

Секция «4. Актуальные проблемы развития налоговой системы Российской Федерации»

Механизм исчисления НДСП: соответствие теории и практики.

Савельева Ольга Витальевна

Студент

*Финансовый университет при Правительстве РФ, Налоги и налогообложение,
Москва, Россия*

E-mail: oljawolja@yandex.ru

Научный руководитель

к. э. н. Карпова Галина Николаевна

Природная рента представляет собой доход природоэксплуатирующих хозяйствующих субъектов, не требующий для его извлечения дополнительных предпринимательских усилий, а созданный самой природой. Теория природной ренты является экономическим обоснованием необходимости изъятия части дохода недропользователей в пользу государства, ведь именно оно является собственником недр согласно ст. 1.2 Закона РФ «О недрах». Фактически изъятие осуществляется с помощью обложения недропользователей налогом на добычу полезных ископаемых.

С одной стороны, механизм работает правильно. Чем больше объемы добытого полезного ископаемого, тем большую сумму налога заплатит налогоплательщик, т.е. тем большую часть природной ренты возместит государству. Но этот порядок настроен лишь на изъятие абсолютной ренты, которая обеспечена наличием прав на объект природопользования с наилучшими характеристиками. Дифференциальная рента, возникающая у налогоплательщика в силу более благоприятных условий добычи (лучших характеристик месторождений, глубины залегания полезных ископаемых и т. д.), оседает в его же руках. Это подтверждается следующим фактом: рентабельность продаж западных добывающих компаний составляет 5–12%, в то время как в России этот показатель достигает значения 35,7% при среднем уровне рентабельности по видам экономической деятельности 11,5%. [1]

Казалось бы, необходимо просто увеличить налоговую нагрузку добывающих компаний, и в бюджет будет поступать и дифференциальная рента. Но всё не так просто. Большая часть месторождений в России является низкорентабельными (из-за выработанности, отсутствия инфраструктуры, низкого качества сырья, глубины залегания, природных условий), т.е. необходимо наоборот предоставлять налоговые преференции разработчикам. Особенности каждого участка недр учитываются с помощью дифференцированных ставок. Их дифференциация может быть проведена путем умножения базовых налоговых ставок по каждому виду полезного ископаемого на специально разработанные коэффициенты, учитывающие названные факторы, под воздействием которых образуется дифференциальная рента.

На данный момент наибольшее применение коэффициенты находят в налогообложении добычи нефти, газа, угля. Так, с 1.09.2013г. налоговая ставка 470 руб. за тонну добытой нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной умножается на [2]:

Кц – коэффициент, характеризующий динамику мировых цен на нефть;

Кв – коэффициент, характеризующий степень выработанности конкретного участка недр;

Кз – коэффициент, характеризующий величину запасов конкретного участка недр;

Кд – коэффициент, характеризующий степень сложности добычи нефти;

Кдв – коэффициент, характеризующий степень выработанности конкретной залежи углеводородного сырья.

Налоговые ставки по НДС при добыче угля корректируются на коэффициенты-дефляторы, которые устанавливаются по каждому виду угля ежеквартально. Налогоплательщики могут уменьшить сумму налога на сумму расходов, связанных с обеспечением безопасных условий и охраны труда при добыче угля. Предельная величина вычета рассчитывается как произведение суммы налога на коэффициент Кт, который определяется для каждого участка недр с учетом степени метанообильности участка недр, на котором осуществляется добыча угля, а также с учетом склонности угля к самовозгоранию в пласте на участке.

Изменения законодательства затронули также порядок расчета НДС в отношении кондиционных руд черных металлов. С 1.01.2014г. налоговую ставку 4,8% нужно будет корректировать на величину коэффициента Кподз. Коэффициент принимается равным 0,1, если разработка ведется на участке недр, более 90 процентов балансовых запасов которого обрабатывается подземным способом. Если участок не подходит под данное условие, коэффициент равен единице. При этом понижающий коэффициент применяется по участку недр, на котором подземную добычу предполагается полностью завершить не позднее 1.01.2024г.

В Налоговый кодекс внесены поправки, направленные на налоговое стимулирование добычи углеводородного сырья на российском континентальном шельфе. Этим законопроектом вводится особый порядок налогообложения углеводородного сырья, добытого на новом морском месторождении. В частности, предусматриваются ставки НДС 15%, 10% и 5% для углеводородного сырья, добытого соответственно:

- на новых морских месторождениях в российской части дна Каспийского моря, Печорского или Белого моря, южной части Охотского моря, включая шельф острова Сахалин;

- на месторождениях северной части Охотского и южной части Баренцева моря;

- на новых морских месторождениях, расположенных на 50% и более территорий Карского моря, северной части Баренцева моря, восточной Арктики (море Лаптевых, Восточно-Сибирское, Чукотское, Берингово моря).

Налогообложение газа горючего природного производится по ставке, установленной пп. 11 п.2 ст.342 НК РФ, умноженной на коэффициент 0,646 (на период с 1 июля по 31 декабря 2013 года включительно), 0,673 (на период с 1 января по 31 декабря 2014 года включительно), 0,701 (начиная с 1 января 2015 года), следующими категориями налогоплательщиков:

- налогоплательщиками, не являющимися в течение всего налогового периода собственниками объектов Единой системы газоснабжения;

- налогоплательщиками, не являющимися в течение всего налогового периода организациями, в которых непосредственно и (или) косвенно участвуют собственники объектов Единой системы газоснабжения, и суммарная доля такого участия составляет более 50 процентов.

Уровень налоговой нагрузки при добыче природного газа составил в 2011 г. 27,5 %, в то время как при добыче сырой нефти 52,1 %; доля НДС в структуре налоговых платежей в газовом секторе составляет в среднем 8,6 %, а в нефтяном секторе 32,3% [3]. Эти числа свидетельствуют о необходимости увеличения фискальной нагрузки на газодобывающие предприятия. Об этом говорится и в «Основных направлениях налоговой политики РФ на 2014 год и плановый период 2015-2016 годов» [4]: «продолжается работа по установлению дополнительной фискальной нагрузки путем ежегодного повышения установленной ставки НДС на добытый газ горючий природный на период до 2015г.»

Относительно добычи углеводородного сырья в документе приведены следующие положения:

1. Необходимо завершить работу по изменению системы налогообложения добычи газа горючего природного и газового конденсата путем установления формульного подхода исчисления НДС. Также предполагается применение к рассчитываемым по формуле ставкам НДС коэффициентов, характеризующих условия добычи и стадию разработки соответствующих месторождений.

2. Необходимо завершить работу по подготовке нового режима налогообложения добычи углеводородного сырья при разработке новых морских месторождений, расположенных в границах внутренних морских вод, территориального моря, на континентальном шельфе Российской Федерации и в Каспийском море, путем установления специальной системы налогового и таможенно-тарифного регулирования.

3. Необходимо завершить разработку специального режима налогообложения нефти, добываемой из трудноизвлекаемых запасов.

4. Планируется постепенное снижение ставки вывозной таможенной пошлины на нефть с одновременной компенсацией выпадающих доходов за счет увеличения ставки НДС на нефть. Однако реализация такого решения возможна только после детальной оценки всех бюджетных и экономических эффектов от его принятия.

В рамках совершенствования налогообложения добычи твердых полезных ископаемых планируется:

1. Оценка целесообразности установления специфических ставок НДС по иным, кроме угля, видам твердых полезных ископаемых, а также проработка вопроса об установлении ставки НДС при добыче твердых полезных ископаемых с учетом мировых цен на соответствующие полезные ископаемые.

2. Анализ принятых изменений законодательства в 2011-2012 г. и рассмотрение возможности установления налоговых преференций по НДС при добыче некоторых видов твердых полезных ископаемых на отдельных территориях Российской Федерации, в том числе на территории Дальневосточного федерального округа.

Из вышеизложенных направлений видно, что основная работа ведется именно в направлении стимулирования добычи на низкорентабельных участках недр, а осуществить качественный перерасчет ставок на нефть в направлении их увеличения на современном этапе невозможно.

Проблема изъятия природной ренты активно обсуждается в научных публикациях, но однозначного пути решения назревших проблем нет. Наиболее радикальным из предлагаемых путей реформирования обложения добычи полезных ископаемых является введение налога на дополнительный доход (НДД). [5] Замена НДС налогом на дополнительный доход свяжет налоговые платежи с доходностью месторождения и даст

возможность государству изымать в бюджет не только налог на прибыль, но и налог на сверхприбыль, образующуюся в отраслях, где имеет место рентный доход. Но на нынешнем этапе осуществить идею введения НДС слишком сложно, это потребует большой работы по корректировке существующего законодательства, а также системного анализа работы всей добывающей отрасли для определения элементов налога. Также к аргументам против введения НДС относятся большие возможности по уклонению, чем при НДСП.

Таким образом, теоретическим обоснованием взимания НДСП является теория природной ренты. Существующий механизм распределения не совершенен: часть ренты, возмещаемой государству высокодоходными предприятиями слишком мала, в то время как налоговая нагрузка на низко рентабельных участках высока. Ведется активная работа по разработке стратегических и оперативных планов реформирования налогообложения добычи полезных ископаемых, что дает надежду на скорое разрешение существующих противоречий.

Литература

1. Приказ ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@ (ред. от 10.05.2012) "Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок@"
2. "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 23.07.2013) (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.10.2013)
3. Гринкевич Л.С., Баландина А.С. Внедрение справедливого механизма налогового изъятия дифференциальной ренты в газодобывающем секторе экономики. //Теория и практика общественного развития. 2013. №3. С.187-190
4. "Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2014 год и на плановый период 2015 и 2016 годов" (одобрено Правительством РФ 30.05.2013)
5. Голубцова Е.В. Повышение эффективности налога на добычу полезных ископаемых как инструмента изъятия природной ренты и стимулирования рационального природопользования. // Известия РЭУ им. Г.В. Плеханова. 2011. № 05. С. 92-99