

## АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДОБЫЧИ ПОЛЕЗНЫХ ИСКОПАЕМЫХ В РОССИИ

Ф.С. АГУЗАРОВА

Агузарова Фатима Савкуевна, доцент кафедры "Бухгалтерский учет и налогообложение" Северо-Осетинского государственного университета имени К.Л. Хетагурова, кандидат экономических наук, доцент.

В данной научной статье исследуются наиболее актуальные проблемы налогообложения добычи полезных ископаемых, имеющиеся в российской налоговой практике в настоящее время. Налог на добычу полезных ископаемых является федеральным ресурсным налогом, регулируемым [главой 26](#) Налогового кодекса, которая вступила в силу 1 января 2002 г. Автор приводит определение, согласно которому добытое полезное ископаемое представляет собой продукцию производственно-технического назначения, а не товар, который предназначен для личного потребления. Отмечается, что исследуемый налог занимает лидирующую позицию в числе прямых налогов и сборов бюджетов бюджетной системы. Кроме того, Россия считается не только одним из крупнейших мировых производителей сырья, но и его крупнейшим экспортером. Обозначены основные виды природных ресурсов, которыми богата наша страна (нефть, газ, драгоценные металлы). Исследователем выявлены отдельные проблемы в отношении таких элементов налога на добычу полезных ископаемых, как налоговая база, налоговые ставки, налоговые льготы. Подчеркивается необходимость создания стимулов для усвоения новых месторождений, характеризующихся более значительными затратами, сложными геологическими условиями. Обозначенные проблемы предлагается решать в рамках точечных исправлений налогового законодательства.

Ключевые слова: налог на добычу полезных ископаемых, природные ресурсы, налоговая политика.

Relevant Issues of Taxation of Mineral Extraction in Russia

F.S. Aguzarova

Aguzarova Fatima S., Assistant Professor of the Department of Accounting and Taxation of the North Osetian State University named after Kosta Levanovich Khetagurov, Candidate of Economic Sciences, Assistant Professor.

The scientific article in question reviews the most relevant issues of taxation of mineral extraction in the present day Russian tax practice. The mineral extraction tax is a federal resource tax regulated by Chapter 26 of the Tax Code, which took effect on January 1, 2002. The author gives a definition stipulating that an extracted mineral is an industrial and technology product rather than goods designed for personal use. It is noted that the reviewed tax holds the leading position among the direct taxes and charges to the budgets of the budget system. Moreover, Russia is considered not only one of the world's largest primary producers but also the largest exporter. The article lists the main natural resource types our country is reach of (oil, gas, precious metals). The researcher singles out separate issues related to such mineral extraction tax elements as a tax base, tax rates, tax benefits. The author emphasizes the requirement to create incentives to develop new deposits, which are characterized by higher costs, complicated geological conditions. It is proposed to resolve the indicated issues by targeted amendments of the tax laws.

Key words: mineral extraction tax, natural resources, tax policy.

В действующей системе налогов и сборов Российской Федерации одним из основных видов платежей является федеральный налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ). Это ресурсный прямой налог, который применяется в добывающих отраслях и представляет собой плату за добычу или пользование природными ресурсами. В настоящее время любое государство как обращается к фискальным приоритетам в вопросе взимания ресурсных платежей, так и учитывает регулируемую функцию этих платежей. Для НДПИ свойственно значительное преобладание фискальной функции, и это обусловлено высокой степенью зависимости российской экономики от сырьевого экспорта <1>. Ведь многие полезные ископаемые признаются исчерпаемыми и невозобновляемыми, природные ресурсы используются недостаточно эффективно. В этой связи ресурсные платежи, в первую очередь НДПИ, должны быть получены при условии рационального использования природных ресурсов с учетом сокращения вредного воздействия на окружающую среду и проведения природоохранных мероприятий. НДПИ регулирует правоотношения между государством и организациями, а также индивидуальными предпринимателями, которым предоставлен участок недр в пользование.

-----

<1> Агузарова Л.А., Моргоева А.Х. Некоторые особенности налогообложения природопользования в Российской Федерации // *Налоги и налогообложение*. 2016. N 3. С. 250.

Отметим, что понятие "добытое полезное ископаемое" было внедрено специально для целей функционирования НДПИ и появилось только в 2002 г., в то время как лицензии на добычу полезных ископаемых выдавались задолго до того, как была принята [глава 26](#) Налогового кодекса Российской Федерации. Добытое полезное ископаемое представляет собой продукцию производственного и технического назначения, а не товар, предназначенный для личного потребления.

Как известно, Россия располагает существенной частью важнейших видов природных ресурсов: нефти и газа природного, алмазов, драгоценных металлов, редких металлов, никеля, угля. По общей стоимости и объему полезных ископаемых, добываемых из недр, наша страна занимает всегда лидирующие позиции <2>. При этом Россия считается не только одним из крупнейших в мире производителей минерального сырья, но и крупнейшим экспортером. В последние годы минерально-сырьевой комплекс страны обеспечивает около трети валового внутреннего продукта <3>, в их числе НДПИ, который составил в 2015 г. 12,0% в доходах консолидированного бюджета Российской Федерации, 23,1% - в доходах федерального бюджета, 0,7% - в доходах бюджетов субъектов. В сумме налоговых доходов того же периода НДПИ составил 20,8% в бюджетах бюджетной системы Российской Федерации, 36,8% - в федеральном бюджете и 1,0% - в бюджетах субъектов. Более половины валютных поступлений Российская Федерация получает за счет экспорта минерального сырья.

-----

<2> Журавлев М.А. Налоговая политика государства в газовом секторе // *Economics*. 2016. N 7 (16). С. 55.

<3> Моница А.В. Анализ налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) с 2002 по 2016 гг. // *Инновационная экономика*. 2016. N 2 (7). С. 9.

Изобразим динамику поступления НДПИ в структуре доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации за 2015 г. (рис. 1).

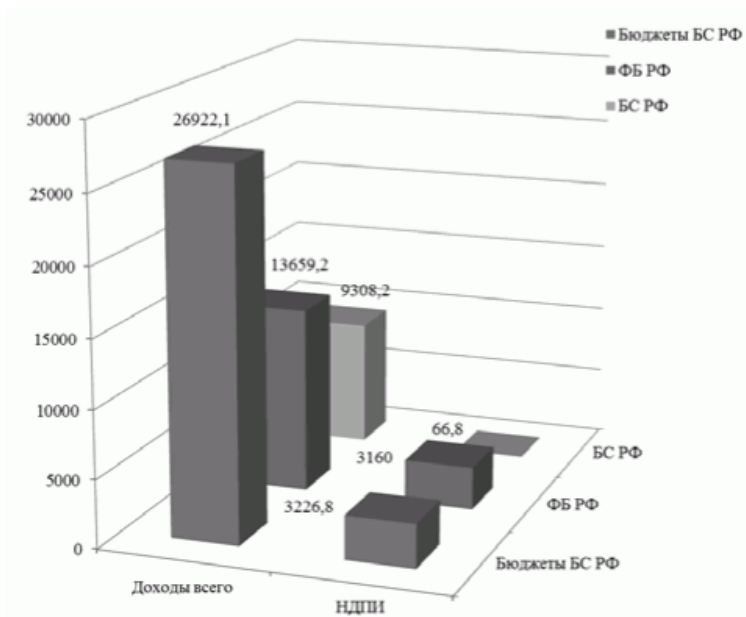


Рис. 1. Динамика поступлений НДС в структуре доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации за 2015 г. (млрд руб.) <4>

<4> Отчетные данные Министерства финансов Российской Федерации за 2015 г.

На [рисунке 1](#) видно, что в 2015 г. роль НДС в доходах бюджетов бюджетной системы РФ (бюджеты БС РФ) существенна, особенно в федеральном бюджете (ФБ РФ), где из 13 659,1 млрд руб. 9 308,2 млрд руб. - составляющая исследуемого налога.

Изобразим динамику поступления НДС в структуре налоговых доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации за 2015 г. (рис. 2).

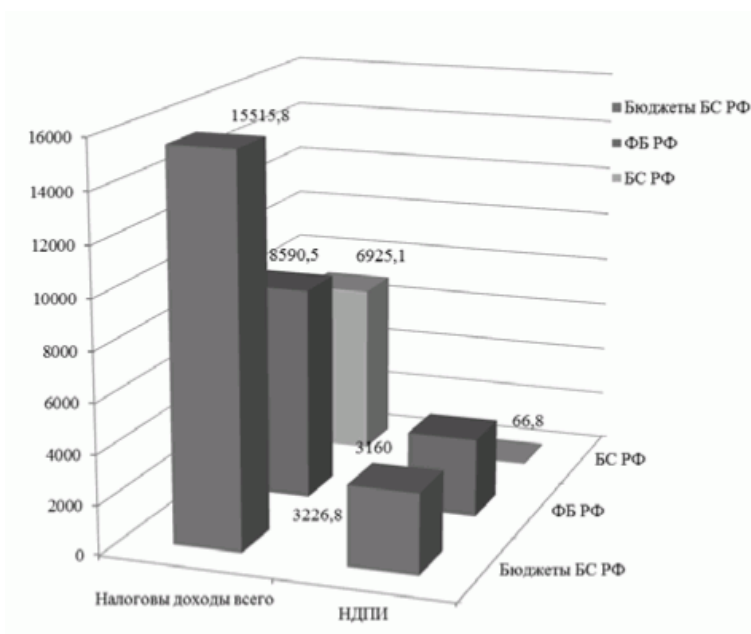


Рис. 2. Динамика поступлений НДС в структуре налоговых доходов бюджетов бюджетной системы

<5> Отчетные данные Министерства финансов Российской Федерации за 2015 г.

На [рисунке 2](#) видно, что в 2015 г. в сумме налоговых доходов, исполненных в размере 15 515,8 млрд руб., НДС составил 3 226,8 млрд руб. (это меньше пятой части налоговых доходов всего). В федеральном бюджете НДС исполнен в сумме 3 160,0 млрд руб. из 8 590,5 млрд руб. (примерно третья часть всех налоговых поступлений, более точно 2,7). В бюджеты субъектов РФ (БС РФ) налог поступил в сумме 66,8 млрд руб. из 6 925,1 млрд руб. налоговых доходов бюджетов бюджетной системы всего.

Наиболее значительный налоговый потенциал среди отраслей промышленности, связанных с эксплуатацией минеральных ресурсов, имеют нефтяная и газовая промышленность, черная и цветная металлургия, угольная промышленность <6>. Абсолютно очевидно, и это подтвердил проведенный нами анализ, что основу экономики государства составляет продукция добывающих предприятий. Безусловно, что особое место среди налогов, уплачиваемых такими предприятиями, занимает налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ).

---

<6> Понкратов В.В. Формирование и использование нефтегазовых доходов федерального бюджета в условиях низких цен на энергоресурсы и отсутствия бюджетного правила // Экономика. Налоги. Право. 2016. N 2. С. 108.

Между тем вопрос создания эффективного механизма функционирования исследуемого налога стоит достаточно остро сегодня в российской практике. Именно сейчас, с одной стороны, при высоких ценах на нефть и, с другой стороны, накопившихся проблемах в сфере природопользования государство имеет возможность сформировать рациональную систему платежей при пользовании недрами, обеспечивающую справедливое и обоснованное изъятие, а также разработать и опробовать организационные механизмы ее администрирования.

Как очевидно, доля НДС колоссальна в структуре доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. На наш взгляд, имеющуюся зависимость от нефтегазовых доходов неразумно оценивать как нормальное явление, поскольку в настоящее время формирование доходов бюджетов напрямую связано с количеством добычи нефти, его качеством и ценой нефти за 1 баррель. Мы считаем, что в такой сырьевой стране, как Россия, доходы, полученные от нефтегазового сектора экономики, всегда будут преобладать над остальными налоговыми поступлениями. Между тем целесообразно находить другие ресурсы и резервы по наращиванию доходной базы бюджетов бюджетной системы (как это было до 2000 г., когда доходы от нефтегазового сектора не были столь велики).

Поскольку НДС по объему поступлений занимает первое место в числе прямых налогов <7>, важность взимания НДС для экономики государства значительна, хотя имеются проблемы в области его расчета, администрирования, установления цены нефти и газа <8>.

---

<7> Агузарова Ф.С. Укрепление бюджетов субфедерального уровня Российской Федерации на основе налога на добавленную стоимость // Экономика. Бизнес. Банки. 2016. N 4 (17). С. 166.

<8> Германова М.А. [Объект НДС](#): коллизии правового регулирования // Право и экономика. 2016. N 4 (338). С. 57.

Так, сегодня существуют проблемы, связанные с самой оценкой стоимости добытых полезных ископаемых. Данная проблема уже продолжительное время обозначается специалистами в качестве оснований для корректировки механизма налогообложения добычи полезных ископаемых в первую очередь в отношении экспортируемых металлов (твердые полезные ископаемые). В частности, по таким твердым полезным ископаемым может быть рассмотрена возможность введения налога на дополнительный доход. Предлагалось ввести налог на дополнительный доход в нефтяной отрасли. По той же аналогии предлагаем внедрить налог по твердым полезным ископаемым.

В налоговой практике существуют различные методы применения оценки налоговой базы по налогу, в т.ч. расчетный метод <9>. По мнению экспертов, следствием применения расчетного метода определения налоговой базы, кроме бюджетных потерь, является чрезмерная налоговая нагрузка на предприятия, которые осуществляют более высокие расходы на добычу, в особенности в случае разработки и худших по качеству запасов полезных ископаемых. Все это создает различного рода проблемы в работе таких предприятий. Кроме того, неоднозначно определяется содержание перечня расходов и порядок их признания, учитываемых в процессе определения налоговой базы по исследуемому налогу. Такое неоднозначное толкование провоцирует некорректное исчисление налога и, как следствие, может привести к его перерасчету, высокому налоговому гнету организации и другим негативным моментам.

-----  
<9> Мишустин М.В. Факторы роста налоговых доходов: макроэкономический подход // Экономическая политика. 2016. Т. 11. N 5. С. 11.

Определенные трудности порождает отсутствие комплексной дифференциации НДС в зависимости от горнотехнических, природно-географических и экономических условий освоения и разработки месторождения, призванной содействовать привлечению инвестиций в разработку труднодоступных и низкорентабельных месторождений, что достаточно часто встречается в практической деятельности.

В целях создания справедливого правового регулирования НДС для плательщиков, осуществляющих добычу различных видов полезных ископаемых, разумно внести поправки в налоговое законодательство в части налоговых ставок (ст. 342 "Налоговая ставка" НК РФ) с целью корректировок (т.е. уменьшения ставки) при добыче всех видов полезных ископаемых и на всех стадиях разработки месторождений <10>. Это позволит исключить умышленную эксплуатацию недропользователей низкорентабельных платежей и не допустит уменьшения суммы налога, а также нарушения налогового законодательства. Важнейшим условием введения дифференцированных налоговых ставок НДС признается то, что изменение налогообложения не должно приводить к снижению доходов бюджета <11>. В целом использование дифференцированных ставок имеет цель - максимальное приумножение уровня налоговой нагрузки в период предельной доходности предприятий и минимизирование налоговой нагрузки на начальной и завершающей стадиях разработки месторождений.

-----  
<10> Ильичева М.А. [Правовое регулирование налоговых отношений](#) с участием крупнейших налогоплательщиков (на примере предприятий нефтегазовой отрасли) // Налоги (журнал). 2016. N 5. С. 31.

<11> Буланцева М.В., Кудрявцева Н.Ю. Налог на добычу полезных ископаемых: ожидания и реальность // Экономика и менеджмент инновационных технологий. 2016. N 1 (52). С. 41.

Следует отметить, что серьезной проблемой в действующей практике является создание стимулов освоения совершенно новых месторождений, характеризующихся более значительными

затратами (расходами) и сложными геологическими условиями, надобностью образования инфраструктуры, большей удаленностью от рынков сбыта. При этом важным моментом следует считать то, что по расчетам проектных нефтегазовых институтов для рентабельного освоения новых месторождений недостаточно установлено льгот по НДС, поэтому актуально пересмотреть институт предоставления налоговых льгот <12>.

-----

<12> Палювина А.С., Каширина М.В. Совершенствование системы налоговых льгот при расчете НДС в РФ // Финансовое право и управление. 2016. N 3. С. 244.

Для качественного и устойчивого развития нефтегазового сектора экономики решить только проблемы налогообложения недостаточно. Важен глубокий и комплексный подход, в разрезе которого эффективная налоговая политика будет одной из ключевых составляющих. Содействовать интенсивному и усиленному развитию данной отрасли поможет реальная конкурентная среда, которая побуждала бы организации к сокращению издержек, в т.ч. на основе разработки и применения инновационных технологий.

Изложенные выше проблемы налогообложения добычи полезных ископаемых в практике применения могут быть решены либо в рамках точечных (частных) исправлений налогового законодательства, либо путем изменения концепции налогообложения с учетом рентного потенциала.

Таким образом, существующие диспропорции в налогообложении отдельных видов полезных ископаемых до настоящего периода не устранены. Действующее налоговое законодательство в части добычи некоторых полезных ископаемых, чаще всего твердых, разработано без надлежащего учета требований законодательства и специфики разработки месторождений. Более того, имеется ряд существенных недостатков и противоречий в части определения налоговой базы, налоговых ставок и налоговых льгот.

В то же время к достоинствам налогообложения добычи полезных ископаемых стоит относить введение дифференцированных налоговых ставок (размер которых устанавливается в зависимости от стадии разработки месторождения).

#### Литература

1. Агузарова Л.А. Некоторые особенности налогообложения природопользования в Российской Федерации / Л.А. Агузарова, А.Х. Моргоева // Налоги и налогообложение. 2016. N 3. С. 247 - 252.
2. Агузарова Ф.С. Укрепление бюджетов субфедерального уровня Российской Федерации на основе налога на добавленную стоимость // Экономика. Бизнес. Банки. 2016. N 4 (17). С. 165 - 173.
3. Артеменко Д.А. Реформа системы налогообложения нефтегазового сектора российской экономики / Д.А. Артеменко, Г.А. Артеменко // Государственное и муниципальное управление. Ученые записки СКАГС. 2017. N 2. С. 75 - 80.
4. Буланцева М.В. Налог на добычу полезных ископаемых: ожидания и реальность / М.В. Буланцева, Н.Ю. Кудрявцева // Экономика и менеджмент инновационных технологий. 2016. N 1 (52). С. 38 - 43.
5. Германова М.А. [Объект НДС](#): коллизии правового регулирования // Право и экономика. 2016. N 4 (338). С. 55 - 59.
6. Журавлев М.А. Налоговая политика государства в газовом секторе // Economics. 2016. N 7 (16). С. 53 - 57.

7. Ильичева М.А. [Правовое регулирование налоговых отношений](#) с участием крупнейших налогоплательщиков (на примере предприятий нефтегазовой отрасли) // *Налоги (журнал)*. 2016. N 5. С. 30 - 33.
  8. Козеняшева М.М. Независимые нефтяные компании в России и мире: проблемы налогообложения // *Нефть, газ и право*. 2016. N 4. С. 31 - 38.
  9. Мишустин М.В. Факторы роста налоговых доходов: макроэкономический подход // *Экономическая политика*. 2016. Т. 11. N 5. С. 8 - 27.
  10. Моница А.В. Анализ налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) с 2002 по 2016 гг. // *Инновационная экономика*. 2016. N 2 (7). С. 9.
  11. Палювина А.С. Совершенствование системы налоговых льгот при расчете НДПИ в РФ / А.С. Палювина, М.В. Каширина // *Финансовое право и управление*. 2016. N 3. С. 241 - 246.
  12. Понкратов В.В. Формирование и использование нефтегазовых доходов федерального бюджета в условиях низких цен на энергоресурсы и отсутствия бюджетного правила // *Экономика. Налоги. Право*. 2016. N 2. С. 104 - 111.
  13. Соловьева И.А. Налоговое и таможенно-тарифное регулирование нефтяного сектора: исторический экскурс и современные проблемы / И.А. Соловьева, З.Р. Гафарова, М.В. Герасимова // *Нефтегазовое дело*. 2016. N 14-2. С. 226 - 231.
  14. Шейнин Л.Б. Суверенитет и право собственности государства на природные ресурсы: почему их надо различать? / Л.Б. Шейнин, Г.Н. Шендерук // *Экономика природопользования*. 2016. N 4. С. 105 - 115.
  15. Aguzarova L.A. Conceptual approaches to the management of social and labor potential reproduction of the region // *La Pensee (Paris)*. 2014. Т. 76. N 10. С. 2 - 12.
-