
Налогообложение

УГЛЕРОДНАЯ НЕЙТРАЛЬНОСТЬ И НАЛОГОВЫЕ ЛЬГОТЫ

В. В. ГРОМОВ

Вопросы регулирования климатических процессов на государственном уровне определяют политику многих стран, и в предстоящее десятилетие внимание к проблематике глобального потепления будет только расти. Для России это особенно актуально, потому что к 2030 г. выбросы парниковых газов на ее территории должны быть снижены до 70% от уровня 1990 г., – такую задачу перед российским правительством поставил Президент РФ В.В. Путин. Движение в этом направлении уже начато, о чем говорит эксперимент по достижению углеродной нейтральности в Сахалинской области.

«Зеленый» вектор внутренней политики одновременно поставил вопрос о предоставлении участникам климатических проектов налоговых льгот, дизайн которых был разработан Минэкономразвития РФ в 2021 г. Исходя из этого в статье выделяются причины, повлиявшие на выбор субъекта РФ для проведения эксперимента, и выявляются недостатки предложенной концепции налогового стимулирования. Завершают статью рекомендации по их устранению.

Ключевые слова: выбросы парниковых газов, глобальное потепление, инвестиции, климатическая политика, налоговая льгота, налоговая политика, налоговая система, экономика региона, углеродная единица, углеродная нейтральность.

JEL: E62, Q54.

Обеспечение экологической безопасности относится к важнейшим приоритетам государственной политики¹, цель которой в части декарбонизации российской экономики четко обозначил Президент РФ: сократить к 2030 г. выбросы парниковых газов до 70% относительно уровня 1990 г.² Ее достижение требует выработки мер, которые создавали бы у предприятий и инвесторов высокую мотивацию для финансирования проектов, заключающихся в выполнении комплекса мероприятий по сокращению, предотвращению и (или) поглощению выбросов.

В области законодательства проекты такого типа именуются климатическими, а необходимость поддержки деятельности, осуществляемой в данном направлении, признается на федеральном уровне³. Выступая на Вос-

точном экономическом форуме в 2021 г., глава государства, говоря о намерениях активного продвижения климатических проектов, объявил об эксперименте по достижению углеродной нейтральности, т.е. баланса между выбросами и объемом их поглощения, при одновременном формировании рынка углеродных единиц, каждая из которых представляет собой результат реализации проекта и измеряется массой парниковых газов, эквивалентной 1 т углекислого газа. Углеродные единицы могут выпускаться в обращение при сокращении выбросов ниже квоты, выделенной на предприятие. Площадкой для проведения такого эксперимента была выбрана Сахалинская область⁴, сам же эксперимент стартовал 1 сентября 2022 г. и запланирован на период до 2029 г., хотя ожидаемый срок пе-

Громов Владимир Владимирович, старший научный сотрудник РАНХиГС при Президенте Российской Федерации, канд. экон. наук (Москва), e-mail: gromov-vv@ranepa.ru

¹ Указ Президента РФ от 2 июля 2021 г. № 400 «О Стратегии национальной безопасности Российской Федерации».

² Указ Президента РФ от 4 ноября 2020 г. № 666 «О сокращении выбросов парниковых газов».

³ Федеральный закон от 2 июля 2021 г. № 296-ФЗ «Об ограничении выбросов парниковых газов».

⁴ Выступление В.В. Путина на пленарном заседании Восточного экономического форума (ВЭФ-2021). URL: <http://kremlin.ru/events/president/news/66586>

рехода к состоянию углеродной нейтральности — 31 декабря 2025 г.⁵.

Выбор именно этого субъекта РФ для проведения эксперимента не случаен.

Во-первых, Сахалинская область — это регион Дальнего Востока, который экономически сильно изолирован от «остальной части России и наиболее развитых российских рынков», что предопределяет «особые характеристики развития»⁶, связанные с привлечением и ростом инвестиций.

Во-вторых, Сахалинская область — это островной регион, в связи с чем его транспортная и энергетическая инфраструктура функционирует обособленно, а решение социально-экономических и климатических проблем требует внедрения наиболее прогрессивных подходов.

В-третьих, экономика Сахалинской области опирается на топливно-энергетический комплекс, что, с одной стороны, «создает опасность превращения этой территории только в источник энергоносителей и сырья» для других стран⁷, а с другой стороны, на фоне перехода мировой экономики на рельсы низкоуглеродного развития, в котором главенствующая роль отводится альтернативным, экологически чистым источникам энергии, диктует необходимость нейтрализации климатических рисков и технологического обновления производственных предприятий. Мировым трендом стало не только принятие компаниями и странами «обязательств по достижению целей нулевого выброса углерода», но и ускорение этого процесса: например, Европейский союз и Япония «обязались стать чистыми к 2050 г., а Китай — к 2060 г.» [5]. Нарастание объемов потреб-

ления «зеленой» энергии в глобальном масштабе неизбежно приведет к падению спроса на поставки угля, нефти и газа и потому оценивается как вызов для экономики тех субъектов РФ, которые могут пострадать от энергоперехода стран-импортеров⁸. Кроме того, объективно наличие и самой климатической проблемы: по словам вице-преьера РФ В.В. Абрамченко, «около 80% выбросов парниковых газов связаны с потреблением ископаемого топлива» [2], тогда как, согласно данным Правительства Сахалинской области, «суммарные антропогенные нетто-выбросы парниковых газов на территории Сахалинской области за 2021 год составили почти 2 млн т CO₂-экв.»⁹. Таким образом, этому региону, одному из крупнейших по добыче нефти и газа в России, проблематика климатической повестки оказывается наиболее близка.

Находясь на стыке Востока и Запада, Сахалинская область в то же время обладает особой значимостью для геополитических интересов страны и отличается крайне выгодным для национальной экономики географическим положением. Оно открывает перспективы укрепления конкурентных позиций России в Азиатско-Тихоокеанском регионе и развития торгово-экономического сотрудничества со странами этого региона, которые, со своей стороны, предъявляют требования к «экологичности» реализуемой им продукции, тогда как конкурентоспособность российских компаний все чаще оказывается в зависимости от их способности поддерживать в производственном процессе углеродную нейтральность¹⁰. Соответственно, если не уделять альтернативной энергетике должного внимания, можно

⁵ Федеральный закон от 6 марта 2022 г. № 34-ФЗ «О проведении эксперимента по ограничению выбросов парниковых газов в отдельных субъектах Российской Федерации».

⁶ Стратегия социально-экономического развития Дальнего Востока и Байкальского региона на период до 2025 года (утв. распоряжением Правительства РФ от 28 декабря 2009 г. № 2094-р).

⁷ Там же.

⁸ Энергетический переход подразумевает отказ от ископаемого топлива в пользу «зеленых», или возобновляемых, источников энергии.

⁹ Официальный сайт Губернатора и Правительства Сахалинской области. URL: <https://sakhalin.gov.ru>

¹⁰ Постановление Правительства Сахалинской области от 28 ноября 2022 г. № 551 «Об утверждении программы проведения эксперимента по ограничению выбросов парниковых газов на территории Сахалинской области».

оказаться в ситуации «технологической отсталости», утратив позиции «на мировых рынках наукоемкой продукции и услуг» [6].

Наблюдаемое ускорение темпов в проведении климатической политики, в свою очередь, актуализировало дискуссию о предоставлении налогоплательщикам, реализующим климатические проекты, налоговых льгот. Инициатором снижения для них фискальной нагрузки вполне ожидаемо выступило Минэкономразвития РФ, являющееся на сегодняшний день координатором эксперимента по достижению углеродной нейтральности в Сахалинской области. Проект налоговых льгот, сформированных в основном из освобождений от уплаты НДС и налога на прибыль, был размещен в сентябре 2021 г. на Федеральном портале проектов нормативных правовых актов¹¹, где прошел все этапы общественного обсуждения. И хотя к настоящему моменту он в действие не введен, такая возможность в будущем не исключается. Поэтому льготы, на наш взгляд, заслуживают более пристального внимания.

На первый взгляд пакет предлагаемых налоговых льгот лишь расширяет набор льготных налоговых режимов инвестиционного характера, которых в российской налоговой системе и так достаточно много (включая территории опережающего развития и свободный порт Владивосток¹², региональные инвестиционные проекты и специальные инвестиционные контракты). Действительно, для реализации любого проекта нужны инвестиции, а значит, и здесь налоговые льготы тоже должны заинтересовать инвесторов. Но специфика климатических проектов, даже если условно относить их к числу региональных инвестиционных проектов, заключается в том, что «на выходе» инвестиций не создается товар как результат промышленного производства, ко-

торый может быть продан; не возникает и прибыль, которую можно было бы освободить от налогообложения либо применить к ней пониженную налоговую ставку. Вместо этого сокращаются выбросы парниковых газов, которые, опускаясь ниже квоты, позволяют инвестору выходить на рынок углеродных единиц и уже там получать доход, удешевляющий стоимость проекта. На это, собственно, и ориентирована инициатива Минэкономразвития РФ – без углеродных единиц никакого дохода от климатического проекта быть не может. Соответственно, назначение налоговых льгот в данном случае состоит в устранении фискальных барьеров функционирования рынка углеродных единиц, стоимость которых благодаря льготам может быть снижена, что, в свою очередь, рассматривается как важный фактор активизации биржевой торговли ими с учетом того, что в России последняя пока что «находится в стадии становления» [3].

Таким образом, в отличие от налоговых стимулов, уже имеющихся в российском налоговом законодательстве и доступных инвесторам, новые предлагаемые льготы включают отмену НДС по операциям с углеродными единицами на профильном рынке, а также освобождение от налогообложения прибыли, которая образуется у налогоплательщика при продаже углеродных единиц. Между тем льгота по НДС, по замыслу авторов законопроекта, должна охватывать также работы и услуги, связанные с основными средствами и выполняемые в ходе реализации климатического проекта (например, монтажные и ремонтные работы).

Еще одним стимулом, который не имеет вида традиционной налоговой льготы, но по-прежнему улучшает финансовое положение налогоплательщика, является отказ от симметричности налогообложения: доходы и расхо-

¹¹ Проект федерального закона «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» (для внесения Правительством РФ) был разработан в развитие Закона об ограничении выбросов парниковых газов, допускающего поддержку деятельности по реализации климатических проектов. URL: <https://regulation.gov.ru/projects#npa=120010>

¹² Свободный порт включает, в том числе, территории Корсаковского и Углегорского городских округов Сахалинской области (Федеральный закон от 13 июля 2015 г. № 212-ФЗ «О свободном порте Владивосток»).

ды, обусловленные соответственно реализацией и покупкой углеродных единиц, не учитываются в налоговой базе, но только при условии, если первые больше вторых, т.е. когда финансовый результат операции положителен. Если же он является отрицательным, доходы и расходы предусмотрено учитывать при определении налоговой базы, что равноценно признанию в налоговых целях убытка. Между тем, с точки зрения теории налогообложения, принцип симметрии означает использование одинаковых подходов к учету или, наоборот, непризнанию финансового результата, каким бы он ни был – положительным или отрицательным. Не участвуя в прибыли налогоплательщика, государство отказывается от части своих налоговых доходов, которые оно получило бы при отсутствии налоговой льготы. В то же время при возникновении убытка налогоплательщик-бенефициар не должен рассчитывать на участие государства в компенсации потерь через уменьшение налоговых обязательств. Симметрия обеспечивает фискальный паритет и должна формировать у налогоплательщика определенную степень ответственности за использование налоговых льгот, которая, в свою очередь, важна для того, чтобы избежать принятия изначально провальных проектов: от них должен отказываться сам налогоплательщик, зная, что в случае образования убытка он не сможет его учесть. Но чем больше фискальных рисков берет на себя государство, тем меньше становятся инвестиционные риски налогоплательщика [4].

Отсюда следует, что налоговые послабления, основанные на смещении баланса между ожидаемыми выгодами и вероятными потерями, могут вести к одобрению инвесторами, не опасющимися за результат капиталовложений, тех проектов, которые способны лишь поглощать налоговые расходы государства без видимого эффекта. Результатом, с высокой долей вероятности, будет при этом недостаточная эффективность самих льгот в достижении целей их установления. Соответственно, отказ в признании убытков при использова-

нии налогоплательщиком освобождения призван блокировать случаи необоснованного роста налоговых расходов бюджетной системы и предстает как рыночный механизм ее автоматической стабилизации. С этой точки зрения отступление от симметричного налогообложения не только усложняет налоговое законодательство, но и, будучи сверх меры преференциальным, нарушает, на наш взгляд, фискальные интересы бюджетной системы, особенно в свете того, что перенос убытков на будущие периоды может рассматриваться как отдельная налоговая льгота [1]. Все преимущества оказываются на стороне налогоплательщика, что несправедливо. Но и для него теряется определенность в порядке налогового учета расходов на приобретение углеродных единиц: поскольку до момента их реализации финансовый результат неизвестен, то также неизвестно, в составе каких расходов следует отражать их стоимость – учитываемых или не учитываемых при определении налоговой базы. Тем самым, исключая положительный финансовый результат из налоговой базы, следует не учитывать в ней и результат отрицательный.

Освобождение от уплаты НДС представляет собой льготу, которую в проекте смогут применять не только сами предприятия, реализующие климатический проект, но также их контрагенты, выполняющие по заказу первых «зеленую» модернизацию основных фондов. Такой подход не представляется оправданным, поскольку вовлекает в область налогового стимулирования лиц, которые не являются инвесторами, в связи с чем их налоговая поддержка видится избыточной. При этом явно противоречивым можно назвать право вычета входящих сумм НДС по освобождаемым от НДС операциям: если они осуществляются без НДС, то и принять к вычету ничего нельзя. Единственным возможным вариантом использования преимущества налоговых вычетов (который, возможно, и предполагался) является приобретение товаров и наряду с ними работ и услуг, не подпадающих под налоговое осво-

бождение, однако в имеющихся формулировках эти ситуации должным образом не разграничены.

Далее следует обратить внимание на то, что предложенные льготы затрагивают фискальные интересы региональных бюджетов. Инициатива даже не обнулить, а освободить от налога на прибыль конкретный вид дохода носит, в сущности, резонансный характер и, на наш взгляд, должна предварительно согласовываться с органами исполнительной власти субъектов РФ. Независимо от централизации налога на прибыль в федеральном бюджете (по ставке 3% вместо 2% в 2017–2030 гг.¹³) региональные бюджеты по-прежнему получают основную часть изъятий с прибыли организаций. И, несмотря на то что общим фоном для налоговых льгот является эксперимент по ограничению выбросов парниковых газов в Сахалинской области, объем которых подлежит квотированию, в проекте эти льготы не имеют ограничений по территории действия и должны быть федеральными, т.е. доступными при реализации климатического проекта в любом субъекте РФ. Иначе и нельзя было их предусмотреть, потому что рынок углеродных единиц является общим для России и не смог бы нормально функционировать в случае, если бы отдельные его «игроки» имели налоговые преимущества, обусловленные местом регистрации производства.

Вместе с тем введение налоговых льгот в национальном масштабе — это вызов для фискальной системы и куда более амбициозная задача, чем построение налоговой системы внутри отдельно взятого региона. Эффективно она может решаться только на основе консенсуса федерального центра с субъектами

РФ, которые, со своей стороны, могут по-разному относиться к льготам в зависимости от структуры собственной экономики и доли в ней производств, причастных к климатической политике, способных нести бремя «зеленых» инвестиций и имеющих доступ к рынку углеродных единиц в силу основного вида деятельности. Указанная задача становится еще сложнее, если принять во внимание стремление российских властей сформировать рынок углеродных единиц, который был бы общим для стран всего Евразийского экономического союза [7].

Непроработанным можно назвать временной аспект налоговой поддержки — у нее фактически нет никаких сроков. Бессрочность налоговых льгот не согласуется ни с практикой¹⁴, ни с концепцией налогового стимулирования, оформленной еще в Основных направлениях налоговой политики РФ на период 2011–2013 гг. В этом документе говорилось, что налоговые льготы должны вводиться на временной основе и сохраняться в налоговой системе только по результатам анализа практики их применения и администрирования. Но чтобы выявить их результативность, необходимо сначала обозначить систему целевых показателей, характеризующих рентабельность климатических проектов до и после снижения налоговой нагрузки и фиксирующих динамику рынка углеродных единиц, включая цену их предложения и влияние на нее налоговых льгот. Информационную базу, в свою очередь, могла бы составить углеродная отчетность, представление которой как раз и возложено в качестве обязанности на участников эксперимента в Сахалинской области¹⁵.

¹³ Такая централизация необходима государству в качестве дополнительного источника финансирования расходных обязательств и формирования институциональных условий экономической безопасности и роста экономики. Значение данной меры возрастает, если учесть, что федеральный бюджет в 2023–2025 гг. будет исполняться с дефицитом. Изначально не планировалось аккумулировать в федеральном бюджете 3% налога на прибыль после 2020 г., однако период централизации был продлен сначала до 2024 г., а затем — до 2030 г. включительно.

¹⁴ В частности, пониженная ставка налога на прибыль для участников региональных инвестиционных проектов сразу устанавливалась с ограничением по времени действия — до 1 января 2029 г.

¹⁵ Углеродная отчетность должна содержать сведения о массе выбросов парниковых газов, выполнении (невывполнении) квоты выбросов, текущем балансе углеродных единиц и т.п.

Таким образом, рассмотренные недостатки и спорные моменты проекта налоговых льгот, на наш взгляд, необходимо будет устранить в случае принятия на федеральном уровне решения о введении налоговых льгот для участников климатических проектов. И хотя сформулированные нами рекомендации относятся к конкретному проекту, их концептуальная основа останется актуальной даже в том случае, если проект будет существенно переработан, имея в

виду ключевые принципы выработки мер налоговой поддержки: согласование с региональными властями решений, которые могут сократить их налоговую базу; формирование критериев оценки эффективности предлагаемых налоговых льгот до момента их введения; снижение налоговой нагрузки на временной основе с оперативным сбором данных о размере выпадающих доходов; соблюдение баланса интересов государства и налогоплательщиков. ■

Литература

1. Анисимова А.А. Перенос убытков на будущее: фискальные последствия для бюджетов регионов // Международный бухгалтерский учет. 2020. № 3. С. 314–328.
2. Вице-премьер РФ Виктория Абрамченко о климате, экологии, пошлине на пшеницу // Финанс. URL: <https://www.finam.ru/publications/item/vice-premer-rf-viktoriya-abramchenko-o-klimate-ekologii-poshline-na-pshenicu-20210605-11000>
3. Зозуля В.В., Саханов В.В., Саханов В.В. Углеродный налог: проблемы организации биржевых торгов углеродными единицами // Международный бухгалтерский учет. 2022. № 6. С. 663–678.
4. Зозуля В.В., Сергеева А.Ю. Теоретические вопросы налогового регулирования инвестиционной деятельности // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 33. С. 2–11.
5. Левин В.С. О необходимости раскрытия нефинансовой информации в условиях устойчивого развития и оценки ESG-рисков // Финансы. 2022. № 3. С. 39–48.
6. Ратнер С.В., Дира Д.В. Налоговое стимулирование альтернативной энергетики в Европе // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 17. С. 56–62.
7. РФ предложила сформировать общий добровольный рынок углеродных единиц Евразийского союза // Интерфакс. URL: <https://www.interfax.ru/business/883257>

References

1. Anisimova A.A. Tax loss carryforward: Fiscal implications for regional budgets // International Accounting. 2020. No. 3. Pp. 314–328.
2. Russian Deputy Prime Minister, Victoria Abramchenko, on the climate, environment, and the duty on wheat // Finam. URL: <https://www.finam.ru/publications/item/vice-premer-rf-viktoriya-abramchenko-o-klimate-ekologii-poshline-na-pshenicu-20210605-11000>
3. Zozulya V.V., Sakhanov V.V., Sakhanov V.V. Carbon tax: The issues of carbon unit exchange trading // International Accounting. 2022. No. 6. Pp. 663–678.
4. Zozulya V.V., Sergeeva A.Yu. Theoretical issues of tax regulation of investing activity // International Accounting. 2015. No. 33. Pp. 2–11.
5. Levin V.S. On the need for non-financial disclosure in a sustainable development environment and ESG risk assessment // Finances. 2022. No. 3. Pp. 39–48.
6. Ratner S.V., Dira D.V. Tax incentives for an alternative energy in Europe // International Accounting. 2012. No. 17. Pp. 56–62.
7. The Russian Federation proposed to form a common voluntary market of carbon units of the Eurasian Union // Interfax. URL: <https://www.interfax.ru/business/883257>

Carbon Neutrality and Tax Incentives

Vladimir V. Gromov – Senior Researcher of the Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration, Candidate of Economic Sciences (Moscow, Russia). E-mail: gromov-vv@ranepa.ru

It is generally accepted to consider climate change regulation at the state as well international level. And attention to the problem of global warming will only grow in the coming decade. This is especially important for Russia because by 2030 greenhouse gas emissions should be reduced to 70% compared to 1990. This is the task which President of Russia Vladimir V. Putin has set for the Russian government. The movement in this direction has already been launched, as evidenced by the experiment to achieve carbon neutrality in the Sakhalin region.

The «green» policy vector simultaneously raised the issue of granting tax incentives to participants of climate projects in the form proposed by the Russian Ministry of Economic Development in 2021. Therefore, the article highlights the determinants of the territory choice for carrying out mentioned experiment and identifies shortcomings of the proposed concept of tax incentives. The article concludes with recommendations for their elimination.

Key words: carbon neutrality, carbon unit, climate policy, global warming, greenhouse gas emissions, investment, regional economy, tax incentive, tax policy, tax system.

JEL-codes: E62, Q54.