

## Трансформация ресурсных налогов и платежей золотодобывающих предприятий как элемент совершенствования системы рационального использования природно-ресурсной базы страны

© 2009 С.А. Мясоедов

кандидат экономических наук

Дальневосточный государственный аграрный университет

Обосновано, что при расчете ресурсных налогов и платежей золотодобывающих предприятий слабо учитывается фактор индивидуальности месторождения, его характеристик. Это создает ситуацию, при которой одни хозяйствующие субъекты вынуждены через ресурсные налоги уплачивать часть своей прибыли, а другие - присваивают ренту и получают сверхприбыль.

*Ключевые слова:* природно-ресурсная база, ресурсные налоги и платежи, налоговая реформа, налог на добычу полезных ископаемых, золотая (горная) рента.

В Российской Федерации с 2000 г. система ресурсного налогообложения для золотодобывающих предприятий страны формируется двумя нормативными документами - Налоговым кодексом и законом "О недрах".

Согласно Налоговому кодексу РФ золотодобывающие предприятия на 1 февраля 2009 г. уплачивают следующие ресурсные налоги: налог на добычу полезных ископаемых, земельный налог.

Законом Российской Федерации "О недрах", ст. 39, предусмотрена система платежей при пользовании недрами, которая включает:

- 1) разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии;
- 2) регулярные платежи за пользование недрами;
- 3) плату за геологическую информацию о недрах;
- 4) сбор за участие в конкурсе (аукционе);
- 5) сбор за выдачу лицензий.

Таким образом, пользователи недр уплачивают ресурсные налоги, предусмотренные Нало-

говым кодексом РФ, и систему платежей при пользовании недрами, указанную в законе РФ "О недрах".

Рентный характер земельного налога не вызывает сомнений, поскольку его размер устанавливается в зависимости от кадастровой стоимости земли, величина которой варьируется, в частности, от качества земли, ее месторасположения.

Экономическая сущность налога на добычу полезных ископаемых, скорее всего, по нашему мнению, выражена во взимании платы за право добывать полезные ископаемые независимо ни от каких видов, характеристик разрабатываемого полезного ископаемого.

До введения налога на добычу полезных ископаемых основными ресурсными налогами золотодобывающих предприятий являлись платежи за право на пользование полезными ископаемыми и отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы.

При существовании отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы основные геологоразведочные работы осуществлялись за счет средств данного платежа (табл. 1).

**Таблица 1. Распределение геологоразведочных работ по источникам финансирования**

Источник финансирования	Годы					
	1994	1995	2000	2001	2002	2006
Всего	100	100	100	100	100	100
В том числе за счет:						
федерального бюджета	29,8	15,1	17,7	4,8	8,6	12,8
бюджетов субъектов Российской Федерации	5,9	7,9	18,8	16,8	8,2	1,0
отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы, оставляемых у организаций	44,6	56,8	43,8	46,1	-	-
собственных средств организаций	8,8	6,6	9,7	15,9	54,6	62,7
отечественных и зарубежных инвестиций	10,3	13,3	9,8	15,6	26,9	18,5
кредитов	0,6	0,3	0,2	0,8	3,1	5,0

*Источник:* Российский статистический ежегодник. 2007: Стат. сб. / Росстат. М., 2007. С. 399.

Целевой характер вышеназванного платежа обязывал и государство, и недропользователей расходовать средства на проведение геологоразведочных работ. Таким образом, государство гарантировало расширение минерально-сырьевой базы страны, доходы в различные уровни бюджетной системы страны в будущем и сохранение рабочих мест, как правило, на градообразующих предприятиях.

В настоящее время система ресурсного налогообложения не стимулирует недропользователей на проведение геологоразведочных работ. Сложилась ситуация, что при действующей системе ресурсного налогообложения у государства отсутствуют как целевой источник поступления и расходования средств на геологоразведку, так и эффективные налоговые стимулы для проведения геологоразведочных работ недропользователями, хотя, к сожалению, зависимость величины доходов консолидированного бюджета Российской Федерации от результативности работы недропользователей остается актуальной до сих пор.

ность ставки практически на протяжении всего периода разработки месторождения. Кроме этого, активно обсуждалась и необходимость предоставления налоговых каникул до выхода предприятий на проектную мощность, на фиксированный уровень добычи.

Налог на добычу полезных ископаемых не учитывает все ранее созданные и положительно действовавшие моменты разработки месторождений полезных ископаемых. С вводом налога на добычу полезных ископаемых произошла следующая трансформация параметров системы ресурсного налогообложения:

1) отменена дифференциация ставок ресурсных налогов и платежей по горно-геологическим и географо-экономическим особенностям месторождения, сохранена частичная дифференциация для месторождений нефти и газа (ст. 342, п. 1, пп. 8 Налогового кодекса РФ);

2) отменены верхние предельные и нижние предельные границы ресурсных налогов и платежей;

**Таблица 2. Доля платежей за пользование природными ресурсами**

**в структуре налоговых доходов консолидированного бюджета Российской Федерации, %\***

Показатели	Годы						
	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Налоговые доходы консолидированного бюджета, всего	100	100	100	100	100	100	100
В том числе платежи за пользование	2,82	1,3	1,72	1,93	3,4	10,52	10,42

\* Рассчитано автором по: Российский статистический ежегодник. 2007: Стат.сб. /Росстат. М., 2007. С. 637.

Следует сделать вывод (см. табл. 2), что государство, получив рост доходов по платежам за пользование природными ресурсами с 3,4% в 2001 г. до 10,52% в 2002 г. за счет ввода налога на добычу полезных ископаемых с динамикой дальнейшего роста в структуре налоговых доходов консолидированного бюджета, имеет серьезный аргумент в пользу эффективности проведенной налоговой реформы в системе ресурсного налогообложения.

В 2002 г. при вводе налога на добычу полезных ископаемых, кроме исключения из системы ресурсного налогообложения отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы, отрицательные последствия отмены которого для развития ресурсной базы золотодобывающей промышленности являются очевидными, были ликвидированы и платежи за право на пользование недрами (платежи за пользование недрами). Основными критикуемыми аспектами формирования размера ставки платежей являлось отсутствие гибкого механизма изменения ставки платежей в зависимости от географо-экономических и горно-геологических условий разработки, стабиль-

3) отменена возможность регионов влиять на конечную ставку ресурсных налогов и платежей, т.е. у регионов изъяли механизмы контроля за выполнением недропользователем ранее принятых обязательств и условий разработки месторождения (федеральный центр их полностью взял на себя);

4) отменена возможность формирования целевых государственных ресурсов на проведение геологоразведочных работ;

5) сокращение возможности разработки субъектами малого предпринимательства (артелями) мелких участков, с незначительным содержанием золота в породе и в песке, т.е. сокращение активно разрабатываемой ресурсной базы;

6) сохранено противоречие теории ренты с налоговым механизмом изъятия ренты через выручку золотодобывающих предприятий, а не через прибыль. В результате ренту уплачивает не недропользователь, а потребитель продукта. Отсутствуют стимулы внедрения инновационных методов освоения в долгосрочном периоде, применения новой техники и технологий;

7) исключена скидка на истощение недр, запасов полезного ископаемого, в том числе золо-

та, сохранены механизмы скидки на истощение недр только для нефтедобывающей и газодобывающей промышленности (ст. 342, п. 1, пп. 8 Налогового кодекса РФ);

8) отменены пониженные размеры ресурсных платежей до выхода на проектную мощность, ранее предоставляемые регионами в рамках региональной доли ставки ресурсных налогов и платежей. Однако сохранены привилегии для нефтедобывающих и газодобывающих предприятий в виде нулевой ставки (ст. 342, п. 1, пп. 8 Налогового кодекса РФ);

9) сокращена изымаемая государством величина рентных доходов у недропользователей, разрабатывающих месторождения с лучшими географо-экономическими и горно-геологическими характеристиками, с одновременным увеличением налогового бремени для золотодобывающих предприятий, разрабатывающих месторождения со средними и худшими характеристиками. Следует отметить, что подобные перекосы при недропользовании в нарушениях принципов формирования равных условий хозяйствования минимальны для предприятий, ведущих разработку месторождений нефти и газа со средними и худшими характеристиками. А для нефтедобывающих и газодобывающих предприятий, осваивающих лучшие месторождения, рентные доходы при действующем налоге максимальны в сравнении с периодом налогообложения до 2002 г. и в сравнении с недропользователями, разрабатывающими лучшие месторождения других полезных ископаемых (ст. 342, п. 1, пп. 8 Налогового кодекса РФ);

10) введен дискриминационный характер в систему ресурсного налогообложения недропользователей по отраслям, в том числе и для золотодобывающих предприятий, т.е. для предприятий, разрабатывающих месторождения нефти и газа, применяются более гибкие условия разработки месторождения, обеспечивающие увеличение рентных доходов в сравнении с другими предприятиями-недропользователями, добывающими иные полезные ископаемые (ст. 342, п. 1, пп. 8 Налогового кодекса РФ).

Основными положительными фактами применения налога на добычу полезных ископаемых, по нашему мнению, явились:

1) рост доли ресурсных налогов и платежей в структуре доходов консолидированного бюджета;  
2) как можно предположить, снижение затрат по администрированию налога, снижение трансакционных издержек государства по мониторингу условий хозяйствования и изъятие рентных доходов.

При действующей системе ресурсного налогообложения наиболее полно изымается государством только геологоразведочная рента через платежи (табл. 3).

Наибольшую часть рентных доходов получают предприятия, ведущие непосредственную добычу полезного ископаемого. Следовательно, основная часть рентных доходов - золотая (горная) рента - должна изыматься у золотодобывающего предприятия, и как следует из таблицы, государство изымает золотую ренту только через налог на добычу полезных ископаемых.

Государство после введения налога на добычу полезных ископаемых большую часть дифференциальной горной (золотой) ренты позволяет присваивать предприятиям, разрабатывающим месторождения с лучшими характеристиками (табл. 4).

Основной причиной, по нашему мнению, обеспечивающей невозможность изъятия дифференциальной золотой ренты является стабильная ставка основного ресурсного налога - налога на добычу полезных ископаемых, а также отсутствие дифференциации величины ставки ресурсных налогов и платежей по горно-геологическим и географо-экономическим характеристикам месторождений.

Остро выраженная фискальная направленность стабильной ставки налога на добычу полезных ископаемых заключена, по нашему мнению, в механизме определения ставки. В расчет ставки не принимаются ни усредненные, ни какие-либо иные данные по горно-геологическим и географо-экономическим характеристикам месторождений, т.е. не учитываются индивидуаль-

**Таблица 3. Налоговые механизмы изъятия рентных доходов у золотодобывающих предприятий**

Вид комплексных рент	Налоговый способ изъятия
Геологическая	1. Разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии 2. Регулярные платежи за пользование недрами 3. Плата за геологическую информацию о недрах 4. Сбор за участие в конкурсе (аукционе) 5. Сбор за выдачу лицензий
Золотая (горная)	1. Налог на добычу полезных ископаемых

Таблица 4. Оценка рентной сущности ресурсных налогов и платежей, уплачиваемых при освоении рудных месторождений золота

Налоги и платежи	Факторы дифференциации ставки	Изъятие вида ренты	Получатель рентного дохода
Налог на добычу полезных ископаемых	Отсутствуют. Являются платой за право на добычу	Абсолютная горная (золотая) рента - изымается	Государство
		Дифференциальная горная (золотая) рента по продуктивности - не изымается государством	Недропользователь
		Дифференциальная горная (золотая) рента геологическая - не изымается государством	Недропользователь
		Дифференциальная горная (золотая) рента по местоположению - не изымается государством	Недропользователь
		Дифференциальная горная (золотая) рента по качеству сырья - не изымается государством	Недропользователь
		Дифференциальная горная (золотая) рента замены потребительских предпочтений - не изымается государством	Недропользователь
Земельный налог	Кадастровая стоимость земли	Абсолютная земельная рента - изымается	Государство
		Земельная рента по размеру участка - изымается	Государство
		Земельная рента по плодородию - изымается	Государство
		Земельная рента по местоположению - изымается	Государство
		Земельная рента по экологическому состоянию - изымается	Государство
Разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии		Абсолютная геологоразведочная рента - изымается	Государство
		Дифференциальная геологоразведочная рента по продуктивности - изымается	Государство
		Дифференциальная геологоразведочная рента геологическая - изымается	Государство
		Дифференциальная геологоразведочная рента по местоположению - изымается	Государство
		Дифференциальная геологоразведочная рента по качеству сырья - изымается	Государство
		Дифференциальная геологоразведочная рента замены потребительских предпочтений - изымается	Государство
		Дифференциальная горная (золотая) рента в зависимости от ситуации - изымается частично	Государство
Регулярные платежи за пользование недрами	В зависимости от экономико-географических условий, размера участка недр, вида полезного ископаемого, продолжительности работ, степени геологической изученности территорий, степени риска	Абсолютная геологоразведочная рента - изымается	Государство
		Дифференциальная геологоразведочная рента по продуктивности - изымается	Государство
		Дифференциальная геологоразведочная рента геологическая - изымается	Государство
		Дифференциальная геологоразведочная рента по местоположению - изымается	Государство
		Дифференциальная геологоразведочная рента по качеству сырья - изымается	Государство
		Дифференциальная геологоразведочная рента замены потребительских предпочтений - изымается	Государство
Плата за геологическую информацию о недрах	Выражает право государство	Абсолютная геологоразведочная рента - изымается	Государство
Сбор за участие в конкурсе (аукционе)	Выражает право государство	Абсолютная геологоразведочная рента - изымается	Государство
		Абсолютная горная (золотая) рента (малая часть) - изымается	Государство
Сбор за выдачу лицензий	Выражает право государство	Абсолютная геологоразведочная рента и абсолютная горная (золотая) рента (малая часть) - изымается	Государство

ные особенности месторождения. Каждое месторождение золота уникально, имеет свои горно-геологические и географо-экономические харак-

теристики. При стабильной ставке налога на добычу полезных ископаемых, которая устанавливается на весь период разработки и до выхода

золотодобывающих предприятий на проектную мощность, по нашему мнению, представляется дискуссионным соблюдение принципа равных условий хозяйствования, так как изменение характеристик месторождения происходит на протяжении всего периода его разработки. Содержание золота не может быть одинаковым во всей массе обрабатываемой породы, оно подвержено колебаниям, иногда значительным. Разработка месторождений осуществляется от нескольких лет до десятков лет. Величина содержания золота в породе устанавливается в среднем на весь объем золотосодержащей породы. Следовательно, если золотосодержащие породы с большим содержанием золота расположены ниже основной массы золотосодержащей породы в месторождении, то золотодобывающее предприятие будет уплачивать через налог на добычу полезных ископаемых по ставке и свою прибыль до тех пор, пока не достигнет лучшей по содержанию породы. Но процесс движения к лучшей породе по ряду причин может продолжаться в течение нескольких лет,

что, несомненно, скажется отрицательно на финансовом состоянии предприятия.

Принципиальным моментом в вопросе изъятия рентных доходов является определение налогооблагаемой базы ресурсных рентных налогов и платежей.

Сложившаяся система налогообложения в Российской Федерации, в частности на золотодобывающих предприятиях, направлена на выполнение фискальных функций, тогда как одна из основных задач государства - повышение конкурентоспособности предприятий страны - может быть реализована только при проведении активной политики по созданию необходимых условий для развития промышленности.

Система ресурсного налогообложения золотодобывающих предприятий слабо обеспечивает рациональное использование природных ресурсов, не способствует развитию производственной базы золотодобывающей отрасли, применению передовых результатов научно-технического прогресса, привлечению инвестиций.

*Поступила в редакцию 09.12.2008 г.*