

Подход к рассмотрению систем торговли квотами на выброс загрязняющих веществ в окружающую среду

Подход к рассмотрению систем торговли квотами на выброс загрязняющих веществ в окружающую среду¹

РАЗДЕЛ 1: РАССМАТРИВАЕМЫЙ ВОПРОС

ВВЕДЕНИЕ

1. Одним из пунктов исследования в отношении СНС является пересмотр подхода к рассмотрению и учету систем торговли квотами на выбросы парниковых газов в национальных счетах. В настоящее время рекомендуется учитывать все системы торговли квотами на выбросы (СТКВ) в качестве налогов на производство, отчасти потому, что в СНС отмечается, что эти разрешения не связаны с использованием природных активов. В настоящем руководящем указании предлагаются два альтернативных метода, согласно которым атмосфера рассматривается как природный актив, и поэтому доходы от разрешений в рамках СТКВ, продаваемых правительствами, учитываются не как налоги, а (1) как продажа произведенных активов или (2) как арендная плата, подлежащая оплате за право использования произведенного актива, то есть атмосферу, для выброса CO₂.

2. Выбросы парниковых газов (ПГ), возникающие в результате производственной и потребительской деятельности, оказывают далеко идущее и постоянное воздействие на климат. Чтобы сократить выбросы парниковых газов или полностью исключить их, страны по всему миру уже внедрили или находятся в процессе реализации различных стратегий, направленных на сокращение выбросов парниковых газов. В целом, эти процедуры устанавливают цену относительно широкого круга источников вредных выбросов, которые направлены на поощрение движения коммерческих предприятий и физических лиц к инновациям и изменению характеристик ведения их деятельности и, следовательно, к снижению уровня выбросов парниковых газов. Схема торговли квотами на выбросы парниковых газов является одним из таких механизмов.

3. Поскольку страны внедряют схемы торговли квотами на выбросы, важно, чтобы соответствующие транзакции (нефинансовые и финансовые) во всех секторах должным образом учитывались и четко представлялись в Системе национальных счетов (СНС). Широкое обсуждение относительно учета таких схем проводилось при разработке *СНС 2008*, как указано в разделе Q главы 17, однако тема схем торговли квотами на выбросы загрязняющих веществ находилась в зачаточном состоянии. В настоящем руководящем указании предлагаются рекомендуемые обновления СНС для уточнения подхода к рассмотрению схем торговли квотами на выбросы парниковых газов.

РАЗРЕШЕНИЯ НА ВЫБРОСЫ (ПОЛИТИКА ОГРАНИЧЕНИЯ ПРОМЫШЛЕННЫХ ВЫБРОСОВ С ПОМОЩЬЮ КВОТ)

4. Схема разрешений на выбросы (схема ограничения промышленных выбросов с помощью квот) представляет собой гибкий рыночный механизм, который устанавливает

¹ Подготовлено Эммануэлем Маноликакисом и Джеймсом Тебрейком (представители МВФ) и Целевой группой по вопросам благосостояния и устойчивости.

максимальный уровень загрязнения — ограничительное пороговое значение. Компании должны иметь разрешение относительно каждой единицы производимого ими загрязнения. В каждом разрешении оговаривается объем выбросов парниковых газов, которые могут быть выделены (квота). Таким образом, каждая компания должна иметь разрешение с соответствующей квотой единиц выбросов, в котором указаны потребности компании в выбросах. На начальных этапах создания некоторых систем ограничения промышленных выбросов с помощью квот разрешения выдавались нефинансовым корпорациям беспрепятственно. В результате фирмы не несли никаких дополнительных производственных затрат, если только они не превышали свою квоту и не были обязаны приобретать дополнительные разрешения у других. В настоящее время все больше и больше правительств принимают решение выставлять разрешения на торги. Приобретение разрешения не ограничивается организацией, загрязняющей окружающую среду: разрешения могут быть приобретены любым участником рынка — частными лицами, инвесторами, правительствами, некоммерческими организациями, финансовыми и нефинансовыми компаниями². Системы созданы в первую очередь для нефинансовых корпораций, которые, вероятно, будут осуществлять выбросы загрязняющих веществ. Если компании превышают свою квоту на выбросы, они могут приобрести неиспользованные разрешения у других, скорректировать свое производство или, со временем, внедрить технологию, которая сокращает выбросы. В зависимости от адаптивности производственных функций фирм некоторые из них смогут приспособиться к ограничениям гораздо легче, чем другие. Ожидается, что система ограничения промышленных выбросов с помощью квот, устанавливающая общий верхний предел выбросов, приведет к сокращению общего уровня выбросов.

СУЩЕСТВУЮЩЕЕ РУКОВОДСТВО: РАЗРЕШЕНИЯ НА ВЫБРОСЫ УЧИТЫВАЮТСЯ КАК РАЗДЕЛЕННЫЕ АКТИВЫ, А НАЛОГИ НА ПРОИЗВОДСТВО УЧИТЫВАЮТСЯ ПРИ ПЕРЕДАЧЕ РАЗРЕШЕНИЙ

5. В *СНС 2008* рекомендуется, чтобы платежи за разрешения, связанные с выбросами в атмосферу, учитывались как налоги, поскольку *«Эти разрешения не предполагают использования природных активов (у атмосферы нет стоимости, поэтому ее нельзя рассматривать как экономический актив), и поэтому они классифицируются как налоги, даже если разрешенная «деятельность» относится к деятельности, создающей экстерналии. Концепции разрешения внутренне присуще свойство обращаться на рынке, и поэтому для них должен действовать рынок. Таким образом, разрешения образуют активы, и они должны оцениваться по рыночным ценам, по которым они могут быть проданы»* (пункт 17.363).

6. Признавая, что предлагаемый подход в *СНС 2008* не в полной мере отражает все аспекты обращающихся на рынке разрешений на выбросы, МСРГНС запросила дополнительные руководящие указания³. В 2009 году была создана целевая группа (ЦГ),

² В будущем могут быть введены ограничения на участие.

³ Нижеследующие пункты представляют собой резюме обсуждений на основе **УЧЕТА РАЗРЕШЕНИЙ НА ВЫБРОСЫ, ВЫДАННЫХ В РАМКАХ СИСТЕМ ОГРАНИЧЕНИЯ ПРОМЫШЛЕННЫХ ВЫБРОСОВ С ПОМОЩЬЮ КВОТ, В НАЦИОНАЛЬНЫХ СЧЕТАХ**, Дополнение к новостям и примечаниям к СНС (SNA News and Notes) № 30/31 (февраль 2011 г.), № 32/33, март 2012 г.

которая изучила этот вопрос и подготовила окончательный доклад: «Целевая группа ОЭСР/Евростата по учету квот на выбросы и разрешений на выбросы: итоговый отчет по национальным счетам за октябрь 2010 года».⁴

7. Целевая группа взяла за отправную точку рекомендации, содержащиеся в руководстве по СНС 2008, в котором говорится, что атмосфера не должна рассматриваться в качестве экономического актива и что, соответственно, разрешения при операциях с правительством должны учитываться как налоги. Хотя некоторые члены ЦГ возражали против этой точки зрения, обсуждения были организованы в этом контексте. ЦГ изучила и приняла во внимание многочисленные аспекты: сроки налогового события; оценка налогового события; следует ли использовать дату передачи или выдачи разрешений и какой тип активов напоминает разрешение на выбросы.

8. В обзоре также были рассмотрены и приведены числовые примеры различных вариантов, начиная от произведенных нефинансовых активов, финансовых активов, разделенных активов, которые включают в себя два отдельных актива — произведенный нефинансовый актив и финансовый актив. ЦГ даже рассмотрела возможность создания наднационального органа, где обсуждалось бы различие между программами национального и международными типа. Целевой группой с самого начала было признано, что, хотя разрешения на выбросы имеют сходные характеристики с некоторыми из рассмотренных вариантов, разрешения на выбросы не полностью соответствуют ни одному из них, и поэтому целевой группе необходимо рассмотреть другие критерии, такие как практичность, интерпретируемость, доступность данных и т.д., чтобы сформулировать рекомендации по применению и учету разрешений на выбросы.

9. Даже после долгих обсуждений члены ЦГ не смогли прийти к консенсусу относительно наиболее подходящей альтернативы для последовательного учета транзакций, связанных с разрешениями на выбросы, в соответствии с принципами, принятыми в национальных счетах. Члены целевой группы склоняются к двум возможным вариантам систем учета выбросов. Оба варианта соответствовали рекомендации СНС 2008 по учету платежей за разрешения на выбросы в качестве других налогов на производство по методу начисления, однако существовали различия в сумме налогов, подлежащих уплате, и в типе задействованных активов, в зависимости от выбранного подхода.

10. Первый вариант, именуемый **методом разделения активов**, рассматривает государственные торги разрешениями в качестве подлежащих уплате корпорациями налогов, оплаченных авансом, и налогов, оплаченных авансом, подлежащих получению государством. После передачи (в качестве приблизительного показателя для обозначения времени выброса загрязнений) правительство будет регистрировать доходы (другие налоги на производство) по первоначальной цене выпуска, а корпорации будут регистрировать соответствующие расходы. Таким образом, начисление налога будет учтено, когда выбросы произошли по первоначальной стоимости выпуска. Если в какой-либо момент цена на разрешение отличается от первоначальной цены на выпуск, эта разница будет отражена как произведенный нефинансовый актив (ННА) владельца разрешения, в котором стоимость актива **равна разнице между первоначальной ценой выпуска и рыночной ценой разрешения**. Появление ННА не считается транзакцией, скорее оно отобразится через счет других изменений в объеме (СДИО). При таком варианте налоги, подлежащие уплате нефинансовой корпорацией, будут равны денежным средствам, полученным правительством.

⁴ С отчетом можно ознакомиться по ссылке: <http://unstats.un.org/unsd/nationalaccount/crilist.asp>

Одна из аномалий этого подхода заключается в том, что стоимость непроизведенного нефинансового актива может быть отрицательной, если рыночная цена упадет ниже цены выпуска⁵. Кроме того, расходы, которые понесет нефинансовая корпорация после выдачи разрешения и которые будут отражены в ее финансовой отчетности, могут не совпадать с первоначальными налоговыми обязательствами перед правительством⁶. Поскольку в рамках налогового учета требуется информация о ценах выпуска для каждого разрешения, этому варианту потенциально необходимо много данных, особенно в случае международных систем торговли разрешениями.

11. Второй вариант — **метод финансовых активов** — рассматривает разрешения на выбросы как финансовые активы, оцениваемые по рыночным ценам. Поскольку разрешения выставляются на торги, цена торгов будет рыночной, и эмитент (правительство) понесет финансовое обязательство, а покупатель разрешения получит финансовый актив. Необходимо было определить тип финансового актива/обязательства. Учитывая рыночную привлекательность разрешения, было сочтено нецелесообразным отражать финансовый актив в качестве налога, оплаченного авансом, как в первом варианте. Кроме того, стоимость передачи будет основана на преобладающей рыночной цене, которая может отличаться от цены выпуска (аукционной), при возникновении разницы будет отражена операция «счет других изменений в активах» (переоценка). Аналогично первому предложению, разрешения на выбросы рассматриваются как другие налоги на производство для предприятий, загрязняющих окружающую среду, и налог будет учитываться в момент выдачи разрешения (в качестве приблизительного показателя для обозначения времени, когда произошли выбросы), а стоимость разрешения будет основана на преобладающей рыночной цене. В отличие от предыдущего варианта, этот подход с большей вероятностью согласуется с бухгалтерскими данными компании, в которых сумма начисления налога может отличаться от первоначальной стоимости выпуска. Следовательно, налоговые поступления правительства могут не равняться первоначальной стоимости разрешений на выбросы⁷.

12. Следуя соображениям целевой группы, МСРГНС решила рекомендовать метод разделения активов. Это та рекомендация, которая была описана в новостях и примечаниях к СНС под номерами 30/31 и 32/33. Именно этот подход был позже описан в РСГФ 2014 г. и был

⁵ Если этот подход по-прежнему будет оставаться рекомендованным, возможно, в него можно было бы внести поправки, чтобы не допустить, чтобы непроизведенный нефинансовый актив стал отрицательным.

⁶ Для получения дополнительной информации о методе разделения активов, ознакомьтесь, пожалуйста, с документом ЦГ об учете квот на выбросы и разрешений на выбросы в национальных счетах, стр. 11-15, а также с числовыми примерами, начинающимися на стр. 53. Обратите внимание, что нет ничего необычного в том, что существуют различия между налогами в финансовой отчетности и налоговыми поступлениями, зарегистрированными правительством в макроэкономической статистике, поскольку мы даем указание составителям регистрировать только те налоги, которые могут быть получены, в то время как корпорации будут регистрировать налоговые расходы на основе того, что должно быть уплачено по закону. Таким образом, этот вопрос прямо не относится к разрешениям на выбросы и, следовательно, не является серьезной проблемой.

⁷ Для получения дополнительной информации ознакомьтесь, пожалуйста, со страницами 5-11 документа ЦГ и числовыми примерами, начинающимися со страницы 42.

принят большинством стран. Существует ряд проблем, с которыми столкнулись страны, пытаясь внедрить метод разделения активов. Ключевым из них являются следующие: (i) Как бороться с трансграничной торговлей разрешениями и возникающим в результате несоответствием между государственными доходами от торгов и последующей передачей разрешений? (ii) Как обращаться с разрешениями, которые без ограничений выдаются правительствами? (iii) Как регистрировать приобретенные разрешения, когда нет намерения их использовать – например, когда они приобретены природоохранными НКО?

13. В дополнение к проблемам интерпретации и оценки существуют и другие практические проблемы с данными, связанные с рекомендуемым методом разделения активов. Во-первых, данные, необходимые для обеспечения надлежащей идентификации и классификации разрешений от первоначальной продажи до последующей торговли разрешениями. Кроме того, этот подход требует сложного учета транзакций по всей последовательности счетов. Эти требования к данным могут быть очень сложными и могут привести к потенциальной ошибке регистрации.

14. Многие корпорации учитывают рыночную стоимость разрешений на момент передачи, которая, как уже подчеркивалось, может отличаться от цены их выпуска. Еще одним фактором является то, что требования к данным для учета смешанных активов являются существенными, имеется необходимость получения информации, связанной с первоначальной выдачей разрешения, не только о цене выпуска, но и о юрисдикции выпуска (в случае международной системы торговли разрешениями).

15. Другая сложность связана системами/соглашениями с участием нескольких стран или с международными системами/соглашениями о выдаче разрешений, такими как Система торговли квотами на выбросы парниковых газов Европейского союза (EU ETS), которая охватывает все европейские государства-члены, и Западная климатическая инициатива, которая охватывает штаты Калифорния и Вашингтон США, а также канадские провинции Квебек и Новая Шотландия.

16. В рамках таких систем страна, выдавшая разрешения, получит выручку от продажи разрешений через процесс торгов, однако использование (передача) разрешений может осуществляться в другой юрисдикции, что может привести к тому, что страны станут чистыми экспортерами разрешений на выбросы или чистыми импортерами без какого-либо прямого взаимодействия с выбросами в этой стране.

17. Учет этих разрешений на выбросы в качестве другого налога на производство в момент передачи по первоначальной цене выпуска может создать ситуацию, когда экономика будет получать налоговые поступления от производственной деятельности, которая осуществлялась за пределами границы страны. Когда нерезиденты приобретают/передают разрешения на выбросы, необходимо учитывать другой налог на производство в других странах мира⁸.

18. В отсутствие централизованного органа, координирующего продажу и покупку разрешений на выбросы от имени участвующих регионов/стран, системы, в которых

⁸ Несмотря на то, что в принципе потоки прочих налогов на производство в других странах мира должны регистрироваться, МСРГНС рекомендовала, что на практике было бы проще игнорировать эти потоки и вместо этого учитывать их с помощью других изменений в объеме активов (см. новости и примечания к СНС № 32/22).

участвуют несколько стран, могут создавать асимметрию между секторами национальных счетов, когда возникают различия между стоимостью разрешений, выданных страной, и соответствующими суммами, переданными стране. Поскольку корпорациям, как правило, безразлично, кто первоначально выдал разрешение, которое они передают, отраслевые потоки, связанные с первоначальной выдачей разрешений, могут не совпадать с отраслевыми потоками при передаче разрешения.

19. Могут возникнуть трудности в понимании и интерпретации государственных налогов, показателей, используемых для анализа прогресса в области выбросов, чистого кредитования и чистого заимствования институциональных секторов, операционной прибыли и корпоративных налоговых обязательств. Эти трудности повлияют на счета институциональных секторов всех участвующих стран, поскольку корпоративные налоговые обязательства и сбережения не будут согласованы с государственными доходами и сбережениями. Эти расхождения в чистом кредитовании/чистом заимствовании будет трудно согласовать и истолковать.

20. Несоответствие может усугубиться, если корпорации попытаются включить соглашения с участием нескольких стран в свою общую налоговую стратегию, чтобы максимизировать прибыль, а не изменять свои производственные процессы и сокращать выбросы.

21. Поднятые выше вопросы обсуждались в Целевой группе Евростата/ОЭСР 2010 года в отношении возможного дисбаланса между налогами, подлежащими уплате/получению в рамках международных торговых систем.

22. Учитывая некоторые сложности с ведением учета, связанные с текущим подходом, желание некоторых составителей признать атмосферу природным активом, который поддерживает производство и предлагает услуги по регулированию климата для экономики и общества в целом, а также необходимость для пользователей эффективнее выполнять требования систем торговли квотами на выбросы парниковых газов, отраженные в национальных счетах, предлагается альтернативный метод (методы) для обсуждения.

РАССМОТРЕННЫЕ АЛЬТЕРНАТИВНЫЕ ВАРИАНТЫ

ВАРИАНТ 1: РАЗРЕШЕНИЯ НА ВЫБРОСЫ В КАЧЕСТВЕ НЕПРОИЗВЕДЕННЫХ НЕФИНАНСОВЫХ АКТИВОВ (КОНТРАКТЫ, ДОГОВОРЫ АРЕНДЫ И ЛИЦЕНЗИИ)

23. Текущий рекомендуемый метод основан на условии, что атмосфера не является природным активом в соответствии с пунктом 17.363 СНС 2008 года, где сказано: «*Эти разрешения не предполагают использования природных активов (у атмосферы нет стоимости, поэтому ее нельзя рассматривать как экономический актив), и поэтому они классифицируются как налоги, даже если разрешенная «деятельность» относится к деятельности, создающей экстерналии*». Сторонники мнения, что атмосфера является ценным ресурсом, отмечают, что атмосфера дает много преимуществ, таких как выпадение осадков и передача радиосигналов, которые позволяют осуществлять различные виды деятельности, от сельскохозяйственного производства до использования мобильных телефонов.

24. Кроме того, можно утверждать, что, когда правительство выставляет на торги разрешения на выбросы, оно придает большое значение праву на использование услуг по регулированию климата в атмосфере. «Во многих странах разрешения на использование

природных ресурсов обычно предоставляются органами государственного управления, поскольку государство владеет правом собственности на природные ресурсы от имени общества в целом» (пункт 17.313).

25. Атмосфера не принадлежит и не контролируется какой-либо экономической единицей, и поэтому данное предложение не предполагает расширения границ активов СНС для включения в них атмосферы. «Следует отметить, что счета и балансы активов и пассивов в СНС составляются для институциональных единиц или групп единиц и могут отражать только стоимость активов, принадлежащих рассматриваемым единицам. Поэтому только те природные ресурсы, в отношении которых были установлены права собственности и обеспечено их соблюдение, могут квалифицироваться как экономические активы и могут быть отражены в балансах активов и пассивов» (пункт 10.167). Скорее, предлагается, чтобы СНС признавала атмосферу в качестве актива во многом так же, как она признает рыбные ресурсы или спектр электромагнитных волн – в качестве неявного актива, на основании которого можно получить разрешение, отражающее право на использование актива в рамках конкретной производственной деятельности. Эти активы в первую очередь принадлежат правительствам, исходя из способности каждого правительства регулировать поведение институциональных единиц в пределах своей юрисдикции. Правительства участвуют в этом регулировании, чтобы ограничить деградацию атмосферы (сохранить свои услуги по регулированию климата). Это согласуется с разрешениями на использование природных ресурсов. Когда пользователю природного ресурса предоставляется право использовать природный ресурс без какого-либо вмешательства в течение определенного периода времени, это «приводит к созданию актива для пользователя, отличного от самого ресурса, но при этом стоимость ресурса и актива, разрешающего его использование, связаны между собой» (пункт 17.315).

26. Рассмотрим способ, которым СНС рекомендует учитывать электромагнитный спектр. Электромагнитный спектр считается произведенным нефинансовым активом. Когда правительство выставляет на торги электромагнитный спектр (путем продажи передаваемых лицензий), актив (разрешение на использование электромагнитного спектра) сначала отображается в счете других изменений в объемах активов на балансе активов и пассивов правительства. Как только его права проданы, происходит продажа существующего актива, отраженного на счете движения капитала. Правительство получает наличные деньги, а корпорация, купившая разрешение, получает права на использование актива и регистрирует эти права на использование спектра в качестве актива на своем балансе активов и пассивов. Поскольку права могут быть проданы, актив учитывается по рыночной стоимости и переоценивается в течение срока действия лицензии⁹. Аналогичным образом, можно утверждать, что квота на вылов рыбы связана не столько с рыбой, сколько с океаном (аналогично атмосфере). Океан (как экосистема) может производить определенное количество рыбы – правительству необходимо установить ограничения по количеству

⁹ Разрешение на выбросы — это не совсем то же самое, что разрешение на использование электромагнитного спектра. Во-первых, права на использование спектра предоставляются только институциональным единицам, которые будут использовать спектр в своем производственном процессе. Во-вторых, как только спектр становится не подлежащим продаже, услуги, получаемые благодаря спектру, будут возвращены и останутся неизменными, в то время как разрешения на выбросы ухудшают атмосферу.

вылавливаемой рыбы для соблюдения устойчивости. Квоты на вылов рыбы рассматриваются как активы, поскольку рыба считается природным ресурсом.

27. Следует ли рассматривать право на использование атмосферы иначе, чем право на использование электромагнитного спектра? Согласно СНС (пункт 10.185), «*категория других природных ресурсов в настоящее время включает диапазоны радиочастот. Учитывая возрастающее стремление проводить экологическую политику с помощью рыночных инструментов, может случиться так, что появятся другие природные ресурсы, которые будут признаны экономическими активами. В таком случае именно в данную категорию они будут отнесены*». Признание атмосферы в качестве ресурса позволило бы рассматривать разрешения на выбросы аналогично диапазонам радиочастот. Рассматривая разрешения как активы с правом пользования, которые создаются и продаются правительством, большинство практических проблем, связанных с учетом разрешений в качестве налогов, устраняются, особенно вопрос о том, как оценить разрешение.

28. Кроме того, в случае, когда разрешения на выбросы предоставляются правительствами нефинансовым корпорациям без ограничений, подход будет варьироваться в зависимости от того, считаются ли разрешения налогом на производство или активом. Обсуждение показало, что разрешения имеют ценность и, когда они предоставляются без ограничений, могут рассматриваться как капитальные трансферты или субсидии, если считается, что они сокращают промежуточные расходы нефинансовых корпораций. Такой подход прост, когда правительство продает произведенный нефинансовый актив, но более сложен и неоднозначен при использовании метода разделения активов, когда налог на производство учитывается при передаче, а платежи на торгах являются авансовыми платежами налога.

29. Рассмотрим следующий пример, в котором правительство выпускает 100 единиц за 10 долларов, а нефинансовая корпорация купила все 100 единиц.

30. В первом периоде появление актива (разрешения на выбросы) в государственном секторе будет происходить за счет изменения объема на СДИО при проведении торгов. При этом имеется положительная запись в разделе приобретения за вычетом выбытия произведенных активов в счете транзакций с капиталом для нефинансовой корпорации и соответствующая отрицательная запись для правительства. Для простоты примера мы представим, что никаких затрат на передачу права собственности не требуется. Это не повлияет на ВВП, однако повлияет на чистое кредитование/заимствование корпораций и правительств, чтобы показать продажу существующих активов с государственного счета на счета корпорации. Ограничение влияния учета разрешений на чистое кредитование/заимствование является разумным, если экономическая природа разрешения рассматривается как рыночный актив. Ограничение воздействия чистым кредитованием/заимствованием было бы нецелесообразным, если разрешения рассматриваются как в первую очередь издержки производства для объектов, являющихся источниками загрязнения окружающей среды.

31. Такой метод учета подразумевает, что материализация и продажа разрешений на выбросы не оказывают влияния на операционную прибыль/операционный дефицит правительств. Можно утверждать, что доходы от разрешений на выбросы не предназначены для финансирования текущих транзакций правительства, и поэтому рассмотрение их как продажи актива может дать более четкую картину операционного сальдо правительства. Учитывая, что эти разрешения выставляются на торги, это также означает, что у правительств

нет априорного целевого дохода, которого они пытаются достичь, что является еще одним признаком того, что эта операция может не повлиять на операционное сальдо правительства.

32. В периоде 2 предположим, что рыночная цена единицы выбросов увеличивается до 15 долларов. Изменение рыночной цены будет отражено в счете переоценки для нефинансовых корпораций. Когда нефинансовая корпорация откажется от своих разрешений, влияние будет отражено в счетах других изменений в объеме, чтобы проиллюстрировать списание актива. В этом сценарии не будет никаких прямых последствий в отношении государственных налоговых поступлений, чистого кредитования/заимствования или долга. Будут многочисленные косвенные последствия для государственных доходов, чистого кредитования/заимствования или долга из-за корректировок, которые компаниям необходимо внести в свои цены и/или технологии в качестве ответной меры на разрешение на выбросы. Эти косвенные эффекты не проиллюстрированы в данном примере.

Таблица 1: Правительство определяет порядок выдачи разрешений на выбросы

Счет	Экономический поток или запас	Правительство		Нефинансовые корпорации	
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
Счет других изменений в объемах активов	Контракты, договоры аренды, лицензии	1000			
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
Баланс активов и пассивов	Контракты, договоры аренды, лицензии	1000			

Таблица 2: Правительство выставляет на торги разрешения на выбросы / приобретения нефинансовых корпораций

Счет	Экономический поток или запас	Правительство		Нефинансовые корпорации	
		Ресурсы	Использование	Ресурсы	Использование
Счет капитала	Продажа / покупка существующего актива		1000	1000	
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
Финансовый счет	Наличные	1000		(1000)	
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
Баланс активов и пассивов	Контракты, договоры аренды и лицензии	(1000)		1000	

Таблица 3: Рыночная цена разрешений на выбросы увеличивается с 10 до 15 долларов США

Счет	Экономический поток или запас	Правительство		Нефинансовые корпорации	
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
Счет переоценки	Контракты, договоры аренды и лицензии			500	
Баланс активов и пассивов		Активы	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах

	Контракты, договоры аренды и лицензии			1,500	
--	---------------------------------------	--	--	-------	--

Таблица 4: Нефинансовая корпорация передает половину своего разрешения

Счет	Экономический поток или запас	Правительство		Нефинансовые корпорации	
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
Счет других изменений в объеме активов	Контракты, договоры аренды и лицензии			(750)	
		Активы	Изменение в обязательствах	Активы	Изменения
Баланс активов и пассивов	Контракты, договоры аренды и лицензии			750	

33. Требования к исходным данным, когда разрешения на выбросы регистрируются как продажа актива, относительно просты и согласуются с тем, как разрешения на выбросы регистрируются некоторыми корпорациями. Предприятия не предоставляют четкой и единообразной информации о влиянии ограничений и торговли на рынок. Было отмечено, что когда разрешения используются для компенсации выбросов парниковых газов, они отражаются как оборотные активы и оцениваются аналогично оценке запасов. В других случаях они будут учитываться как нематериальные активы или вообще не будут раскрываться.

ВАРИАНТ 2: РАЗРЕШЕНИЯ НА ВЫБРОСЫ УЧИТЫВАЮТСЯ КАК АРЕНДА РЕСУРСОВ (ФИНАНСОВЫЙ АКТИВ), ПРИ ЭТОМ РЕСУРСНАЯ РЕНТА УЧИТЫВАЕТСЯ ПРИ ПЕРЕДАЧЕ

34. Альтернативный подход, который также предполагает, что атмосфера является экономическим активом, заключается в том, чтобы рассматривать первоначальную транзакцию как аренду природных ресурсов. Он аналогичен методу рассмотрения квот на вылов рыбы, древесину и минеральные ресурсы. Например, при использовании квот на вылов рыбы цель состоит в том, чтобы позволить институциональной единице вести промысел на уровне, обеспечивающем сохранение природных ресурсов. Можно утверждать, что правительства преследуют ту же цель при выдаче разрешений на выбросы – ограничить количество загрязнения до уровня, который не оказывает воздействия на атмосферу.

35. Подход, основанный на аренде природных ресурсов, рассматривает выдачу разрешений как покупку финансового актива — форвардного контракта, согласно которому платеж предоставляет покупателю право на выброс предварительно определенного количества парниковых газов когда-нибудь в будущем. **Форвардный контракт — это нестандартный договор между двумя сторонами на покупку или продажу актива в определенное время в будущем по цене, согласованной во время заключения контракта.** Преимущество этого подхода заключается в том, что он согласуется с отражением разрешений в финансовой отчетности некоторых компаний в том смысле, что корпорации, являющиеся источниками загрязнения окружающей среды, несут расходы в момент выдачи разрешения, что повлияет на их чистое кредитование/заимствование. Когда компания выдает разрешение, оно регистрируется как ресурсная рента, подлежащая уплате, и ресурсная рента, подлежащая получению правительством.

36. Чтобы проиллюстрировать этот вариант учёта (и связанные с ним требования к исходным данным), рассмотрим пример, когда правительство выставляет на торги 100 единиц по цене 10 долларов США за единицу для нефинансовой корпорации. Если $T=0$, то продажа разрешений первоначально приводит к увеличению (уменьшению) денежных средств для правительства (корпораций) в обмен на финансовый актив для нефинансовой корпорации и соответствующее обязательство для правительства. В следующий период ($T=1$) рыночная цена увеличивается с 10 до 15 за единицу. В этом случае финансовый актив и обязательство увеличиваются в рамках счета переоценки. Предположим, что за период $T+1$ было передано разрешение на 750 долларов США. Это условие отражается как ресурсная рента (выплачиваемая нефинансовой корпорацией правительству) в размере 750 долларов США. Обратите внимание, что это подразумевает, что доходы правительства от ресурсной ренты включают доходы от увеличения стоимости активов (убытки от уменьшения стоимости активов), начисленные нефинансовой корпорации. Таблицы 5-7 иллюстрируют учет этих транзакций.

Таблица 5: Правительство определяет порядок выдачи разрешений на выбросы

Счет	Экономический поток или запас	Правительство		Нефинансовые корпорации	
		Ресурсы	Использование	Ресурсы	Использование
Распределение счета первичных доходов	Доход от собственности				
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
Финансовый счет	Разрешение на выбросы — форвардный контракт		1000	1000	
	Наличные	1000		(1000)	
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
Баланс активов и пассивов	Разрешение на выбросы - форвардный контракт		1000	1000	

Таблица 6: Рыночная цена разрешений на выбросы увеличивается с 10 до 15 долларов США

Счет	Экономический поток или запас	Правительство		Нефинансовые корпорации	
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
Счет переоценки	Разрешение на выбросы — форвардный контракт		500	500	
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
Баланс активов и пассивов	Разрешение на выбросы — форвардный контракт		1500	1500	

Таблица 7: Нефинансовая корпорация передает половину своего разрешения

Счет	Экономический поток или запас	Правительство		Нефинансовые корпорации	
		Ресурсы	Использование	Ресурсы	Использование
Распределение счета	Доход от собственности —	750			750

первичных доходов	рента за природные ресурсы (услуги по регулированию климата)				
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
Финансовый счет	Разрешение на выбросы — форвардный контракт		(750)	(750)	
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
Баланс активов и пассивов	Разрешение на выбросы — форвардный контракт		750	750	

ВАРИАНТ 3: РАЗРЕШЕНИЯ НА ВЫБРОСЫ УЧИТЫВАЮТСЯ КАК КОНТРАКТЫ, ДОГОВОРЫ АРЕНДЫ, ЛИЦЕНЗИИ, А НАЛОГИ НА ПРОИЗВОДСТВО РЕГИСТРИРУЮТСЯ НА ТОРГАХ.

37. Нынешний подход МСРГНС/КГЭ к разделению активов предъявляет значительные требования к исходным данным. Если продолжать поддерживаться этого подхода, то обработка первоначальной транзакции на кассовой основе может помочь облегчить некоторую нагрузку на учет, что приведет как к более точному, так и к более прозрачному представлению данных для пользователей. В соответствии с этим подходом первоначальные торги по продаже разрешений рассматриваются как уплата покупателем налогов на производство правительству. Сразу после транзакции нефинансовый произведенный актив (разрешение – право на использование атмосферы) отражается на балансе активов и пассивов покупателя. Любая продажа этого актива в будущем будет происходить через счет транзакций с капиталом, при этом изменения рыночной стоимости отражаются в счете переоценки. Передача актива отражается в счете других изменений в объемах активов. Этот подход не соответствует принципу учета по методу начисления. Поскольку эти разрешения выдаются на ежегодной основе, это не является существенным ограничением.

38. Чтобы проиллюстрировать этот подход, рассмотрим случай, когда правительство выдает 100 единиц за 10 долларов США для нефинансовой корпорации. Если $T=0$, то продажа разрешений первоначально приводит к увеличению налогов на производство для правительства и уплате налога нефинансовой корпорацией. Кроме того, произведенный нефинансовый актив отражается в балансе активов и пассивов нефинансовой корпорации. В следующий период ($T=1$) рыночная цена увеличивается с 10 до 15. Увеличение рыночной цены указывается в счете переоценки и отражается в балансовом счете на конец периода. В период $T=2$ нефинансовая корпорация передает разрешение. Это учитывается в счетах других изменений в объемах активов и отражается в балансе активов и пассивов на конец периода. Таблицы 8-10 иллюстрируют учет этих транзакций.

Таблица 8: Правительство выставляет на торги разрешения

Счет	Экономический поток или запас	Правительство		Нефинансовые корпорации	
		Ресурсы	Использование	Ресурсы	Использование
Распределение счета первичных доходов	Налоги на производство	1000			1000
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах

Счет других изменений в объемах активов	Контракты, договоры аренды, лицензии			1000	
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
Финансовый счет	Наличные	1000		(1000)	
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
Баланс активов и пассивов	Контракты, договоры аренды, лицензии			1000	

Таблица 9: Рыночная цена разрешений на выбросы увеличивается с 10 до 15 долларов США

Счет	Экономический поток или запас	Правительство		Нефинансовые корпорации	
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
Счет переоценки	Контракты, договоры аренды, лицензии			500	
Баланс активов и пассивов		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
	Контракты, договоры аренды, лицензии			1,500	

Таблица 10: Нефинансовая корпорация передает половину своего разрешения

Счет	Экономический поток или запас	Правительство		Нефинансовые корпорации	
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
Счет других изменений в объеме активов	Контракты, договоры аренды, лицензии			(750)	
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
Баланс активов и пассивов	Контракты, договоры аренды, лицензии			750	

ВАРИАНТ 4: РАЗРЕШЕНИЯ НА ВЫБРОСЫ УЧИТЫВАЮТСЯ КАК ФИНАНСОВЫЙ АКТИВ, ПРИ ЭТОМ НАЛОГИ НА ПРОИЗВОДСТВО УЧИТЫВАЮТСЯ ПРИ ПЕРЕДАЧЕ

39. Альтернативный подход заключается в учете выдачи разрешения на выбросы в качестве финансового актива/обязательства, оцениваемого по цене торгов. Подход, основанный на использовании финансовых активов, рассматривает выдачу разрешений как покупку финансового актива – займа типа обеспеченного долгового обязательства, при котором платеж предоставляет покупателю право на выброс предварительно определенного количества парниковых газов в будущем. Преимущество этого подхода заключается в том, что он согласуется с отражением разрешений в финансовой отчетности некоторых компаний в том смысле, что корпорации, являющиеся источниками загрязнения окружающей среды, несут расходы в момент выдачи разрешения, что повлияет на их чистое кредитование/заимствование. Когда компания передает разрешение, оно учитывается как налоги на производство. Любое изменение цены с даты выпуска «списывается» в счете

переоценки. Это гарантирует, то что поток налогов всегда будет отражать первоначальную цену выдачи, а не текущую рыночную стоимость разрешения, которая может включать прибыль или убытки от владения.

40. Чтобы проиллюстрировать эту запись (и связанные с ней требования к исходным данным), рассмотрим пример, когда правительство выставляет на торги 100 единиц по цене 10 долларов США за единицу для нефинансовой корпорации. Если $T=0$, то продажа разрешений первоначально приводит к увеличению (уменьшению) денежных средств для правительства (корпораций) в обмен на финансовый актив для нефинансовой корпорации и соответствующее обязательство для правительства. В следующий период ($T=1$) рыночная цена увеличивается с 10 до 15 за единицу. В этом случае финансовый актив и обязательство увеличиваются в рамках счета переоценки. Предположим, что за период $T+1$ было передано 50 единиц разрешений, а текущая рыночная цена составляет 15 долларов за единицу. Это отражается как налоги на производство (уплачиваемые нефинансовой корпорацией правительству) в размере 500 долларов США наряду со счетом других изменений в объемах активов на финансовый актив/обязательство, равным 250 долларам США, что отражает разницу в ценах между ценой выпуска и текущей рыночной ценой. Таблицы 11-13 иллюстрируют учет этих транзакций.

Таблица 11: Правительство определяет порядок выдачи разрешений на выбросы

Счет	Экономический поток или запас	Правительство		Нефинансовые корпорации	
		Ресурсы	Использование	Ресурсы	Использование
Распределение счета первичных доходов	Налоги на производство				
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
Финансовый счет	Разрешение на выбросы загрязняющих веществ		1000	1000	
	Наличные	1000		(1000)	
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
Баланс активов и пассивов	Разрешение на выбросы загрязняющих веществ		1000	1000	

Таблица 12: Рыночная цена разрешений на выбросы увеличивается с 10 до 15 долларов США

Счет	Экономический поток или запас	Правительство		Нефинансовые корпорации	
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
Счет переоценки	Разрешения на выбросы загрязняющих веществ		500	500	
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
Баланс активов и пассивов	Разрешение на выбросы загрязняющих веществ		1500	1500	

Таблица 13: Нефинансовая корпорация передает 5 единиц разрешений

Счет	Экономический поток или запас	Правительство		Нефинансовые корпорации	
		Ресурсы	Использование	Ресурсы	Использование
Распределение счета первичных доходов	Налоги на производство	500			500
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменение в активах	Изменение в обязательствах
Финансовый счет	Разрешение на выбросы загрязняющих веществ		(500)	(500)	
Счет других изменений в объеме активов	Разрешение на выбросы загрязняющих веществ		(250)	(250)	
		Изменение в активах	Изменение в обязательствах	Изменения в Активы	Изменение в обязательствах
Баланс активов и пассивов	Разрешение на выбросы загрязняющих веществ		750	750	

41. Учитывая, что вышеуказанный учёт может быть трудным для составителей национальных счетов, можно было бы также рассмотреть возможность учета других налогов на производство при передаче по цене передаче (в данном примере — 750 долларов США). Это тогда свело бы на нет необходимость учёта других изменений в объемах активов. Одна из проблем, связанных с этим подходом, заключается в том, что стоимость государственных налогов будет завышена на разницу между стоимостью разрешения при выдаче и стоимостью разрешения при передаче. Учитывая, что эта разница может быть незначительной (по отношению к общему объему налогов), этот подход был бы более прагматичным.

42. Последствия применения вышеуказанных методов для ключевых статей/концепций макроэкономического учета кратко изложены в следующей таблице

Таблица 11: Последствия применения предлагаемых методов

Подход/последствия	Разрешения на выбросы, учитываемые как произведенный нефинансовый актив – это контракты, договоры аренды и лицензии (вариант 1)	Разрешения на выбросы учитываются как аренда ресурсов (финансовый актив), при этом ресурсная рента учитывается при передаче (вариант 2)	Разрешения на выбросы учитываются как контракты, договоры аренды, лицензии, а налоги на производство регистрируются на торгах (вариант 3)	Разрешения на выбросы учитываются как финансовый актив, а налоги на производство учитываются при передаче (Вариант 4)	Разрешения на выбросы учитываются как разделенные активы, а налоги на производство учитываются при передаче (вариант 5)
Признание атмосферы природным активом	X	X	X		

Влияние на операционную прибыль/операционный дефицит/сбережения правительства		X	X	X	X
Воздействие ограничено государственным чистым кредитованием/заимствованием	X				
Влияние на ВВП			X	X	X
Ограниченные требования к исходным данным	X	X	X		
Прозрачность для пользователей	X	X	X	X (только в том случае, если налоги на производство учитываются по стоимости при передаче)	
Соответствие квотам и диапазонам радиочастот	X	X			

4. РЕКОМЕНДАЦИЯ

43. В настоящем руководящем указании изложены текущие рекомендации МСРГНС/КГЭ по учету разрешений на выбросы наряду с альтернативными подходами, которые подразумевают, что атмосфера является природным активом и что правительства могут выдавать разрешения, ограничивающие ее использование, а также продавать эти разрешения другим институциональным единицам.

44. Разрешения на выбросы напоминают одновременно налог и актив. В текущем руководстве МСРГНС/КГЭ сделана попытка соответствовать обеим точкам зрения, рекомендуя метод разделения активов. Несмотря на красноречивое описание, существуют практические последствия, которые затрудняют внедрение этого метода в некоторых странах. Альтернативные варианты учета могут быть рассмотрены, если атмосфера в неявной форме будет признана в качестве актива в Системе национальных счетов. В случае такого подтверждения в неявной форме можно рассмотреть три дополнительных варианта учета. Один из подходов (вариант 1) заключался бы в том, чтобы учитывать разрешения на выбросы

как продажу произведенных нефинансовых активов (контрактов, договоров аренды и лицензий) в национальных счетах по аналогии с диапазонами радиочастот. Другой подход (вариант 2) заключался бы в регистрации передачи разрешений на выбросы в качестве ресурсной ренты. Третий подход (вариант 3) заключается в регистрации разрешений на выбросы в виде контрактов, договоров аренды и лицензий с учетом налогов на производство, регистрируемых на торгах. Эти три варианта подразумевают, что атмосфера является природным активом, использование которого регулируется правительствами. Данные подходы также снижают требования к исходным данным для учета транзакций, других экономических потоков и запасов, а также представляют информацию более наглядным способом в СНС. Четвертый вариант (вариант 4) также представлен в настоящем руководящем указании. Этот вариант предусматривает, что при покупке разрешения на выбросы регистрируется в счетах владельца как финансовый актив и обязательство правительства. При передаче разрешения на выбросы налоги на производство учитываются по цене выдачи, при этом любое изменение рыночной цены между моментом выдачи и моментом передачи отражается в счете переоценки.

45. Международные системы будут оказывать различное воздействие на ключевые макроэкономические показатели в зависимости от того, какой альтернативный вариант будет рекомендован для учета разрешений на выбросы. При использовании вариантов, рассмотренных в руководящем указании, за исключением варианта 1 — произведенный нефинансовый актив (контракт, аренда и лицензия), — будут возникать сложности с учетом, данными и интерпретацией при работе с системами, в которых участвуют несколько стран. Вариант 1 рекомендует продажу актива (разрешения) правительством. Следовательно, это повлияет только на счёт движения капитала правительства – продажа ННА, и любые транзакции в будущем будут осуществляться между негосударственными институциональными единицами. Несмотря на то, что вариант 2 (разрешения на выбросы учитываются как аренда ресурсов, при этом ресурсная рента учитывается при передаче) согласуется со счетами корпораций как с точки зрения расходов, так и сроков передачи (рыночной оценки), без какого-либо внутригосударственного механизма аннулирования сохраняются повторяющиеся практические сложности с данными и проблемы интерпретации. Аналогичным образом, при учете разрешений на выбросы в качестве финансового актива и в качестве других налогов на добычу при передаче будут проводиться текущие транзакции со всеми участвующими правительствами, которые повлияют на их чистое кредитование, налоги и государственный долг. В результате для адаптации к международным системам потребуются дополнительные корректирующие вводные/ресурсы и данные.

Вопросы для КГЭ:

- 1) *Согласны ли вы с тем, что представленные в руководящем указании четыре варианта являются наиболее важными альтернативами для текущего учета разрешений на выброс загрязняющих веществ в СНС 2008?*
- 2) *Считаете ли вы, что предложенный вопросник подходит для глобальных консультаций и что руководящее указание готово для представления на обсуждение в рамках глобальных консультаций?*

Список использованных источников информации

- 5257.0.55.001 - Information Paper: Recording Emissions Reduction Schemes in ABS Statistics, July 2012, Australia Bureau of Statistics, available from <https://www.abs.gov.au/ausstats/abs@.nsf/Products/5257.0.55.001~Jul+2012~Main+Features~Recording+emissions+reduction+schemes>
- 5257.0.55.001 - Information Paper: Recording Emissions Reduction Schemes in ABS Statistics, July 2012_example , Australia Bureau of Statistics, available from <https://www.abs.gov.au/ausstats/abs@.nsf/Products/5257.0.55.001~Jul+2012~Appendix~Appendix?OpenDocument>
- Accounting for emission reductions and other incentive schemes, Ernest and Young
- GOVERNMENT FINANCE STATISTICS MANUAL 2014, <https://www.imf.org/external/Pubs/FT/GFS/Manual/2014/gfsfinal.pdf>
- The cost of carbon a key risk for the energy and resource industry, IFRS-Cost-Carbon201201.pdf
- Statistics New Zealand (2010). Measuring the impact of the emissions trading scheme in official statistics. Wellington: Statistics New Zealand
- OECD/EUROSTAT TASK FORCE ON THE TREATMENT OF EMISSION ALLOWANCES AND EMISSION PERMITS IN THE NATIONAL ACCOUNTS FINAL REPORT October 2010. THE RECORDING OF EMISSION PERMITS ISSUED UNDER CAP AND TRADE SCHEMES IN THE NATIONAL ACCOUNTS, Clarification by the ISWGNA. SNA news and notes, number 30/31, February 2011. <http://unstats.un.org/unsd/nationalaccount/iswgna.asp>
- THE RECORDING OF EMISSION PERMITS ISSUED UNDER CAP AND TRADE SCHEMES IN THE NATIONAL ACCOUNTS, Update to SNA News and Notes Number 30/31 (February 2011), number 32/33, March 2012 <http://unstats.un.org/unsd/nationalaccount/iswgna.asp>
- System of National Accounts 2008 <https://unstats.un.org/unsd/nationalaccount/docs/sna2008.pdf>
- Greenhouse gas emission trading: a cost-effective solution to climate change, www.wci-inc.org

Приложение 1: Руководство СНС по налогам, активам и оценке разрешений

46. В качестве справочной информации важно напомнить руководящие указания СНС, касающиеся налогов, активов и оценки, а также их взаимосвязь с системами торговли квотами на выбросы.

Налоги

47. В *СНС 2008* говорится, что разрешения на выбросы должны рассматриваться как другие налоги на производство: «В данную группу входят налоги, взимаемые за выброс в окружающую среду ядовитых газов, жидкостей и прочих вредных веществ. В их число не включаются платежи, производимые за сбор и уничтожение отходов и вредных веществ государственными ведомствами, поскольку такие платежи относятся к промежуточному потреблению предприятий» (пункт 7.97f).

48. «Налоги — это обязательные безвозмездные выплаты в денежной или натуральной форме, производимые институциональными единицами в пользу органов государственного управления, осуществляющих свои верховные полномочия. Налоги определяются как безвозмездные платежи, потому что в большинстве случаев органы государственного управления не предоставляют отдельной единице, делающей платеж, ничего соизмеримого в обмен на него. Вместе с тем, встречаются случаи, когда органы государственного управления что-то предоставляют отдельной единице в обмен на платеж в форме прямого предоставления разрешения. В этом случае платеж является частью обязательного процесса, обеспечивающего действительное признание права собственности или деятельности, осуществляемой на основе законного разрешения» (пункт 22.88). В *СНС 2008* поясняется, что в таком случае для надлежащего учета требуются дополнительные рекомендации. Например, покупка услуг регистрируется, когда разрешение подразумевает надлежащую регулирующую функцию правительств (22.89b).

49. Разрешения на выбросы необходимы фирмам, производственные процессы которых приводят к загрязнению окружающей среды; разрешение на выбросы не определяет оптимальный объем производства, которого хотела бы достичь фирма. Фирма рассмотрит текущую рыночную цену, установленную для разрешений на выбросы, и примет решение об оптимальной производственной функции, которая позволит минимизировать затраты, максимально увеличить прибыль и соблюдать нормы, регламентирующие загрязнение окружающей среды.

50. Существуют международные системы торговли квотами на выбросы, в рамках которых корпорации могут приобретать разрешения на выбросы в одной стране и передавать их другой стране. Такие трансграничные транзакции могут означать, что страна будет получать налоговые поступления от производственной деятельности, которая осуществлялась в другой юрисдикции, и, следовательно, возникнет несогласованность в счетах институциональных секторов обеих стран. Международные системы предъявляют дополнительные требования к данным, помимо информации о количестве выпущенных выбросов, не уплаченных в срок налогов и полученных налоговых поступлениях; составители должны иметь возможность идентифицировать должника и/или кредитора и юрисдикции, к которым те относятся. Ни метод разделения активов, ни метод финансовых активов не могут соответствовать только международным системам, потребуются

дополнительные корректирующие проводки, поэтому целевая группа предложила применить наднациональный режим (см. стр. 65 отчета ЦГ).

51. Из приведенного выше высказывания не очевидно, что разрешения на выбросы полностью удовлетворяют условиям налогов как обязательных безвозмездных платежей в отношении всех институциональных единиц. Существует требование, чтобы нефинансовая корпорация, которая превышает нормы по загрязнению, либо отказывалась от разрешения на выбросы, либо выплачивала штраф, однако, когда институциональная единица, отличная от нефинансовой корпорации, являющейся источником загрязнения окружающей среды, приобретает разрешение на выброс, она приобретает рыночный актив. Кроме того, трансграничные транзакции с разрешениями на выбросы могут (и создают) асимметрию как для страны, выдающей разрешения, так и для покупателя.

52. Представленные ранее аргументы выявили некоторые проблемы практического внедрения и интерпретируемости, связанные с рассмотрением разрешений на выбросы в качестве других налогов на производство. Соответствует ли классификация налога, оплаченного авансом владельцам разрешений, отличным от нефинансовых корпораций? Другой подход может быть рассмотрен, если разрешения приобретаются не для целей выбросов в окружающую среду, а для целей, отличных от целей, и нерезидентами. Возникает вопрос, нужно ли для учета иметь одинаковый подход в отношении всех институциональных единиц, или этот подход может варьироваться в зависимости от цели?

Активы

53. Согласно *СНС 2008*, система определяет актив как «накопленный запас стоимости, приносящий экономическую выгоду или ряд экономических выгод экономическому собственнику актива как следствие владения им или использования его в течение некоторого периода времени» (пункт 11.3). Следовательно, срок службы актива должен превышать один год; однако существуют некоторые исключения из правила одного года — запасы, ликвидные активы (коммерческие бумаги, торговая дебиторская задолженность). Экономические активы бывают либо нефинансовыми, либо финансовыми.

54. Нефинансовые активы могут быть дополнительно разделены на произведенные или непроизведенные. Активы, которые создаются в результате производственного процесса, классифицируются как произведенные нефинансовые активы (AN1), тогда как экономические активы, которые не являются результатом производственного процесса, классифицируются как непроизведенные нефинансовые активы (AN2).

55. Непроизведенные нефинансовые активы далее подразделяются на следующие подкомпоненты:

- Природные ресурсы (AN21), такие как земля и минеральные ресурсы.
- Контракты, договоры аренды, лицензии (AN22) — это активы, которые были созданы посредством государственного регулирования, законодательства или любых других юридических конструкций, они состоят из различных непроизведенных активов: операционная аренда; лицензии на осуществление определенных видов экономической деятельности, таких как лицензии на деятельность такси; разрешения на использование природных ресурсов (аренда ресурсов) и другие государственные и юридические конструкции; а также

- Гудвилл и маркетинговые активы (AN23), особый тип активов, который представляет собой разницу между ценой приобретения компании и справедливой стоимостью активов за вычетом обязательств (исключая собственный капитал).

56. В случае контрактов, договоров аренды и лицензий в пункте 10.186 *СНС 2008* предусматривается, что для отнесения к непроизведенным активам должны выполняться следующие два критерия:

- «Условия контракта, договора аренды или лицензии определяют цену за использование актива или за предоставление услуги, которая отличается от цены, которая преобладала бы в отсутствие контракта, договора аренды или лицензии»; и
- «Одна сторона контракта должна быть в состоянии юридически и практически реализовать эту разницу в ценах».

57. Хотя разрешения на выбросы имеют некоторые общие черты с контрактами, договорами аренды и лицензиями, они не полностью соответствуют принятому пониманию контракта, аренды или лицензии. Во-первых, при наличии лицензий, деятельность не может осуществляться до получения лицензии или разрешения. Во-вторых, оплата лицензии или разрешения будет рассматриваться как налог в обмен на непроизведенный нефинансовый актив, если только у правительства нет финансовых обязательств, и в этом случае лицензия будет показана как финансовый актив, тогда как использование природных ресурсов может рассматриваться как продажа актива в зависимости от того, будет ли актив природного ресурса использоваться до истощения и будет ли право на использование природного ресурса передавать все риски и выгоды пользователю.

58. Одним из основных различий между непроизведенными нефинансовыми активами и произведенными нефинансовыми активами является учет потребления основного капитала (ПОК). В последнем случае оценка восстановительной стоимости поддержания капитала будет включена в счет текущих транзакций и транзакций с капиталом сектора для получения общих сбережений сектора из всех источников. Сборы за истощение природных ресурсов или аннулирование разрешения или лицензии не включаются в оценку ПОК, даже несмотря на то, что предприятия будут оплачивать их как часть своих операционных расходов. Скорее всего, их будут учитывать в счетах других изменений в объеме активов. Учет истощения природных ресурсов пересматривается в рамках обновления СНС 2025.

59. В связи с этими определениями возникает вопрос о том, удовлетворяют ли разрешения на выбросы условиям **использования актива**? Из введения мы знаем, что разрешения на выбросы обеспечат выгоду для экономического собственника либо с точки зрения возможности продолжать работу, либо в качестве потенциального финансового вложения. Разрешения на выбросы рассчитаны на ограниченный период времени, но будут действовать дольше года, и владелец разрешения несет все риски и выгоды, которые могут быть переданы другому лицу. Как таковые, **они удовлетворяют условиям экономического актива, за единственным исключением, что атмосфера не рассматривается как таковая в действующей СНС.**

Оценка стоимости разрешений

60. В СНС рекомендуется, чтобы транзакции регистрировались по методу начисления и не обязательно при обмене фактическими платежами между сторонами. Это подразумевает, что разрешения на выбросы, либо в качестве налога на загрязнение окружающей природной среды, либо в качестве права на использование атмосферы как поглотителя загрязнений,

должны регистрироваться, когда выбросы происходят по факту, и время, в которое фирма отказывается от своего разрешения, считается косвенным подтверждением этого. В результате может возникнуть разница во времени между выдачей и передачей разрешения. Эта разница во времени приведет к возникновению финансового актива. Например, если разрешение на выбросы рассматривается как другой налог на производство, то у фирмы будет финансовый актив – налог, полученный авансом (прочая дебиторская задолженность), а у правительства возникнет финансовое обязательство – налог, полученный авансом (прочая кредиторская задолженность).

61. При первоначальном обсуждении разрешений на выбросы атмосфера не рассматривалась в качестве актива, и рекомендуемый подход к выдаче разрешений на выбросы основывался на этом предположении. Кроме того, были проведены продолжительные дискуссии относительно надлежащей оценки разрешений на выбросы – времени выдачи или времени передачи, и было решено, что последнее будет выбрано в качестве рекомендуемого метода. Однако, если атмосфера не рассматривается в качестве актива и текущий подход в качестве других налогов на добычу сохраняется, возможно, было бы целесообразно пересмотреть сроки и оценку разрешений на момент выдачи. Таким образом, первоначальные транзакции могут быть зарегистрированы как другие налоги, полученные правительством, и покупка актива организацией, приобретающей разрешение. Такой способ учета позволит решить ряд практических вопросов, связанных с методом разделения активов.