.: НАН України, Ін-е економіки, 2001. – 47 с.
3. Закон України "Про охорону навколишнього середовища" №1264-ХІІ від 26.05.1991 р. // Відомості Верховної Ради України. – 9191. – № 46.

4. Кашенко О.Л. Фінансово-економічні основи природокористування. – К.: Вища школа, 1999. – 221 с.
5. Костицький В.В. Екологія перехідного періоду: держава, право, економіка (економіко-правовий механізм охорони навколишнього природного середовища в Україні). – К.: Український інформаційно-правовий центр, 2001. – 390 с.
6. Костицький В.В. Оподаткування: економіка, право, екологія. – К.: Ін-т законодавчих передбачень і правової експертизи, 2003. – 124 с.
7. Костицький В.В. Охорона довкілля: економіко-правове забезпечення. – К.: Ін-т законодавчих передбачень і правової експертизи, 2002. – 52 с.
8. Петрова Т.В. Правовые проблемы экономического механизма охраны окружающей среды. – Москва: Зеркало, 2000. – 192 с.
9. Трегубчук В. Екологія, науково-технічний прогрес // Економіка України. – 1993. – № 2. – С. 15.
10. Шемшученко Ю.С. Правовые проблемы экологии. — К.: Наукова думка, 1989. – С. 64-75.

*Поступила в редакцію 30.05.2008 г.*

*Добровольська О.П. Податкові регулятори екологічної безпеки регіону // Вчені записки ТНУ. Серія: Економіка, 2008. – Т. 21 (60). – № 1. – С. 51-60.*

*Робота присвячена питанням податкового регулювання екологічних процесів у сучасних умовах регіонального розвитку.*

***Ключові слова:** податки, екологічна безпека, податкові регулятори.*

*Dobrowolsky O.P. Tax regulators of Ecological Security of Region // Uchenye zapiski TNU. Series: Economy, 2008. – Vol. 21 (60). # 1. – P. 51-60.*

*The work is devoted to a question of ecological processes in modern conditions of regional development.*

***Key-words:** taxes, ecological security, tax regulators.*