

## ЭКОЛОГИЗАЦИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РОССИИ: ПЕРЕНОС НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ С ТРУДА НА ЭКОЛОГИЮ\*

Надежда Альбертовна ЗАЦАРНАЯ

аспирант базовой кафедры международного права, финансов и экономики Китая,  
Образовательно-научный центр «Финансы», РЭУ им. Г.В. Плеханова  
Москва, Российская Федерация  
Zatsarnaya.NA@rea.ru  
<https://orcid.org/0000-0002-8235-7956>  
SPIN-код: 6463-6969

### История статьи:

Рег. № 180/2021  
Получена 01.04.2021  
Получена  
в доработанном виде  
15.04.2021  
Одобрена 29.04.2021  
Доступна онлайн  
29.06.2021

УДК 336.221.4

JEL: E62, H22, H23,  
H71, Q57

### Ключевые слова:

«зеленая» налоговая  
реформа,  
экологические налоги,  
экологизация  
налоговой системы,  
перенос налоговой  
нагрузки, двойной  
дивиденд

### Аннотация

**Предмет.** Перенос налоговой нагрузки с мобильных факторов производства (труда) на экологические показатели.

**Цели.** Создание модели переноса налоговой нагрузки с труда на ресурсы через снижение ставок одних налогов и повышение других.

**Методология.** Использованы анализ и синтез, логическая формализация, математическое моделирование.

**Результаты.** Проведен анализ трактовок категории «экологизация», дано авторское определение. Рассмотрены различные подходы к имплементации данной категории. Обозначены достоинства и проблемы применения теории экологизации налоговой системы на практике. Создана модель переноса налоговой нагрузки с труда на ресурсы. Описаны возможности ее применения, сильные стороны и ограничения.

**Выводы.** Модель должна обеспечить выполнение налогами их основных функций, в том числе не уменьшить налоговые доходы консолидированного бюджета РФ, стимулировать предприятия вести экологически безопасную деятельность, увеличить доходы населения. Экологические налоги должны служить инструментом обеспечения устойчивого эколого-экономического развития страны. Тем не менее даже при выполнении всех условий последствия подобного переноса могут отличаться от плановых.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2021

**Для цитирования:** Зацарная Н.А. Экологизация налоговой системы России: перенос налоговой нагрузки с труда на экологию // *Финансы и кредит*. — 2021. — Т. 27, № 6. — С. 1292 — 1311.  
<https://doi.org/10.24891/fc.27.6.1292>

\* Автор выражает благодарность и глубокую признательность доктору экономических наук, профессору кафедры финансового менеджмента ФГБОУ ВО «Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова» Елене Борисовне ШУВАЛОВОЙ за советы и ценные замечания при работе над данной статьей.

Необходимость экологизации налоговой системы России стабильно определяется главным вектором ее модернизации. Это связано с тем, что экологизация экономического базиса как совокупности финансово-хозяйственных отношений представляет собой многоаспектное понятие, затрагивающее решение экономических, производственных и социальных проблем через использование взаимосвязей экологических и экономических показателей и подразумевающее изменение фокуса при анализе деятельности субъектов экономических отношений с характеристик процесса на результат и эффекты, которые такой результат провоцируют.

Существует несколько подходов к определению характера взаимодействия экономических и экологических параметров развития государства и общества (*табл. 1*). Однозначным является установление прямой взаимной зависимости между модификацией экономических и экологических параметров, основанной на синергетическом эффекте, о чем в своих трудах рассуждают такие современные исследователи, как А.А. Бирмамитова, Б.А. Губачиков, А.Х. Дикинов [1], Э.И. Мантаева, Б.С. Батаева, В.С. Голденкова, И.В. Авадаева [2], И.В. Слободчикова [3], Т.А. Плаксунова, О.М. Сафронов, Ю.Н. Чернявская [4], Т.О. Тагаева, В.М. Гильмундинов, Л.К. Казанцева [5] и др.

Исследователи В.Н. Лавров, А.Ю. Рычков, О.В. Башорина, опираясь на принципы экологически безопасной экономики, основанные на понимании невозможности бесконечного расширения сферы влияния в условиях ограниченности пространства и ресурсов, а также взаимосвязи всего со всем, определяют экологизацию как «совокупность взаимоотношений между государством, обществом и предприятиями, возникающих по поводу обеспечения устойчивой гармонизации интересов экономики и экологии и направленных на снижение социально-экономических издержек хозяйственной деятельности путем обеспечения устранения негативных последствий интенсификации использования природных ресурсов»<sup>1</sup>.

Другим вариантом трактовки данного термина является предложенное В.В. Голубевым, К.В. Голубевым, Ю.И. Шишковым, А.К. Ершовым определение экологизации как максимизации получаемых результатов при сохранении экологического равновесия в окружающей среде и не допущения ее загрязнения на основе разработки и внедрения

<sup>1</sup> Лавров В.Н., Рычков А.Ю., Башорина О.В. Экологизация экономики — важное направление становления социального государства // Вестник Уральского института экономики, управления и права. 2013. № 2. С. 48 — 54. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekologizatsiya-ekonomiki-vazhnoe-napravlenie-stanovleniya-sotsialnogo-gosudarstva>

малоотходных, природоохранных, энерго- и ресурсосберегающих технологий [6].

Понятие «экологизация налоговой системы» в российской теории строится в соответствии с представлениями Б. Боске, который определил ее как проведение экологических реформ в налогообложении через обложение ренты, получаемой за право использования природных ресурсов, и через обложение загрязнения окружающей среды<sup>2</sup>. В соответствии с таким подходом экологизация налоговой системы зачастую трактуется современными российскими исследователями, например С.Ю. Гуровой [7], М.А. Гурьевой [8], Н.В. Кручининой<sup>3</sup>, Л.А. Мочаловой, Д.А. Гриненко и другими как:

- введение в налоговый кодекс понятия «экологический налог»;
- переход от косвенного к прямому налогообложению деятельности, которая является или может являться причиной экологической напряженности;
- изменение состава и структуры системы налогов: смещение налоговой нагрузки на деятельность, наносящую вред окружающей среде;
- придание вводимым экологическим налогам целевого характера;
- замена одного способа или формы налогообложения другими;
- изменение и дифференциация налоговых ставок;
- изменение налоговых льгот и скидок, их переориентация по направлениям, объектам и плательщикам [9].

Соглашаясь с обозначенными постулатами, дадим авторское определение экологизации налоговой системы, которая представляет собой процесс трансформации, заключенный в изменении выполняемых налогами функций для реализации приоритетных целей через воздействие как на всю финансово-экономическую систему государства, так и на деятельность ее отдельных субъектов, реализующих свои экономические интересы в рамках отдельных секторов этой системы, через побуждение экономических субъектов к нивелированию или полному устранению экологической напряженности, препятствующей бесперебойному функционированию и

<sup>2</sup> Боске Б. Экологизация налоговой системы в России. М.: Российский университет, 2001. 116 с.

<sup>3</sup> Кручинина Н.В. Экологизация налогообложения как экономический инструмент управления охраной окружающей среды // *Финансы и кредит*. 2011. № 28. С. 58—63.

расширенному воспроизводству финансово-экономических процессов и явлений.

Наиболее популярным в современной научной литературе является идея экологизации налоговой системы, основанная на перераспределении налоговой нагрузки между средствами производства. Ее суть заключается в централизованно инициированном переносе налоговой нагрузки с труда на землю и капитал, которые считаются источниками угроз экологической безопасности. Предполагается, что перенос налоговой нагрузки на источники наибольшего негативного воздействия на окружающую среду должен снижать или отменять налоги на доходы физических лиц, социальное обеспечение и пенсионные отчисления, одновременно увеличивая налоговую нагрузку на добычу и использование природных ресурсов, негативное воздействие на окружающую среду, и/или повышая пошлины на импортируемые потенциально экологически вредные товары, а также увеличивая целевые налоговые поступления и объемы резервов ресурсов, предназначенных для компенсации возможных негативных последствий финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов. Подобные меры в теории позволяют не только сократить нагрузку на работодателей, повысить оплату труда и создать новые рабочие места, но и компенсировать недополученные доходы бюджета при снижении негативного воздействия на окружающую среду. Целесообразности переноса налоговой нагрузки с мобильных факторов производства (труда) на экологические показатели посвящены исследования Д.М. Астанина<sup>4</sup>, А. Карян [10], Л.А. Мочаловой, Д.А. Гриненко [11], Н.С. Трусовой [12], Н.Н. Яшаловой<sup>5</sup>. Предполагается, что для налогоплательщика должны быть изменены только пропорции уплачиваемых налогов за счет изменения ставок и/или налоговой базы, а общая налоговая нагрузка для него не должна измениться. Теоретически такого рода взаимосбалансированность налогов позволяет обеспечить «двойной выигрыш», или «двойной дивиденд» — обеспечение экономического роста (в период кризиса — экономической стабилизации) при одновременном сокращении вредного воздействия на окружающую среду. Льготное налогообложение фонда оплаты труда содействует

<sup>4</sup> Астанин Д.М. Пятый уровень организации природоохранных систем: международное право. Эволюция институтов экологической глобальной политики // Ученые записки Крымского федерального университета имени В.И. Вернадского. Юридические науки. 2018. № 2. С. 163—175. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/pyatyy-uroven-organizatsii-prirodoohrannyh-sistem-mezhdunarodnoe-pravo-evolyutsiya-institutov-ekologicheskoy-globalnoy-politiki>

<sup>5</sup> Яшалова Н.Н. Необходимость структурных изменений в налогообложении в направлении его экологизации // Финансы и кредит. 2015. Т. 21. Вып. 2. С. 38—46. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/neobhodimost-strukturnyh-izmeneniy-v-nalogooblozhenii-v-napravlenii-ego-ekologizatsii>

привлечению квалифицированных специалистов к проведению инновационных разработок в частном секторе. При этом снижение налоговой нагрузки должно быть увязано с достигнутым предприятием уровнем инновационной активности, то есть максимальные льготы получают предприятия, обеспечившие успешное применение результатов НИОКР для целей экологической безопасности [13]. В частности, Л.Я. Маршавина и А.В. Князева [14] придерживаются мнения о возможности стимулирования инноваций, в том числе экологических, путем изменения в пропорциях налогообложения, а также ввода и усиления экологических налогов, гнет которых будет ослабевать по мере применения налогоплательщиками экологически безопасных технологий, ввода в эксплуатацию очистных сооружений и оборудования, минимизирующих угрозы экологической безопасности [15].

Подобный способ экологизации налоговых систем может оказаться наиболее рациональным как для налогоплательщика, так и для государства, однако не может быть имплементирован в существующую налоговую систему Российской Федерации без учета ее особенностей и анализа наряду с позитивными возможных негативных последствий для экономики.

Считается, что в российском налоговом законодательстве сложились предпосылки для переноса налогового бремени с труда (налог на доходы физических лиц, налог на прибыль организаций, страховые взносы) на ресурсы (налог на добычу полезных ископаемых, налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья, водный налог и акцизы на экологически неблагоприятные товары: топливо и горюче-смазочные материалы (на автомобильный и прямогонный бензин, дизельное топливо, авиационный керосин, средние дистилляты, бензол, параксилон, ортоксилон, на моторные масла)). Это подтверждается предложенным Президентом и поддержанным Государственной Думой России двукратным снижением общей ставки страховых взносов с зарплат выше МРОТ для малого и среднего бизнеса в качестве антикризисной меры<sup>6</sup>, предложениями Председателя Совета Федерации о снижении налога на прибыль для организаций, которые используют отечественные НИОКР<sup>7</sup>. Такое снижение может свидетельствовать о готовности системы к преодолению парадоксального пособничества налоговой политики экологически опасным явлениям и процессам при усилении социальной напряженности.

<sup>6</sup> Старостина Ю. Дума одобрила двукратное снижение социальных взносов для малого бизнеса // РБК. URL: <https://www.rbc.ru/economics/31/03/2020/5e831f469a794741cb8cf8a5>

<sup>7</sup> Матвиенко предложила повысить налоги для компаний, выводящих средства в офшоры. URL: <https://tass.ru/ekonomika/9627497>

Отметим также, что подобный перенос налоговой нагрузки затронет как федеральные, так и региональные налоги, поэтому данный способ экологизации следует рассматривать исключительно в качестве централизованного процесса, который будет применен в пределах всего государства или на территории отдельных субъектов Федерации и который не может носить выборочный характер в отношении отдельных налоговых субъектов.

Кроме того, варьировать налоговой нагрузкой в рамках финансовой политики, ориентированной на достижение целевых параметров экологической безопасности, следует исключительно с учетом целей и приоритетов государства, результативности и эффективности использования бюджетных средств. Это значит, что экологические налоги должны служить инструментом обеспечения устойчивого эколого-экономического развития страны, являющегося долгосрочной приоритетной задачей. Ее решения можно добиться, если экологические налоги, присутствующие в налоговой системе, будут отвечать не исключительно формальным признакам, реализуя функцию наполнения бюджета, которая должна исполняться с позиции налогового управления в отношении условно невозобновляемых ресурсов, использование которых не может быть прекращено по причине их значимости для стабильного функционирования социально-экономических систем государства и общества. Однако, по мнению ряда исследователей, к которым относятся, например, Д.А. Гриненко, С.Ю. Лутковская, Л.А. Мочалова, Н.Н. Яшалова, современные налоги, условно считающиеся в России экологическими, носят только фискальный характер, не выполняя иных функций. В связи с этим ставки налогов часто приравниваются к цене за право использования природных ресурсов или за право осуществлять на них негативное воздействие, а налоговые поступления приобретают для государства характер выручки от продажи благ и прав, главной целью становится их максимизация.

Таким образом, главным мотивом переноса налоговой нагрузки следует определить усиление влияния налоговой системы на те сферы жизнедеятельности общества, которые в данный момент в наибольшей степени нуждаются в административном регулировании и контроле. Одновременно главным условием реализации подобной инициативы станет обеспечение выполнения налогами их фискальной функции.

Основываясь на данных положениях, построим модель максимизации налоговых поступлений в консолидированный бюджет России. Каждое из

решений данной модели будет являться ответом на вопрос, каковы оптимальные пропорции переноса налоговой нагрузки с ресурса труда на экологические показатели. Отметим, что итоговые результаты применения модели могут различаться для разной комбинации налогов.

В приведенном в *табл. 2* примере рассмотрена комбинация из налога на доходы физических лиц (ставка на уменьшение), акциза на моторные масла для дизельных и/или карбюраторных (инжекторных) двигателей, производимых на территории Российской Федерации и налога на добычу полезных ископаемых в виде природных алмазов (ставка на повышение).

Пусть схема налогового обременения будет описана системой линейных уравнений, где целевая функция  $F(x) = a_{m;1} \cdot x_1 + a_{m;2} \cdot x_2 + \dots + a_{m;n} \cdot x_n$  стремится к максимуму, таким образом обеспечивая реализацию фискальной функции (максимизация налоговых поступлений в консолидированный бюджет России) в плановом году. Каждое из входящих в систему уравнений будет иметь вид:

$$\text{от } a_{1;1} \cdot x_1 + a_{1;2} \cdot x_2 + \dots + a_{1;n} \cdot x_n = b_1; \quad (1)$$

$$\text{до } a_{m-1;1} \cdot x_1 + a_{m-1;2} \cdot x_2 + \dots + a_{m-1;n} \cdot x_n = b_{m-1}, \quad (2)$$

где  $x_n$  — ставка налога (по каждому из налогов, участвующих в переносе налогового бремени с труда на экологию), она не может быть меньше или равна нулю, искомая переменная;

$a_{mn}$  — налоговая база (по каждому из налогов, участвующих в модели переноса налогового бремени), она не может быть меньше или равна нулю;

$b_m$  — сумма налоговых поступлений в бюджет (по годам);

$m$  — число лет, на протяжении которых рассматривается модель;

$n$  — число налогов, участвующих в схеме переноса налогового бремени с труда на экологию.

Решением системы уравнений станет такой набор значений налоговых ставок  $x$  из  $n$  чисел, при которых будет обеспечена максимизация целевой функции (поступления налоговых доходов в консолидированный бюджет России в плановом году).

Решение получаемой в итоге пошаговых преобразований системы уравнений матричной модели производится симплекс-методом,

позволяющим улучшать решения на каждом из этапов, приближаясь к оптимальному набору значений искомым переменных. В результате решения системы, составленной из трех налогов при базисном значении налоговых ставок по НДС в виде природных алмазов 8% (фиксированная на весь рассматриваемый период), НДФЛ — 13% (фиксированная на весь рассматриваемый период) и изменявшейся с 2015 по 2019 г. ставки акциза на моторные масла (от 6 500 до 5 400 руб.), получаем целевые ставки по налогам на плановый год: 8,45%, 13% и 5 450,19 руб. соответственно. При этом итоговая плановая сумма доходов консолидированного бюджета, согласно расчетам, получается на 0,81% ниже фактической (3 480 199 818 506,26 руб. против 3 480 480 729 091,68 руб.). Поскольку решением математической модели теоретически являются оптимальные значения искомым переменных и целевой функции, сделаем вывод о том, что в реальности существуют обстоятельства, препятствующие переносу налоговой нагрузки по рассмотренным в примере налогам. Исходя из результатов расчета согласно предложенной модели можно сделать вывод о регрессивном влиянии на доходы консолидированного бюджета такого налогового сдвига в краткосрочной перспективе.

Данные результаты можно объяснить, например, увеличением расходов на администрирование и сбор налогов. Кроме того, стоит отметить, что в зависимости от набора элементов итоговые решения могут меняться. Чтобы получить более широкую картину общего перераспределения налогового бремени, перспективным представляется включение в решение всех налогов на труд и всех экологических налогов.

Дополнительно отметим, что ресурс труда является основной налоговой базой для генерации доходов консолидированного бюджета России. С позиции наполнения бюджета снижать ставку НДФЛ для всех групп населения и всех видов доходов не имеет смысла, поскольку из года в год поступления в консолидированный бюджет России от этого налога растут, о чем свидетельствуют данные за 2018—2020 гг. (*рис. 1*)<sup>8</sup>. Так, в 2020 г., не смотря на то что общая сумма доходов федерального бюджета снизилась на 10,3%, а консолидированного и бюджетов государственных внебюджетных фондов — на 6,4% в сопоставимых ценах, доходы бюджетов от НДФЛ по сравнению с итогами 2019 г. возросли на 7,5%. На конец 2020 г. доля НДФЛ в доходах консолидированного бюджета России составила 28,2% (*рис. 2*). Поступления НДФЛ в целом сохранили тенденцию к выраженному росту, которая сложилась на протяжении последних лет. Так, если в 2016—2019 гг.

<sup>8</sup> Анализ тенденций в бюджетно-налоговой сфере России. Бюллетень ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова». 2020. №1. URL: [https://www.rea.ru/Documents/Бюджет\\_итог\\_2020\\_2.pdf](https://www.rea.ru/Documents/Бюджет_итог_2020_2.pdf)

поступления НДФЛ в бюджет росли в среднем за год на 9,5%, то в кризисном 2020 г. в целом по всем субъектам России рост поступлений НДФЛ составил 7,5% на фоне общего резкого снижения доходов, причиной которого стало падение налоговых поступлений, связанных с добычей и реализацией полезных ископаемых [16].

По итогам рассматриваемого периода поступления налога на добычу полезных ископаемых сократились незначительно — на 0,9%. Кроме того, доля данного налога в структуре доходов консолидированных бюджетов субъектов России невелика и составляет по итогам 2020 г. равной 0,5%. По итогам 2020 г. ниже прошлогодних оказались поступления акцизов (на 4,1% или на 0,45 млрд руб.), которые уменьшились из-за изменения законодательства и перечня подакцизных товаров, увеличения ставок и изменения объемов реализации подакцизных товаров, а также изменения макроэкономических показателей (например, благодаря изменению цен на природный газ в бюджет дополнительно поступило 6,3 млрд руб.).

В свою очередь поступления НДС очень зависят от объемов добычи, обусловленных спросом на природные ресурсы на мировом рынке<sup>9</sup>. Расширение налогооблагаемой базы способствует росту бюджетных доходов, в отличие от роста ставок, провоцирующего переложение налогового бремени плательщиком налога на зависимых от него экономических субъектов или уклонение от уплаты налогов и, как следствие, снижение доходов бюджета.

Делая вывод, можно сказать, что обсуждение возможных последствий перехода налога с доходов на экологическую составляющую сосредоточено вокруг нескольких аспектов.

1. Стандартно экономическая теория предусматривает интуитивное понимание того, почему такой налоговый сдвиг может быть благоприятным для занятости: вследствие более высоких стимулов к участию в качестве продавца и покупателя на рынке труда из-за более низких ставок налога на труд. Однако современная экономическая ситуация демонстрирует сокращение инвестиций и сбережений, это значит, что более дорогие средства производства (машины и оборудование) заменяют относительно более дешевым трудом, что может привести к краху системы производства по причине противоречия между

<sup>9</sup> Дадашев А.З., Топчи Ю.А. Структурные изменения в налоговых доходах консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации и в механизме их распределения между региональными и местными бюджетами // *Финансы и кредит*. 2014. Т. 20. Вып. 39. С. 30—36. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/strukturnye-izmeneniya-v-nalogovyh-dohodah-konsolidirovannyh-byudzhetrov-subektov-rossiyskoy-federatsii-i-v-mehanizme-ih-raspredeleniya>

быстро растущим потреблением и экстенсивными способами развития воспроизводства<sup>10</sup>. Снижение налогового бремени на труд может усугубить это положение.

2. В отношении взимаемых с экологии налогов может быть применен инструмент переложения налогового бремени, что может привести к регрессивному влиянию на бюджеты домохозяйств и, как следствие, увеличению неравенства.
3. Такое сокращение налогового бремени по подоходным налогам опасно без дополнительных изменений и компенсации бремени другими налогами (например, в случае уклонения от их уплаты), потому что если подоходный налог уменьшается без соответствующего изменения расходов или компенсирующего изменения в других налогах, то доходы бюджета сократятся как в реальном, так и в номинальном выражении. В то же время частные расходы увеличатся из-за повышения доходов физических лиц. В ответ на рост доходов налоговые поступления от других источников (например, НДС) могут повыситься. Но первоначальные потери полностью не окупятся. Такие изменения, вероятно, спровоцируют рост государственных закупок и, как следствие, развитие инфляционных процессов в экономике. Однако повышение ставок подоходного налога неизбежно приведет к уменьшению частных расходов из-за сокращения доходов населения. Это может вызвать дефляционную ситуацию. Как инфляционная, так и дефляционная ситуация влияют на распределение доходов и богатства. Такие изменения могут оказаться труднопредсказуемыми и могут нести высокие риски для всех сфер жизнедеятельности общества.
4. В ситуации, когда один налог заменяется другим, а доходность остается неизменной, сумма государственных расходов остается прежней, однако целевой характер налоговых поступлений и то, какие функции выполняет каждый отдельный налог, будет влиять на перераспределение благ во всем обществе. Одновременно итоговая сумма налоговых поступлений в бюджет может снизиться, если замена одного налога другим сопровождается увеличением расходов государства на ввод и администрирование налога, контроль за его уплатой и функционированием. Замена налогов на равную доходность,

<sup>10</sup> Дзарасов Р.С. Глобальная структура накопления капитала и капиталистическая мир-система // Новая экономика: институты, инструменты, тренды. Материалы всероссийской научно-практической конференции. Орел: Орловский государственный университет имени И.С. Тургенева, 2019. С. 77—82.

определенная таким образом, будет сбалансированной бюджетной операцией.

Все описанное объясняет, почему перенос налогового бремени с труда на экологию является допустимым, но не оптимальным способом экологизации налоговой системы России.

**Таблица 1**

**Подходы к определению характера взаимодействия экономических и экологических параметров развития государства и общества**

**Table 1**

**Approaches to determining the nature of interaction of economic and environmental parameters of the development of the State and society**

| Подход               | Основоположники, приверженцы и последователи | Сущность                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|----------------------|----------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Классический         | Давид Рикардо, Томас Мальтус, Карл Маркс     | Природа рассматривается как экономическое благо и источник богатства, то есть ресурс, который при конкурентных условиях хозяйствования будет сокращаться, что приведет к ухудшению условий хозяйствования последующих поколений                                                                                                                         |
| Неоклассический      | Альфред Маршалл, Артур Пигу                  | Ограниченность ресурсов, в том числе природных, в условиях рыночной экономики требует введения платы за их использование и порчу                                                                                                                                                                                                                        |
| Ноосферная концепция | Владимир Иванович Вернадский                 | Необходимость учета в эколого-экономическом развитии долговременных факторов и эволюционного подхода, определения ценности экологических благ и условий как с точки зрения стоимости, так и с позиции этических аспектов ценности: человек и природа едины и взаимозависимы, следовательно, взаимоотношения человека с природой должны быть рациональны |

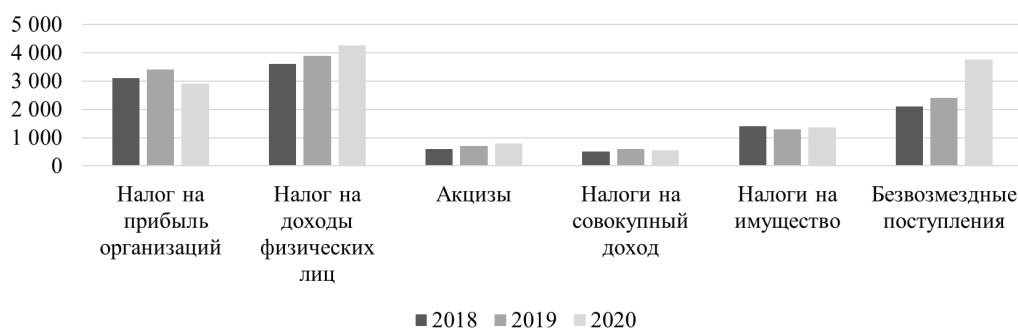
*Источник:* авторская разработка на основе [17]

*Source:* Authoring, based on [17]

**Таблица 2****Модель переноса налогового бремени (пример)****Table 2****A model of tax burden shift (an example)**

| Год  | A1                   | A2           | A3                    | B                    |
|------|----------------------|--------------|-----------------------|----------------------|
| 2015 | 298 789 836 989,5    | 425 385,0243 | 20 537 254 692 211,2  | 2 696 511 299 604,61 |
| 2016 | 232 873 771 795      | 142 218,4699 | 22 147 525 298 426,9  | 2 898 661 501 358,72 |
| 2017 | 229 037 825 147,75   | 158 020,5222 | 23 713 256 396 484,5  | 3 101 899 668 374,43 |
| 2018 | -195 927 134 437,5   | -109 094,419 | -26 647 826 526 723,8 | 0                    |
| 2015 | 702 398,5799         | 1            | 48 279 214,1677       | 6 338 989,7282       |
| 2016 | 132 979 720 473,885  | 0            | 15 281 329 329 751,3  | 1 997 140 081 270,61 |
| 2017 | 118 044 434 790,955  | 0            | 16 084 149 764 622,7  | 2 100 209 201 609,86 |
| 2018 | -119 299 369 457,914 | 0            | -21 380 833 707 500,3 | 691 548 401 420,903  |
| 2015 | 0                    | 1            | -32 436 732,4606      | -4 209 899,6211      |
| 2016 | 1                    | 0            | 114,9147              | 15,0184              |
| 2017 | 0                    | 0            | 2 519 104 830 277,31  | 327 372 928 140,256  |
| 2018 | 0                    | 0            | -7 671 578 288 542,89 | 2 483 231 761 602,88 |
| 2015 | 0                    | 1            | 0                     | 5 450,1958           |
| 2016 | 1                    | 0            | 0                     | 0,0845               |
| 2017 | 0                    | 0            | 1                     | 0,13                 |
| 2018 | 0                    | 0            | 0                     | 3 480 199 818 506,26 |

*Источник:* авторская разработка на основе данных официального сайта ФНС России.URL: <https://www.nalog.ru/>; официального сайта Казначейства России.URL: <https://roskazna.gov.ru/>; официального сайта Министерства Финансов России.URL: <https://minfin.gov.ru/ru/statistics/fedbud/>*Source:* Authoring, based on official data of the website of the Federal Tax Service of Russia.URL: <https://www.nalog.ru/>; the official website of the Russian Treasury.URL: <https://roskazna.gov.ru/>; the official website of the Ministry of Finance of the RussianFederation. URL: <https://minfin.gov.ru/ru/statistics/fedbud/>

**Рисунок 1****Доходы консолидированных бюджетов субъектов России в 2018–2020 гг., млрд руб.****Figure 1****Revenues of consolidated budgets of the constituent entities of the Russian Federation in 2018–2020, billion RUB**

*Источник:* Анализ тенденций в бюджетно-налоговой сфере России. Бюллетень. ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова». 2020. №21. URL: <https://doi.org/10.21686/atbns/4.2020>

*Source:* Analytical Bulletin of Plekhanov Russian University of Economics 'Analysis of Trends in the Fiscal Sphere', 2020, iss. 21. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.21686/atbns/4.2020>

**Рисунок 2****Структура доходов консолидированных бюджетов субъектов России в 2020 г.****Figure 2****The income structure of consolidated budgets of the constituent entities of the Russian Federation in 2020**

*Источник:* Анализ тенденций в бюджетно-налоговой сфере России. Бюллетень. ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова». 2020. №21. URL: <https://doi.org/10.21686/atbns/4.2020>

*Source:* Analytical Bulletin of Plekhanov Russian University of Economics 'Analysis of Trends in the Fiscal Sphere', 2020, no. 21. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.21686/atbns/4.2020>

## Список литературы

1. Бирмамитова А.А., Губачиков Б.А., Дикинов А.Х. Экологически устойчивое развитие экономики: предметно-сущностное содержание, эволюция критериев, направления исследований // Вестник экспертного совета. 2017. № 1. С. 92 — 99.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekologicheski-ustoychivoe-razvitie-ekonomiki-predmetno-suschnostnoe-soderzhanie-evolyutsiya-kriteriev-napravleniya-issledovaniy>
2. Мантаева Э.И., Батаева Б.С., Голденова В.С., Авадаева И.В. Некоторые аспекты перехода к устойчивому развитию экономических систем на мезо- и макроуровнях // Вестник АГТУ. Серия: Экономика. 2018. № 1. С. 7 — 17. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nekotorye-aspekty-perehoda-k-ustoychivomu-razvitiyu-ekonomicheskikh-sistem-na-mezo-i-makrourovnyah>
3. Мантаева Э.И., Голденова В.С., Слободчикова И.В. Экологическая составляющая экономического развития: эволюция взглядов на проблему // Вестник ВолГУ. Серия 3: Экономика. Экология. 2018. № 3. С. 34 — 41. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekologicheskaya-sostavlyayuschaya-ekonomicheskogo-razvitiya-evolyutsiya-vzglyadov-na-problemu>
4. Плаксунова Т.А., Сафронов О.М., Чернявская Ю.Н. Институциональные предпосылки социо-эколого-экономического регулирования природохозяйственной деятельности // Вестник Воронежского государственного университета инженерных технологий. 2017. Т. 79. № 4. С. 385 — 392. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/institutsionalnye-predposylki-sotsio-ekologo-ekonomicheskogo-regulirovaniya-prirodohozyaystvennoy-deyatelnosti>
5. Тагаева Т.О., Гильмундинов В.М., Казанцева Л.К. Экономические методы регулирования качества окружающей среды в России // Мир новой экономики. 2015. № 4. С. 8 — 61.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekonomicheskie-metody-regulirovaniya-kachestva-okruzhayuschey-sredy-v-rossii>
6. Голубев В.В., Голубев К.В., Шишков Ю.И., Ершов А.К. Способ экологизации технологий агропромышленного комплекса. Патент РФ. № RU 2680682 C1. 2019.
7. Гурова С.Ю. Экологизация налоговой системы // Вестник Российского университета кооперации. 2013. № 1. С. 26 — 29.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekologizatsiya-nalogovoy-sistemy>

8. Гурьева М.А. Экологизация экономики: Международный опыт // Армия и общество. 2012. № 4. С. 114—120. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekologizatsiya-ekonomiki-mezhdunarodnyy-opyt>
9. Суязова Е.В. Налоговые инструменты регулирования внешней торговли // Научные исследования. 2017. № 5. С. 42—44. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovye-instrumenty-regulirovaniya-vneshney-torgovli>
10. Карян А. Экологизация налоговой системы Армении: цель и проблемы // 21-й век. 2016. № 2. С. 99—119. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekologizatsiya-nalogovoy-sistemy-armenii-tsel-i-problemy>
11. Мочалова Л.А., Гриненко Д.А. Проблемы и направления экологизации налоговой системы России // Дискуссия. 2018. № 6. С. 70—76. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/problemy-i-napravleniya-ekologizatsii-nalogovoy-sistemy-rossii>
12. Трусова Н.С. Влияние налоговой политики на экономику регионов // Региональная экономика: теория и практика. 2017. Т. 15. Вып. 6. С. 1100—1111. URL: <https://doi.org/10.24891/re.15.6.1100>
13. Козельский В.Н. Налоговые инструменты инновационного развития территорий // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. 2012. № 4. С. 123—126. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovye-instrumenty-innovatsionnogo-razvitiya-territoriy>
14. Маршавина Л.Я., Князева А.В. Налоги как стимулирующий фактор инновационного развития // Вестник Российского экономического университета имени Г.В. Плеханова. 2014. № 10. С. 53—64. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogi-kak-stimuliruyuschiy-faktor-innovatsionnogo-razvitiya>
15. Белякова Е.И., Моденов А.К. Налоговое стимулирование как инструмент реализации налоговой политики // Петербургский экономический журнал. 2019. № 2. С. 134—143. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovoe-stimulirovanie-kak-instrument-realizatsii-nalogovoy-politiki>
16. Дмитриева А.С. Налоговые поступления в бюджеты РФ 2017—2019: изменения и дальнейшие перспективы // Экономика и бизнес: теория и практика. 2019. № 12-1. С. 141—148.

URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovye-postupleniya-v-byudzhety-rf-2017-2019-izmeneniya-i-dalneyshie-perspektivy>

17. Магомадова Х.А. Эколого-экономические основы рационального рыночного природопользования современности // Инженерный вестник Дона. 2012. № 1. С. 278—281.

URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekologo-ekonomicheskie-osnovy-ratsionalnogo-rynochnogo-prirodopolzovaniya-sovremennosti>

### **Информация о конфликте интересов**

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

pISSN 2071-4688  
eISSN 2311-8709

*Fiscal System*

## ECOLOGIZATION OF THE RUSSIAN TAX SYSTEM: SHIFTING THE TAX BURDEN FROM LABOR TO ECOLOGY

Nadezhda A. ZATSARNAYA

Plekhanov Russian University of Economics (PRUE),  
Moscow, Russian Federation  
Zatsarnaya.NA@rea.ru  
<https://orcid.org/0000-0002-8235-7956>

### Article history:

Article No. 180/2021  
Received 1 April 2021  
Received in revised  
form 15 April 2021  
Accepted 29 April 2021  
Available online  
29 June 2021

### JEL classification:

E62, H22, H23, H71,  
Q57

**Keywords:** green tax  
reform, environmental  
tax, eco-balance in  
taxes, greening the tax  
system,  
double dividend

### Abstract

**Subject.** The article considers the tax burden shifting from mobile factors of production (labor) to environmental indicators.

**Objectives.** The study aims to create a model for transferring the tax burden from labor to resources by reducing the rates of some taxes, and increasing others.

**Methods.** The paper explores a variety of sources of information, the analysis and synthesis of information, logical formalization, and math modeling.

**Results.** I analyze the interpretation of the greening or ecologization category and provide my own definition, consider various approaches to the implementation of this category presented earlier by scientists, who dealt with this issue, outline advantages and problems of applying the theory of greening the tax system in practice, create a model of transferring the tax burden from labor to resources, describe possibilities of its application, its strengths and weaknesses.

**Conclusions.** The idea of greening the tax system that rests on the redistribution of tax burden between the means of production is the most popular. Based on this idea, it should be borne in mind that environmental taxes should serve as a tool for ensuring sustainable environmental and economic development of a country, which can be achieved, if environmental taxes meet not only formal criteria, performing the function of pumping up the budget, but also perform other functions (preventive, compensatory, stimulating, etc.). Nevertheless, even if all the conditions are met, the real consequences of tax burden shift may differ from targets.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2021

**Please cite this article as:** Zatsarnaya N.A. Ecologization of the Russian Tax System: Shifting the Tax Burden from Labor to Ecology. *Finance and Credit*, 2021, vol. 27, iss. 6, pp. 1292–1311.

<https://doi.org/10.24891/fc.27.6.1292>

## Acknowledgments

I express my gratitude and deep appreciation to Elena B. SHUVALOVA, Doctor of Economics, Professor of Financial Management Department of the Plekhanov Russian University of Economics, for her valuable advice and comments on the article.

## References

1. Birmamitova A.A., Gubachikov B.A., Dikinov A.Kh. [Environmentally sustainable economic development: Subject-essential content, evolution of criteria, areas of research]. *Vestnik ekspertnogo soveta*, 2017, no. 1, pp. 92–99. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekologicheskii-ustoychivoe-razvitiye-ekonomiki-predmetno-suschnostnoe-soderzhanie-evolyutsiya-kriteriev-napravleniya-issledovaniy> (In Russ.)
2. Mantaeva E.I., Bataeva B.S., Goldenova V.S., Avadaeva I.V. [Some aspects of transition to the sustainable development of economic systems in meso- and macro-levels]. *Vestnik AGTU. Seriya: Ekonomika = Vestnik of Astrakhan State Technical University. Series: Economics*, 2018, no. 1, pp. 7–17. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nekotorye-aspekty-perehoda-k-ustoychivomu-razvitiyu-ekonomicheskikh-sistem-na-mezo-i-makrourovnyah> (In Russ.)
3. Mantaeva E.I., Goldenova V.S., Slobodchikova I.V. [Ecological component of economic development: Evolution of views on the problem]. *Vestnik VolGU. Seriya 3: Ekonomika. Ekologiya = Journal of Volgograd State University. Economics. Ecology*, 2018, no. 3, pp. 34–41. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekologicheskaya-sostavlyayushchaya-ekonomicheskogo-razvitiya-evolyutsiya-vzglyadov-na-problemu> (In Russ.)
4. Plaksunova T.A., Safronov O.M., Chernyavskaya Yu.N. [Institutional preconditions of socio-ecological-economic regulation of environmental management activities]. *Vestnik Voronezhskogo gosudarstvennogo universiteta inzhenernykh tekhnologii = Proceedings of Voronezh State University of Engineering Technologies*, 2017, vol. 79, no. 4, pp. 385–392. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/institutsionalnye-predposylki-sotsio-ekologo-ekonomicheskogo-regulirovaniya-prirodohozyaystvennoy-deyatelnosti> (In Russ.)
5. Tagaeva T.O., Gil'mundinov V.M., Kazantseva L.K. [Economic methods of the environment quality regulation in Russia]. *Mir novoi ekonomiki = The World of New Economy*, 2015, no. 4, pp. 8–61.

- URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekonomicheskie-metody-regulirovaniya-kachestva-okruzhayushchey-sredy-v-rossii> (In Russ.)
6. Golubev V.V., Golubev K.V., Shishkov Yu.I., Ershov A.K. *Sposob ekologizatsii tekhnologii agropromyshlennogo kompleksa* [Agroindustrial complex technologies environmentalization method]. Patent RF, no. RU 2680682 C1, 2019. (In Russ.)
  7. Gurova S.Yu. [Ecologization Tax System]. *Vestnik Rossiiskogo universiteta kooperatsii = Vestnik of Russian University of Cooperation*, 2013, no. 1, pp. 26–29. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekologizatsiya-nalogovoy-sistemy> (In Russ.)
  8. Gur'eva M.A. [Greening the Economy: International Experience]. *Armiya i obshchestvo*, 2012, no. 4, pp. 114–120.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekologizatsiya-ekonomiki-mezhdunarodnyy-opyt> (In Russ.)
  9. Suyazova E.V. [Tax instruments for regulating foreign trade]. *Nauchnye issledovaniya = Scientific Research*, 2017, no. 5, pp. 42–44.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovye-instrumenty-regulirovaniya-vneshney-torgovli> (In Russ.)
  10. Karyan A. [Ecologization of the tax system of Armenia: The purpose and issues]. *21-i vek = 21st Century*, 2016, no. 2, pp. 99–119.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekologizatsiya-nalogovoy-sistemy-armenii-tsel-i-problemy> (In Russ.)
  11. Mochalova L.A., Grinenko D.A. [Issues and directions for ecologization of tax system in Russia]. *Diskussiya = Discussion*, 2018, no. 6, pp. 70–76.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/problemy-i-napravleniya-ekologizatsii-nalogovoy-sistemy-rossii> (In Russ.)
  12. Trusova N.S. [Impact of tax policy on the economy of regions]. *Regional'naya ekonomika: teoriya i praktika = Regional Economics: Theory and Practice*, 2017, vol. 15, iss. 6, pp. 1100–1111. (In Russ.)  
URL: <https://doi.org/10.24891/re.15.6.1100>
  13. Kozel'skii V.N. [Tax instruments of regional innovative development]. *Vestnik Saratovskogo gosudarstvennogo sotsial'no-ekonomicheskogo universiteta = Bulletin of Saratov State Social and Economic University*, 2012, no. 4, pp. 123–126. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovye-instrumenty-innovatsionnogo-razvitiya-territorii> (In Russ.)

14. Marshavina L.Ya., Knyazeva A.V. [Taxes as an insentive factor of innovation development]. *Vestnik Rossiiskogo ekonomicheskogo universiteta imeni G.V. Plekhanova* = *Bulletin of Plekhanov Russian University of Economics*, 2014, no. 10, pp. 53–64. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogi-kak-stimuliruyuschiy-faktor-innovatsionnogo-razvitiya> (In Russ.)
15. Belyakova E.I., Modenov A.K. [Tax incentives as a tool for tax policy implementation]. *Peterburgskii ekonomicheskii zhurnal* = *Saint-Petersburg Economic Journal*, 2019, no. 2, pp. 134–143.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovoe-stimulirovanie-kak-instrument-realizatsii-nalogovoy-politiki> (In Russ.)
16. Dmitrieva A.S. [Tax revenues to the budgets of the Russian Federation 2017–2019: Changes and future prospects]. *Ekonomika i biznes: teoriya i praktika* = *Economy and Business: Theory and Practice*, 2019, no. 12-1, pp. 141–148. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovye-postupleniya-v-byudzhety-rf-2017-2019-izmeneniya-i-dalneyshie-perspektivy> (In Russ.)
17. Magomadova Kh.A. [Ecological and economic foundations of rational market nature management of our time]. *Inzhenernyi vestnik Dona* = *Engineering Journal of Don*, 2012, no. 1, pp. 278–281.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekologo-ekonomicheskie-osnovy-ratsionalnogo-rynochnogo-prirodopolzovaniya-sovremennosti> (In Russ.)

### **Conflict-of-interest notification**

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.