

Становление экологического налогообложения: принципы и подходы

Аннотация. В настоящее время экологическое налогообложение является признанным инструментом экологической политики государств, направленной на борьбу с изменением климата и защиту окружающей среды. Комплексность задач, стоящих перед государствами при установлении экологических налогов, требует анализа макро- и микроэкономических показателей, а также социальных последствий. Цель статьи состоит в исследовании вопросов внедрения системы экологического налогообложения. В работе рассматриваются экономические концепции использования налогов в качестве средства регулирования экологической сферы, суть экологических налогов и принципы их организации. Анализируются различные модели и концепции налогообложения, их преимущества и недостатки, определяются принципы построения системы экологического налогообложения, а также намечаются пути оптимизации экологической налоговой системы для достижения наилучших экологических и экономических результатов. Дополнительно обращается внимание на потенциальные препятствия, с которыми сталкивается государство при внедрении экологического налогообложения как инструмента экологического регулирования с учетом сложившегося опыта.

Ключевые слова: принципы налогообложения; экологическое налогообложение; природоресурсные налоги; экология; защита окружающей среды; типы налоговых баз; экологическое регулирование; налоги; загрязнение окружающей среды; принцип увеличения экономических издержек загрязнителя.

Для цитирования: Филогин А. Г. Становление экологического налогообложения: принципы и подходы // Актуальные проблемы российского права. — 2025. — Т. 20. — № 2. — С. 20–26. — DOI: 10.17803/1994-1471.2025.171.2.020-026.

Formation of Environmental Taxation: Principles and Approaches

Anton G. Filogin, Advocate; Postgraduate Student, Department of Public Law, National Research University «Higher School of Economics», Moscow, Russian Federation
agfilogin@gmail.com

Abstract. Currently, environmental taxation is a recognized instrument of States' environmental policy in their fight against climate change and in protecting the environment. The complexity of the tasks that States are facing in setting environmental taxes requires an analysis of macro and microeconomic indicators, as well as social consequences. The purpose of the paper is to study the implementation of the environmental taxation system. The paper examines the economic concepts of using taxes as a means of regulating the environmental sphere, determines the essence of environmental taxes and the principles of their organization. The paper analyzes various models and concepts of taxation, their advantages and disadvantages, determines the principles of building an

© Филогин А. Г., 2025

* Филогин Антон Геннадьевич, адвокат, аспирант департамента публичного права Национального исследовательского университета «Высшая школа экономики»
Мясницкая ул., д. 20, г. Москва, Российская Федерация, 101000
agfilogin@gmail.com

environmental taxation system, and elucidates the ways to optimize the environmental tax system to achieve the best environmental and economic results. In addition, the author examines the potential obstacles faced by the State when introducing environmental taxation as an instrument of environmental regulation, taking into account the existing experience.

Keywords: taxation principles; environmental taxation; natural resource taxes; ecology; environmental protection; types of tax bases; environmental regulation; taxes; environmental pollution; the principle of increasing the economic costs of the pollutant.

Cite as: Filogin AG. Formation of Environmental Taxation: Principles and Approaches. *Aktual'nye problemy rossijskogo prava*. 2025;20(2):20-26. (In Russ.). DOI: 10.17803/1994-1471.2025.171.2.020-026.

Стремление многих государств к обеспечению быстрого экономического роста, повышению индикатора подлинного прогресса (GPI) сопровождалось усилением эксплуатации природных ресурсов и соразмерным увеличением негативного воздействия на окружающую среду, что привело к закономерным последствиям в виде возросшего числа климатических катастроф, истощения природных запасов и получения природной среды, непригодной для благополучного существования человечества.

Обеспокоенность мирового сообщества климатическими и экологическими проблемами детерминировала усиление международной кооперации в области экологической безопасности и устойчивого развития. Экологическая политика государств включает комплекс различных мероприятий, в том числе и меры экономического регулирования. Одним из эффективных инструментов государственного экономического регулирования является фискальная система. Установление и взимание различных налогов и сборов позволяет государству не только сформировать источник бюджетных доходов, но и управлять различными экономическими и социальными процессами в государстве, в том числе и экологическими, опираясь на поставленные задачи и цели.

Вопрос взаимосвязи состояния окружающей среды, а также иных внешних факторов и эко-

номического развития был исследован Артуром Пигу, сформулировавшим теорию положительных и отрицательных экстерналий (или внешних издержек), которые в зависимости от типа оказывают противоположное влияние на экономическое развитие. В соответствии с его концепцией налоги могут быть использованы как средство поощрения или ограничения инвестиций в определенные области экономики¹.

Разработанная А. Пигу теория также породила новую классификацию налогов — налоги Пигу. Пигуанским признается налог, взимаемый с продукта или деятельности, оказывающих негативное воздействие на общество, с целью компенсации такого негативного воздействия². Одна из форм негативных экстерналий — загрязнение окружающей среды, а экологические налоги призваны, исходя из теории А. Пигу, за счет налогоплательщиков, чья деятельность детерминирует такой негативный эффект, компенсировать дополнительные затраты государства, вызванные ухудшением состояния окружающей среды. Размер экологического налога, в соответствии с теорией А. Пигу, должен быть равен объему оказываемого негативного воздействия. Между тем применение данного подхода как основы экологического налогообложения является затруднительным ввиду невозможности в ряде случаев проведения денежной оценки оказываемого негативного воздействия³.

¹ *Pigou A. The Economics of Welfare*. London : Macmillan, 1932. P. 132.

² *Kagan J. Pigovian Tax: Definition, Purpose, Calculation, and Examples* / reviewed by T. J. Catalano // URL: <https://www.investopedia.com/terms/p/pigoviantax.asp> (дата обращения: 16.03.2024).

³ *Baumol W. J., Oates W. E. The Use of Standards and Prices for Protection of the Environment* // *The Swedish Journal of Economics*. 1971. Vol. 73. No. 1. P. 43. URL: <https://doi.org/10.2307/3439132>.

Альтернативная методика расчета экологических налогов⁴, предложенная Уильямом Баумолем и Уоллесом Уоттлзом, состояла в использовании системы стандартизации качества окружающей среды и допустимого уровня загрязнения, в которой налоги и сборы выступают инструментом обеспечения установленных государством стандартов⁵. В сравнении с пигуанским налогом данная методика не требует определения максимального наносимого ущерба окружающей среде в денежном эквиваленте, а кроме того, может служить стимулом для загрязнителей снижать объемы негативного воздействия посредством дифференциации ставки налогообложения.

Доктринальная разработка вопроса экологического налогообложения сопровождалась закономерным ростом внимания со стороны международного сообщества. Началом становления международных принципов экономического регулирования можно считать введение Организацией экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) в систему экологического регулирования принципа «загрязнитель платит»⁶, в соответствии с которым государства должны принимать меры, направленные на перераспределение расходов по восстановлению благоприятного состояния окружающей среды на непосредственного загрязнителя путем интеграции расходов на восстановление окружающей среды в стоимость товаров, работ и услуг, оказывающих такое негативное влияние.

В свою очередь, использование непосредственно налогов как средства экологического регулирования было сформулировано ОЭСР в 1991 г. в рамках Рекомендаций по использова-

нию экономических инструментов в экологической политике⁷, в соответствии с которыми налоги и сборы на загрязнение были выделены в качестве одного из инструментов экономического регулирования рационального природопользования и контроля состояния окружающей среды. Как инструмент экологического регулирования, согласно ОЭСР, могут быть использованы следующие группы налогов и сборов:

- налоги и сборы на выбросы (охватывают выбросы загрязняющих веществ в водные объекты, атмосферный воздух, землю, а также шумовое загрязнение);
- налоги и сборы с пользователей, которые подразумевают под собой плату за очистку сточных вод или бытовых отходов;
- налоги и сборы с продукции, производство, использование или утилизация которой оказывает негативное воздействие на окружающую среду.

Несмотря на возрастающее внимание государств к вопросам защиты окружающей среды и использования налоговых механизмов для данных целей, а также доктринальную разработку концепции экологического налогообложения, унифицированного на международном уровне понятия экологических налогов не было, что осложняло систематическое исследование и развитие данного института в мировой практике.

Унифицированное понятие экологических налогов, используемое Европейским Союзом, было сформулировано статистической службой Европейского Союза (Евростат). Согласно ее определению, экологическим налогом признается *налог, налоговой базой у которого выступает физическая единица (или ее экви-*

⁴ Miln J. E., Andersen M. S. Chapter 2: Introduction to environmental taxation concepts and research // Handbook of Research on Environmental Taxation. Cheltenham, UK : Edward Elgar Publishing, 2012. URL: <https://doi.org/10.4337/9781781952146.00009>.

⁵ Baumol W. J., Oates W. E. Op. cit. P. 45.

⁶ Recommendation of the Council on the Implementation of the Polluter-Pays Principle. OECD/Legal/0132, adopted on 14 Nov. 1974 // URL: <https://legalinstruments.oecd.org/en/instruments/OECD-LEGAL-0132> (дата обращения: 16.03.2024).

⁷ Recommendation of the Council on the Use of Economic Instruments in Environmental Policy OECD/Legal/0258, adopted on 31 Jan. 1991 // URL: <https://legalinstruments.oecd.org/en/instruments/OECD-LEGAL-0258> (дата обращения: 16.03.2024).

валент) источника, оказывавшего негативное воздействие на окружающую среду⁸.

Несмотря на то, что понятие экологических налогов, используемое Евростатом для целей статистического учета, предложенное в методических рекомендациях по экологическим налогам, основано на гармонизированной статистической системе, разработанной Евростатом совместно с ОЭСР⁹, в своих отчетах и публикациях ОЭСР не использует понятие «экологические налоги», а применяет собственное — «налог, связанный с окружающей средой», которым признается *обязательный, безответный платеж в пользу государства, налоговая база которого имеет особое значение для окружающей среды*¹⁰. Безответность, а корректнее сказать: безвозмездность, уплаты налогов в пользу государства обусловлена тем, что услуги (выгода, которую граждане получают от государства) не имеют пропорциональной зависимости от объемов уплачиваемых налогов.

Базируясь на предложенных ОЭСР и Евростатом дефинициях, экологическое налогообложение можно определить как систему налогов (а в расширенном понимании и сборов), вводимых государствами в отношении товаров, работ и услуг, жизненный цикл которых имеет негативное воздействие на окружающую среду. Вместе с тем при формировании экологического налогообложения особое значение имеет определение налоговой базы конкретного налога экологической направленности ввиду того, что от корректности и точности выбора физической величины, подлежащей обложению, будет зависеть не только степень охвата объектов негативного воздействия, но и экономический эффект

от создания данной системы. Кроме того, деление экологических налогов на основе налоговой базы представляется наиболее объективным критерием для целей международного сравнения и статистического учета¹¹.

Первоначально в качестве основных баз для экологических налогов Евростат выделял¹²:

- выбросы в атмосферу оксидов азота; оксида серы, содержащегося в ископаемом топливе; иные выбросы в атмосферу;
 - озоноразрушающие вещества (такие как хлорфторуглероды или галон);
 - выбросы сточных вод в водные объекты, включающие в себя: стоки окисляемых веществ (биохимическое и химическое потребление кислорода), иные сточные воды; сбор и очистку сточных вод, а также фиксированные налоги;
 - неточечные источники загрязнения, такие как пестициды, искусственные удобрения (например, фосфорные и азотные) и навоз;
 - сбор и переработку отходов, включая обращение отдельных видов отходов (упаковка, тара из-под напитков, батарейки, шины, смазочные материалы);
 - шумовое загрязнение;
 - энергоносители (бензин, дизельное топливо, сжиженный и природный газ, мазут, уголь, кокс, производство и потребление электроэнергии и теплоснабжения);
 - автотранспортные средства (импорт, продажа, владение транспортными средствами);
 - потребление и добычу природных ресурсов.
- Впоследствии Евростат сгруппировал основные экологические налоговые базы по четырем категориям, которые послужили основанием для формирования основных видов экологических налогов по классификации Евростата.

⁸ Environmental taxes — A statistical guide / Eurostat. Luxembourg : Office for Official Publications of the European Communities, 2001. ISBN: 92-894-1358-1. P. 9. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/5854253/KS-39-01-077-EN.PDF/5c97b328-6539-4290-9bca-97dea7b882bd?t=1414780347000> (дата обращения: 21.03.2024).

⁹ Environmental taxes — A statistical guide. 2001. P. 7.

¹⁰ Environmentally Related Taxes in OECD Countries: Issues and Strategies / OECD. Paris : OECD Publishing, 2001. P. 15. URL: <https://doi.org/10.1787/9789264193659-en>.

¹¹ Environmental taxes — A statistical guide / Eurostat. Luxembourg : Publications Office of the European Union, 2013. ISBN: 978-92-79-33230-2. P. 11. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/5936129/KS-GQ-13-005-EN.PDF> (дата обращения: 21.03.2024).

¹² Environmental taxes — A statistical guide. 2013. P. 10.

В дополнение к сформулированным в 2001 г. типам налоговых баз экологической направленности в 2013 г. в данную классификацию были включены:

- 1) парниковые газы (содержание углекислого газа в топливе, выбросы парниковых газов);
- 2) в раздел, посвященный транспорту:
 - а) плата за пользование дорогами;
 - б) самолеты, корабли, железные дороги в качестве примеров транспортных средств;
 - в) плата за загруженность (или плата за проезд по наиболее загруженному участком города), плата за въезд в город;
 - г) перелеты и авиабилеты;
 - д) страхование транспортных средств;
- 3) сбор за пользование биологическими ресурсам (охота, рыбалка);
- 4) изменение ландшафта и вырубка лесов.

Основываясь на данной классификации налоговых баз, Евростат выделяет четыре вида экологических налогов¹³:

- энергетические (включая углеродные налоги);
- транспортные;
- налоги на загрязнение;
- ресурсные налоги.

В то же время ОЭСР использует иной подход в классификации налогов, связанных с окружающей средой. Дифференциация ОЭСР налогов экологической направленности основана не на различных видах налоговых баз, оказывающих негативное воздействие на окружающую среду, как это делается Евростатом, а в зависимости от совокупного деления по типу экономической активности, налогоплательщику и цели введения налога. Исходя из этого, основное деление ОЭСР налогов, связанных с окружающей средой, включает в себя¹⁴:

- *налоги на продукцию (налог подлежит уплате производителем за единицу производимой продукции либо в зависимости от содержащегося в ней загрязняющего вещества);*
- *налоги на потребление (уплачиваются с продажи конечных товаров потребителям с*

соразмерным увеличением цены продаваемой продукции) — нацелены на изменение модели потребления покупателями продуктов, загрязняющих окружающую среду, в пользу более экологически безопасной продукции;

— *налоги на выбросы загрязняющих веществ*, цель которых — стимулирование сокращения выбросов, в том числе путем технического переоснащения производства.

Между тем различные подходы к формулировке понятия экологических налогов, их видов, а также открытый перечень налоговых баз, которые могут использоваться для классификации налогов в качестве экологических, указывают на необходимость выделения более общих принципов экологического налогообложения, опираясь на которые можно было бы определить, является тот или иной налог экологическим или нет. Кроме того, определение общих принципов экономического налогообложения обеспечивает наличие единого руководства для государств по созданию системы экологического налогообложения, чтобы введенные налоги выполняли свои функции по защите окружающей среды и снижению негативного воздействия.

Такие единые принципы построения системы экологического налогообложения были сформулированы ОЭСР в качестве руководящих принципов для государств¹⁵.

Основываясь на методике ОЭСР, можно выделить:

- *принцип «загрязнитель платит»:* объектом налогообложения является источник загрязнения или активность, приводящая к загрязнению;
- *принцип пропорциональности:* действие налога должно быть пропорционально наносимому экологическому вреду, в том числе за счет применения дифференцированной налоговой ставки;
- *принцип предсказуемости:* система экологического налогообложения должна быть

¹³ Environmental taxes — A statistical guide. 2001. P. 12 ; Environmental taxes — A statistical guide. 2013. P. 13.

¹⁴ Environmentally Related Taxes in OECD Countries: Issues and Strategies. P. 25.

¹⁵ Environmental Taxation. A Guide for Policy Makers / OECD (2011) // URL: <https://www.oecd.org/env/tools-evaluation/48164926.pdf> (дата обращения: 21.03.2024).

предсказуемой и прозрачной, что будет способствовать общественной и экономической стабильности, стимулировать экологизацию хозяйственной деятельности;

— *принцип гибкости*: система экологического налогообложения должна соответствовать текущему уровню инфляции, стадии экономического развития государства, техническому оснащению, потребностям в области защиты окружающей среды;

— *учет распределительных опасений*: введение экологического налогообложения может оказывать значительное негативное воздействие на уязвимые группы населения, что требует принятия дополнительных мер регулирования;

— *принцип конкурентоспособности*: введение налоговых инструментов экологического регулирования требует особой оценки влияния данных налогов на конкурентоспособность предприятий, чтобы не допустить их миграции в юрисдикции с более низкими экологическими стандартами, а также полного прекращения хозяйственной деятельности.

В дополнение к перечисленным принципам можно добавить еще один, выделяемый Евростатом, — *принцип удорожания экологически вредной продукции или деятельности*, в соответствии с которым в экологическое налогообложение включаются налоги, увеличивающие стоимость конечной экологически вредной продукции, переменные или постоянные затраты на ее производство.

Рассмотренные выше принципы построения системы налогообложения являются отличительными признаками системы экологического налогообложения, отражая ее комплексность и тесную взаимосвязь с различными сферами общественной жизни.

Таким образом, исходя из рассмотренных подходов к определению понятия экологических налогов, а также принципов их формирования, прежде всего необходимо отметить многогранность и неоднозначность данного инструмента экологического регулирования, который, с одной стороны, усложняет процедуру введения налогов и их последующего статистического учета, с другой стороны, выступает гибким инструментом, позволяющим охватить различные типы негативного воздействия на окружающую среду, служит средством достижения разнородных целей экологического управления, стоящих перед государствами. В основе экологического налогообложения лежит принцип увеличения экономических издержек загрязнителя. Однако ввиду сложности социально-экономических процессов реализация данного принципа требует создания четкой системы балансировки частных и публичных интересов, защиты уязвимых групп населения, а также учета глобальных тенденций, чтобы не допустить несправедливого распределения налоговой нагрузки, непропорционального роста экономических затрат, снижения экономической активности и роста социального давления при попытке создания более благоприятных условий окружающей среды.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. *Титова А. О.* Анализ системы экологического налогообложения Российской Федерации // Известия Саратовского университета. Новая серия. Серия «Экономика. Управление. Право». — 2017. — № 2. — С. 185–191.
2. *Baumol W. J., Oates W. E.* The Use of Standards and Prices for Protection of the Environment // The Swedish Journal of Economics. — 1971. — Vol. 73. — No. 1. — P. 42–54. — URL: <https://doi.org/10.2307/>.
3. *Kagan J.* Pigovian Tax: Definition, Purpose, Calculation, and Examples / reviewed by T. J. Catalano // URL: <https://www.investopedia.com/terms/p/pigoviantax.asp> (дата обращения: 16.03.2024).
4. *Miln J. E., Andersen M. S.* Chapter 2: Introduction to environmental taxation concepts and research // Handbook of Research on Environmental Taxation. — Cheltenham, UK : Edward Elgar Publishing, 2012. — URL: <https://doi.org/10.4337/9781781952146.00009>.
5. *Pigou A.* The Economics of Welfare. — London : Macmillan, 1932.

Материал поступил в редакцию 12 апреля 2024 г.

REFERENCES (TRANSLITERATION)

1. Titova A. O. Analiz sistemy ekologicheskogo nalogooblozheniya Rossiyskoy Federatsii // Izvestiya Saratovskogo universiteta. Novaya seriya. Seriya «Ekonomika. Upravlenie. Pravo». — 2017. — № 2. — S. 185–191.
2. Baumol W. J., Oates W. E. The Use of Standards and Prices for Protection of the Environment // The Swedish Journal of Economics. — 1971. — Vol. 73. — No. 1. — P. 42–54. — URL: <https://doi.org/10.2307/>.
3. Kagan J. Pigovian Tax: Definition, Purpose, Calculation, and Examples / reviewed by T. J. Catalano // URL: <https://www.investopedia.com/terms/p/pigoviantax.asp> (data obrashcheniya: 16.03.2024).
4. Miln J. E., Andersen M. S. Chapter 2: Introduction to environmental taxation concepts and research // Handbook of Research on Environmental Taxation. — Cheltenham, UK: Edward Elgar Publishing, 2012. — URL: <https://doi.org/10.4337/9781781952146.00009>.
5. Pigou A. The Economics of Welfare. — London: Macmillan, 1932.