**СОДЕРЖАНИЕ**

**Введение…………………………………………………………………………….3**

**Глава 1. Общественная значимость налога на добычу полезных ископаемых и плательщики налога…………………………………………….5**

**1.1. Постановка на учет в качестве налогоплательщика налога на добычу полезных ископаемых………………………………………………………….6**

**1.2. Объект налогообложения……………………………………………………...7**

**1.3. Добытые полезные ископаемые………………………………………………8**

**Глава 2. Особенности исчисления налога на добычу полезных ископаемых…………………………………………………………………………13**

**2.1. Порядок исчисления и уплаты налога…………………………………….14**

**2.2. Некоторые особенности применения налоговых ставок………………..15**

**2.3. Оценка стоимости добытых полезных ископаемых……………………..16**

**Глава 3. Проблемы и перспективы применения налога на добычу полезных ископаемых…………………………………………………………………………20**

**3.1. Экономический аспект применения НДПИ……………………………….20**

**3.2. Правовой аспект применения НДПИ………………………………………22**

**3.3. Перспективы налогообложения……………………………………………..23**

**Заключение…………………………………………………………………………26**

**Список использованной литературы………………………………………….28**

**ВВЕДЕНИЕ**

Платежи за пользование природными ресурсами составляют довольно многочисленную группу налогов, сборов и иных обязательных платежей. Особенности расчета ресурсных платежей связаны, в первую очередь, с содержанием и назначением конкретного вида природных ресурсов, а также с механизмом предоставления их в пользование и составом информационных ресурсов.

В настоящее время любое государство обращается не только к фискальным приоритетам в вопросе взимания ресурсных платежей, но и учитывает регулирующую функцию этих платежей. Ведь многие природные ископаемые являются исчерпаемыми и невозобновляемыми. В этих условиях ресурсные платежи должны выполнять роль регулятора рационального использования природных ресурсов, сокращения вредного воздействия на окружающую среду и проведения природоохранных мероприятий.

В связи с этим возрастает важность правильного расчета платежей за добычу природными ископаемыми, их уплаты и представления соответствующей отчетности. Лицензирование природопользования предполагает возможность привлечения не только к финансовой, но и к административной ответственности при несоблюдении условий, связанных с платностью природных ресурсов.

Налог на добычу полезных ископаемых регулирует правоотношения между государством и организациями и индивидуальными предпринимателями, которым предоставлен в пользование участок недр.

Данный налог является центральным элементом новой системы налогообложения природных ресурсов, заменившим взимавшиеся с разработчиков недр платежи на воспроизводство минерально-сырьевой базы и за право пользования недрами, а также акциз на нефть.

Налог на добычу полезных ископаемых - это один из наиболее важных платежей, уплачиваемых недропользователем в бюджет Российской Федерации. Порядок расчета горной ренты, величина ее изъятия государством влияет как на экономику отдельных предприятий недропользователей, так и на всю экономику России в целом.

На протяжении исторического развития государства как политического института платежи при добычи природных ископаемых являлись одним из основных общественно-правовых источников государственных доходов.

Таким образом, из вышесказанного следует важность взимания налога на полезные ископаемые для экономики государства.

Учитывая изложенное, тема курсовой работы представляется актуальной.

Целю работы является показать принципы построения и проблемы функционирования налога на полезные ископаемые.

Задачи работы:

1. Изучить основы применения налога на добычу полезных ископаемых;

2. Изучить особенности уплаты рентных платежей за пользование полезными ископаемыми.

3.Совершенствование налога на добычу полезных ископаемых.

1. **Общественная значимость налога на добычу полезных ископаемых и плательщики налога.**

В соответствии со ст. 57 Конституции РФ каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. Законы, устанавливающие новые налоги или ухудшающие положение налогоплательщиков, обратной силы не имеют.

Как известно, добыча полезных ископаемых во всем мире, в том числе и в России приносит огромные прибыли. В связи с тем, что недра в Российской Федерации в соответствии с Конституцией РФ используются и охраняются в Российской Федерации как основа жизни и деятельности народов, проживающих на соответствующей территории на государстве лежит обязанность перераспределения прибыли от использования природных ископаемых. Налогоплательщиками налога на добычу полезных ископаемых (далее налогоплательщики) признаются организации и индивидуальные предприниматели, признаваемые пользователями недр в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Полезное ископаемое, добытое из недр на лицензионном участке, признается объектом налогообложения вне зависимости от вида пользования недрами, указанного в лицензии. Так, если полезное ископаемое добыто при пользовании недрами на основании лицензии только на поиск и оценку месторождений (только на строительство и эксплуатацию подземных ооружений), оно подлежит налогообложению. Если лицензия на право пользования недрами отсутствует, добытое полезное ископаемое не является объектом налогообложения.

Что касается полезных ископаемых, извлеченных из отходов (потерь) добывающего производства, то они являются самостоятельным объектом налогообложения, только если на их использование выдана отдельная лицензия в соответствии с Законом о недрах. Полезные ископаемые, извлеченные из отходов (потерь), подлежат налогообложению, если использование последних выделено в отдельный объект лицензирования, отличный от добычи полезных ископаемых из недр.

Что же такое полезное ископаемое?

В статье 337 НК РФ дано такое определение: это — продукция горнодобывающей промышленности и разработки карьеров, содержащаяся в фактически добытом (извлеченном) из недр (отходов, потерь) минеральном сырье (породе, жидкости и иной смеси), первая по своему качеству соответствующая государственному стандарту Российской Федерации, стандарту отрасли, региональному стандарту, международному стандарту. Если для отдельного добытого полезного ископаемого такие стандарты отсутствуют, то применяется стандарт организации (предприятия).

Таким образом, для налогообложения значение имеет не производство продукции, соответствующей какому-либо стандарту, а извлечение из недр минерального сырья, содержащего (потенциально) такую продукцию. Минеральное сырье может быть реализовано без проведения каких-либо операций по производству из него соответствующей продукции — объект налогообложения тем не менее возникнет.

* 1. **Постановка на учет в качестве налогоплательщика налога на добычу полезных ископаемых**

1)Налогоплательщики подлежат постановке на учет в качестве налогоплательщика налога на добычу полезных ископаемых (далее в настоящей главе - налог) по месту нахождения участка недр, предоставленного налогоплательщику в пользование в соответствии с законодательством РФ, если иное не предусмотрено пунктом 2 настоящей статьи в течение 30 календарных дней с момента государственной регистрации лицензии (разрешения) на пользование участком недр. При этом для целей настоящей главы местом нахождения участка недр, предоставленного налогоплательщику в пользование, признается территория субъекта (субъектов) РФ, на которой (которых) расположен участок недр.

2)Налогоплательщики, осуществляющие добычу полезных ископаемых на континентальном шельфе РФ, в исключительной экономической зоне Российской Федерации, а также за пределами территории РФ, если эта добыча осуществляется на территориях, находящихся под юрисдикцией РФ (либо арендуемых у иностранных государств или используемых на основании международного договора) на участке недр, предоставленном налогоплательщику в пользование, подлежат постановке на учет в качестве налогоплательщика налога по месту нахождения организации либо по месту жительства физического лица.

3)Особенности постановки на учет налогоплательщиков в качестве налогоплательщиков налога определяются Министерство финансов Российской Федерации.

* 1. **Объект налогообложения**

1.Объекты налогообложения по налогу на добычу полезных ископаемых определены в пункте 1 статьи 336 НК РФ. Ими признаются полезные ископаемые:

1) полезные ископаемые, добытые из недр на территории РФ на участке недр, предоставленном налогоплательщику в пользование в соответствии с законодательством РФ;

2) полезные ископаемые, извлеченные из отходов (потерь) добывающего производства, если такое извлечение подлежит отдельному лицензированию в соответствии с законодательством РФ о недрах;

3) полезные ископаемые, добытые из недр за пределами территории РФ, если эта добыча осуществляется на территориях, находящихся под юрисдикцией РФ (а также арендуемых у иностранных государств или используемых на основании международного договора) на участке недр, предоставленном налогоплательщику в пользование.

2. Не признаются объектом налогообложения:

1) общераспространенные полезные ископаемые и подземные воды, не числящиеся на государственном балансе запасов полезных ископаемых, добытые индивидуальным предпринимателем и используемые им непосредственно для личного потребления;

2) добытые (собранные) минералогические, палеонтологические и другие геологические коллекционные материалы;

3) полезные ископаемые, добытые из недр при образовании, использовании, реконструкции и ремонте особо охраняемых геологических объектов, имеющих научное, культурное, эстетическое, санитарно-оздоровительное или иное общественное значение. Порядок признания геологических объектов особо охраняемыми геологическими объектами, имеющими научное, культурное, эстетическое, санитарно-оздоровительное или иное общественное значение, устанавливается Правительством РФ;

4) полезные ископаемые, извлеченные из собственных отвалов или отходов (потерь) горнодобывающего и связанных с ним перерабатывающих производств, если при их добыче из недр они подлежали налогообложению в общеустановленном порядке;

5) дренажные подземные воды, не учитываемые на государственном балансе запасов полезных ископаемых, извлекаемых при разработке месторождений полезных ископаемых или при строительстве и эксплуатации подземных сооружений.

* 1. **Добытое полезное ископаемое**

1. Указанные выше полезные ископаемые именуются добытым полезным ископаемым. При этом полезным ископаемым признается продукция горнодобывающей промышленности и разработки карьеров (если иное не предусмотрено пунктом 3 настоящей статьи), содержащаяся в фактически добытом (извлеченном) из недр (отходов, потерь) минеральном сырье (породе, жидкости и иной смеси), первая по своему качеству соответствующая государственному стандарту РФ, стандарту отрасли, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае отсутствия указанных стандартов для отдельного добытого полезного ископаемого - стандарту (техническим условиям) организации (предприятия).

Не может быть признана полезным ископаемым продукция, полученная при дальнейшей переработке (обогащении, технологическом переделе) полезного ископаемого, являющаяся продукцией обрабатывающей промышленности.

2.Видами добытого полезного ископаемого являются:

1) антрацит, уголь каменный, уголь бурый и горючие сланцы;

2) торф;

3) углеводородное сырье: нефть обезвоженная, обессоленная и стабилизированная; газовый конденсат из всех видов месторождений углеводородного сырья, прошедший технологию промысловой подготовки в соответствии с техническим проектом разработки месторождения до направления его на переработку. Для целей настоящей статьи переработкой газового конденсата является отделение гелия, сернистых и других компонентов и примесей при их наличии, получение стабильного конденсата, широкой фракции легких углеводородов и продуктов их переработки; газ горючий природный (растворенный газ или смесь растворенного газа и газа из газовой шапки) из всех видов месторождений углеводородного сырья, добываемый через нефтяные скважины (далее - попутный газ); газ горючий природный из всех видов месторождений углеводородного сырья, за исключением попутного газа;

4) товарные руды: черных металлов (железо, марганец, хром); цветных металлов (алюминий, медь, никель, кобальт, свинец, цинк, олово, вольфрам, молибден, сурьма, ртуть, магний, другие цветные металлы, не предусмотренные в других группировках); редких металлов, образующих собственные месторождения (титан, цирконий, ниобий, редкие земли, стронций, литий, бериллий, ванадий, германий, цезий, скандий, селен, цирконий, тантал, висмут, рений, рубидий); многокомпонентные комплексные руды;

5) полезные компоненты многокомпонентной комплексной руды, извлекаемые из нее, при их направлении внутри организации на дальнейшую переработку (обогащение, технологический передел);

6) горно-химическое неметаллическое сырье (апатит-нефелиновые и фосфоритовые руды, калийные, магниевые и каменные соли, борные руды, сульфат натрия, сера природная и сера в газовых, серно-колчеданных и комплексных рудных месторождениях, бариты, асбест, йод, бром, плавиковый шпат, краски земляные (минеральные пигменты), карбонатные породы и другие виды неметаллических полезных ископаемых для химической промышленности и производства минеральных удобрений);

7) горнорудное неметаллическое сырье (абразивные породы, жильный кварц (за исключением особо чистого кварцевого и пьезооптического сырья), кварциты, карбонатные породы для металлургии, кварц-полешпатовое и кремнистое сырье, стекольные пески, графит природный, тальк (стеатит), магнезит, талько-магнезит, пирофиллит, слюда-московит, слюда-флогопит, вермикулит, глины огнеупорные для производства буровых растворов и сорбенты, другие полезные ископаемые, не включенные в другие группы);

8) битуминозные породы (за исключением указанных в подпункте 3 настоящего пункта);

9) сырье редких металлов (рассеянных элементов) (в частности, индий, кадмий, теллур, таллий, галлий), а также другие извлекаемые полезные компоненты, являющиеся попутными компонентами в рудах других полезных ископаемых;

10) неметаллическое сырье, используемое в основном в строительной индустрии (гипс, ангидрит, мел природный, доломит, флюс известняковый, известняк и известковый камень для изготовления извести и цемента, песок природный строительный, галька, гравий, песчано-гравийные смеси, камень строительный, облицовочные камни, мергели, глины, другие неметаллические ископаемые, используемые в строительной индустрии);

11) кондиционный продукт пьезооптического сырья, особо чистого кварцевого сырья и камнесамоцветного сырья (топаз, нефрит, жадеит, родонит, лазурит, аметист, бирюза, агаты, яшма и другие);

12) природные алмазы, другие драгоценные камни из коренных, россыпных и техногенных месторождений, включая необработанные, отсортированные и классифицированные камни (природные алмазы, изумруд, рубин, сапфир, александрит, янтарь);

13) концентраты и другие полупродукты, содержащие драгоценные металлы (золото, серебро, платина, палладий, иридий, родий, рутений, осмий), получаемые при добыче драгоценных металлов, то есть извлечение драгоценных металлов из коренных (рудных), россыпных и техногенных месторождений;

14) соль природная и чистый хлористый натрий;

15) подземные воды, содержащие полезные ископаемые (промышленные воды) и (или) природные лечебные ресурсы (минеральные воды), а также термальные воды;

16) сырье радиоактивных металлов (в частности, уран и торий).

3. Полезным ископаемым также признается продукция, являющаяся результатом разработки месторождения, получаемая из минерального сырья с применением перерабатывающих технологий, являющихся специальными видами добычных работ (в частности, подземная газификация и выщелачивание, дражная и гидравлическая разработка россыпных месторождений, скважинная гидродобыча), а также перерабатывающих технологий, отнесенных в соответствии с лицензией на пользование недрами к специальным видам добычных работ (в частности добыча полезных ископаемых из пород вскрыши или хвостов обогащения, сбор нефти с нефтеразливов при помощи специальных установок).

1. **Особенности исчисления налога на добычу полезных ископаемых**

При добыче полезного ископаемого, признаваемого в соответствии с положениями гл. 26 НК РФ объектом налогообложения НДПИ, оценка его стоимости в целях исчисления налога производится исходя из цены реализации данного добытого полезного ископаемого, а при отсутствии реализации - исходя из его расчетной стоимости.

Об этом Письмо Минфина РФ от 01.03.2010 N 03-06-06-01/3.

В соответствии с пп. 1 п. 1 ст. 336 гл. 26 ''Налог на добычу полезных ископаемых'' Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) объектом налогообложения налогом на добычу полезных ископаемых (далее - НДПИ) признаются полезные ископаемые, добытые из недр на территории Российской Федерации, виды которых установлены ст. 337 Кодекса. Одним из видов добытых полезных ископаемых, установленных пп. 3 п. 2 ст. 337 Кодекса, определен газовый конденсат из всех видов месторождений углеводородного сырья, прошедший технологию промысловой подготовки в соответствии с техническим проектом разработки месторождения до направления его на переработку.

Согласно ст. 338 Кодекса налоговая база по НДПИ в отношении каждого добытого полезного ископаемого, в том числе полезных компонентов, извлекаемых из недр попутно при добыче основного полезного ископаемого, определяется как количество добытых полезных ископаемых в натуральном выражении (в отношении нефти, газа горючего природного и попутного газа) либо как их стоимость - в отношении иных полезных ископаемых.

Оценка стоимости добытых полезных ископаемых производится в порядке, установленном ст. 340 Кодекса, отдельно по каждому виду добытого полезного ископаемого исходя из цены реализации соответствующего добытого полезного ископаемого или исходя из его расчетной стоимости и, соответственно, сумма НДПИ, подлежащая уплате (рассчитываемая как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы), исчисляется также в отношении каждого добытого полезного ископаемого.

**2.1.Порядок исчисления и уплаты налога**

В соответствии со ст. 343 НК РФ сумма налога по добытым полезным ископаемым, если иное не предусмотрено статьей 343 НК РФ, исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Сумма налога по попутному газу и газу горючему природному из всех видов месторождений углеводородного сырья исчисляется как произведение соответствующей налоговой ставки и величины налоговой базы.

Сумма налога исчисляется по итогам каждого налогового периода по каждому добытому полезному ископаемому. Налог подлежит уплате по месту нахождения каждого участка недр, предоставленного налогоплательщику в пользование в соответствии с законодательством Российской Федерации. При этом сумма налога, подлежащая уплате, рассчитывается исходя из доли полезного ископаемого, добытого на каждом участке недр, в общем количестве добытого полезного ископаемого соответствующего вида.

Сумма налога, исчисленная по полезным ископаемым, добытым за пределами территории Российской Федерации, подлежит уплате по месту нахождения организации или месту жительства индивидуального предпринимателя.

В соответствии со ст. 344 НК РФ сумма налога, подлежащая уплате по итогу налогового периода, уплачивается не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

В соответствии со ст. 345 НК РФ обязанность представления налоговой декларации у налогоплательщиков возникает начиная с того налогового периода, в котором начата фактическая добыча полезных ископаемых.

Налоговая декларация представляется налогоплательщиком в налоговые органы по месту нахождения (месту жительства) налогоплательщика.

Налоговая декларация представляется не позднее последнего дня месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

**2.2. Некоторые особенности применения налоговых ставок**

В период с 1 января 2002 года по 31 декабря 2006 года при добыче нефти применяется налоговая ставка, установленная статьей 5 Федерального закона от 08.08.2001 № 126-ФЗ, а не статьей 342 НК РФ. Налоговая ставка является “твердой”, то есть установленной в рублях за тонну нефти, и применяется с коэффициентом динамики мировых цен на нефть. Заметим, что аналогичный порядок применялся также и в отношении газового конденсата из нефтегазоконденсатных месторождений в период с 1 января 2002 года по 31 декабря 2003 года. В 2004 году налоговая ставка на нефть установлена в размере 347 руб./т.

Коэффициент динамики рассчитывается по формуле:

Кц = (Ц – 9) х Р : 261,

где Кц — коэффициент динамики мировых цен на нефть;

Ц — средний за налоговый период уровень цен нефти сорта “Юралс” (в долл. США за баррель; ежемесячно до 15-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, публикуется в “Российской газете”);

Р — среднее значение за налоговый период курса доллара США к рублю Российской Федерации, устанавливаемого Банком России (определяется налогоплательщиком самостоятельно как среднеарифметическое курсов Банка России, действовавших на каждый календарный день налогового периода).

Обратите внимание: с 2005 года налоговая ставка на нефть изменена. Она составит 419 руб./т. А коэффициент динамики будет рассчитываться по формуле:

Кц = (Ц – 15) х Р : 261.

С 2005 года увеличится налоговая ставка в отношении газа горючего природного: со 107 (в 2004 году) до 135 руб. за 1 тыс. куб. м.

В соответствии с последним абзацем пункта 2 статьи 342 НК РФ отдельным категориям налогоплательщиков предоставлено право применения к сумме налога понижающего коэффициента 0,7. Это право может быть реализовано при одновременном соблюдении двух условий. А именно:

1) при осуществлении налогоплательщиком за счет собственных средств поиска и разведки разрабатываемых месторождений полезных ископаемых или в случае полного возмещения всех расходов государства на поиск и разведку соответствующего количества запасов этих полезных ископаемых;

2) при наличии освобождения по состоянию на 1 июля 2001 года согласно федеральным законам от отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы при разработке соответствующих месторождений (что подтверждается наличием нормы в лицензии на право пользования недрами, действовавшей на указанную дату). [[1]](#footnote-1)

**2.3. Оценка стоимости добытых полезных ископаемых**

В соответствии со статьей 340 НК РФ оценка стоимости добытых полезных ископаемых определяется налогоплательщиком самостоятельно одним из следующих способов:

1) исходя из сложившихся у налогоплательщика за соответствующий налоговый период цен реализации без учета государственных субвенций;

2) исходя из сложившихся у налогоплательщика за соответствующий налоговый период цен реализации добытого полезного ископаемого;

3) исходя из расчетной стоимости добытых полезных ископаемых.

Средневзвешенная цена определяется так: сумма выручки от реализации полезного ископаемого в налоговом периоде делится на количество реализованного в этом же периоде добытого полезного ископаемого.

Полученный результат (то есть стоимость единицы реализованного полезного ископаемого) умножается на количество добытого в налоговом периоде полезного ископаемого. Это и есть стоимостная оценка налоговой базы.

Если налогоплательщик получает государственные субвенции из бюджета на возмещение разницы между оптовой ценой и расчетной стоимостью добытого полезного ископаемого, суммы этих субвенций он должен исключить из выручки.

ПРИМЕР : ООО “Альфа” в сентябре 2004 года осуществило добычу 300 т полезного ископаемого. В том же месяце 200 т этого или аналогичного полезного ископаемого было реализовано, в том числе (цены указаны без НДС и расходов на доставку):

— 60 т по цене 130 руб./т ;

— 100 т по цене 100 руб./т;

— 40 т по цене 120 руб./т.

Выручка от реализации полезного ископаемого составила:

60 т х 130 руб. + 100 т х 100 руб. + 40 т х 120 руб. = 22 600 руб.

Стоимость единицы полезного ископаемого как средневзвешенная цена реализации равна: 22 600 руб. : (60 т + 100 т + 40 т) = 113 руб.

Таким образом, стоимость добытого в сентябре 2004 года полезного ископаемого составила: 113 руб. х 300 т = 33 900 руб.

Как правило, количество реализованного добытого полезного ископаемого не совпадает с количеством добытого. Это связано с наличием нереализованных остатков добытого полезного ископаемого на начало и на конец налогового периода. Для целей налогообложения не имеет значения, когда было добыто полезное ископаемое, реализованное в данном налоговом периоде. Если оно было реализовано, его цена должна быть учтена при определении выручки в соответствии со статьей 340 НК РФ. Также не имеет значения, было ли реализовано все добытое в налоговом периоде полезное ископаемое. Ведь для расчета налоговой базы берется все количество добытого полезного ископаемого, а не та его часть, которая была реализована.

Выручка от реализации добытых полезных ископаемых определяется исходя из цен, уменьшенных на сумму расходов налогоплательщика по доставке в зависимости от условий поставки.[[2]](#footnote-2) К вычету принимаются все расходы налогоплательщика по доставке (транспортировке) соответствующей партии добытого полезного ископаемого вне зависимости от периода осуществления указанных расходов. Например, в случае если транспортировка началась в предыдущем налоговом периоде, а закончилась — в текущем. При этом статья 340 НК РФ содержит исчерпывающий перечень расходов по доставке (транспортировке), уменьшающих цену реализации в целях исчисления налога.

Это расходы:

— на оплату таможенных пошлин и сборов при внешнеторговых сделках;

— по доставке (перевозке) добытого полезного ископаемого от склада готовой продукции (узла учета, входа в магистральный трубопровод, пункта отгрузки потребителю или на переработку, границы раздела сетей с получателем и тому подобных условий) до получателя;

— по обязательному страхованию грузов, исчисленные в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Для целей НК РФ к расходам по доставке (перевозке) добытого полезного ископаемого до получателя, в частности, относятся расходы по доставке (транспортировке) магистральными трубопроводами, железнодорожным, водным и другим транспортом, расходы на слив, налив, погрузку, разгрузку и перегрузку, на оплату услуг портов и транспортно-экспедиционных услуг.

Если у налогоплательщика не было реализации добытого полезного ископаемого в налоговом периоде, он должен применить способ оценки исходя из расчетной стоимости добытого полезного ископаемого. Перечень расходов, учитываемых при определении расчетной стоимости добытых полезных ископаемых, указан в пункте 4 статьи 340 НК РФ. Замечу, что порядок определения расходов, поименованных в этом перечне, аналогичен порядку, установленному 25-й главой Налогового Кодекса. Но есть некоторые ограничения, которые в общем сводятся к следующему. При определении расчетной стоимости добытых полезных ископаемых не учитываются расходы, не связанные с добычей.[[3]](#footnote-3)

1. **Проблемы и перспективы применения налога на добычу полезных ископаемых**

Введенная с 1 января 2002 г. глава 26 «Налог на добычу полезных ископаемых» Налогового кодекса Российской Федерации сформировала такую систему налогообложения добываемых полезных ископаемых, которая не учитывает природных условий эксплуатации месторождений и дает дополнительные преимущества предприятиям, располагающим относительно лучшими участками недр. На развитии нефтегазового бизнеса, особенно в долгосрочной перспективе, это может сказаться самым негативным образом. Министерство Финансов России в свое время оценивал налог на добычу полезных ископаемых в размере 16,5 процента с оборота. Следовательно, если компания не может заплатить этот «оброк», то разработка месторождения должна быть прекращена.

**3.1.Экономический аспект проблем применения НДПИ**

С 1 января 2002 г. круто и отнюдь не в лучшую сторону изменилась система платежей за пользование недрами. В частности, была отменена 50%-ная льгота по налогу на прибыль, направляемую на капитальные вложения, а ставка основного платежа за добытые из недр на территории Российской Федерации полезные ископаемые — налога на добычу полезных ископаемых (далее - НДПИ), предусмотренного главой 26 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ), - стала одинаковой для всех месторождений, вне зависимости от их горно-геологических и экономико-географических условий. Одинаковое налогообложение разных стадий разработки месторождений приводит к тому, что добывать стало выгодно только на пике добычи, что заставляет преждевременно прекращать разработку действующих месторождений, бросая «хвосты», и делает невыгодным разработку новых проектов. НДПИ не решает ни одной налоговой задачи: те, кто может платить больше — не платят, а те, кто не может окупить проект, — не платят тем более.

С 1 января 2002 г. на все полезные ископаемые введены адвалорные (процентные) ставки НДПИ. Предполагалось, что с нефтяных компаний этот налог будет взиматься с 1 января 2005 г. по ставке в размере 16,5 процента. А до этого момента на нефть устанавливается ставка в размере 340 р. за тонну с учетом коэффициента, который ежеквартально должны рассчитывать сами налогоплательщики (в зависимости от динамики мировых цен на нефть).

Долгосрочная государственная стратегия в топливно-энергетическом комплексе исходит из того, что нефть должна быть дешевой, а для этого ее надо добывать наиболее дешевым способом. В рамках этой идеи стимулирование добычи трудноизвлекаемых запасов становится невозможным, а разработка таких запасов будет отложена до тех пор, пока за счет внедрения новых технологий они не станут нормальными. Это означает начало поэтапного вытеснения из бизнеса многих мелких и средних компаний, а также ряда региональных вертикально-интегрированных компаний в традиционных, так называемых старых нефтедобывающих регионах страны.

Часто, в том числе и от представителей Минфина России, приходится слышать, что в стране наконец создана нормальная по международным меркам система на­логообложения природных ресурсов, которая позволяет улавливать изменение доходности из-за роста мировых цен. Например, если цена барреля нефти составляет 12,5 долл., уплачиваемые нефтяными компаниями налоги составляют 27,3 процента от выручки. Но если цена превышает 22,5 долл. за баррель, то с каждого полученного доллара нефтяники платят 66,5 процента налогов. А если цена превысила бы 30 долл., то платили бы свыше 70 процентов. Происходит подмена двух разных понятий: рост налогового бремени по мере роста цен и доходов на отдельном месторождении и сравнительное налогообложение разных месторождений с совершенно разными условиями разработки, расположением и т.п.

**3.2. Правовой аспект проблемы применения НДПИ**

Федеральным законом от 08.08.01 № 126-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства Российской Федерации» (далее — Закон № 126-ФЗ) введена в действие глава 26 «Налог на добычу полезных ископаемых» НК РФ. Названной главой (в соответствии с п. 1 ст. 17 НК РФ) определены налогоплательщики и необходимые элементы налогообложения, к которым относятся, в частности, налоговая база (ст. 338), налоговая ставка (ст. 342), порядок исчисления и уплаты данного налога (ст. 343).

Согласно п. 1 ст. 343 НК РФ сумма налога по добытым полезным ископаемым (в отношении которых п. 2 ст. 342 установлены адвалорные налоговые ставки), исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы (которая в соответствии с п. 2 ст. 338 определяется как стоимость добытых полезных ископаемых). Вместе с тем Закон № 126-ФЗ вне всякой связи с рассмотренными выше положениями главы 26 НК РФ установил в отношении нефти и газового конденсата временно, на период с 1 января 2002 г. до 31 декабря 2004 г., принципиально иной порядок исчисления налога на добычу полезных ископаемых, основанный на иной налоговой базе и на иной налоговой ставке. Согласно ст. 5 Закона № 126-ФЗ сумма налога исчисляется по-другому, а именно — как произведение соответствующей налоговой ставки — твердой (специфической) ставки, то есть в абсолютной сумме на единицу измерения (которая при добыче нефти и газового конденсата составляет 340 р. за тонну), исчисленной с учетом коэффициента, и величины налоговой базы, которая в соответствии с этой статьей определяется как количество добытых полезных ископаемых в натуральном выражении (а не как стоимость добытых полезных ископаемых согласно ст. 338 НК РФ).

**3.3. Перспективы налогообложения**

Для России с ее огромным разнообразием месторождений и федеративным устройством государства введение НДПИ чревато острыми конфликтами и тяжелыми социально-экономическими последствиями. Сугубо корпоративная тактика ликвидации нерентабельных филиалов плохо сочетается с государственной задачей развития российских регионов. Многие производства нефтегазовых компаний являются градообразующими. Запретительно-высокие налоги в районах падающей добычи неизбежно ведут к потере для разработки трудноизвлекаемых и малодебитных запасов и увольнению персонала. Пополнение числа безработных в свою очередь усиливает экономическую нагрузку на государство по линии соцобеспечения (пособия по безработице, расходы на переквалификацию и т.п.), с одной стороны, и создает серьезные социальные проблемы в этих районах — с другой. Кроме того, отсутствие работы усиливает поток вынужденных переселенцев из северных и восточных районов страны на «большую землю», а это — дополнительные затраты бюджетов разных уровней (примерно 25 тыс. долл. в расчете на одного переселенца).

Речь идет об интересах крупных компаний, работающих с относительно легко извлекаемыми запасами — именно для них введение НДПИ стало серьезным налоговым послаблением. Для мелких, независимых компаний, для компаний, работающих с трудноизвлекаемыми запасами или просто на удаленных месторождениях с неразвитой инфраструктурой, НДПИ стал тяжкой обузой. Во время обсуждения концепции этого налога в Государственной Думе многие предлагали использовать коэффициенты, учитывающие горногеологические, географические и инфраструктурные особенности разработки конкретных месторождений, но стремление к единообразию взяло верх — благодаря усилиям тех компаний, которым это конкретное единообразие было выгодно.

Уже в 2002 г. от Министерства энергетики России неоднократно исходили предложения о том, что необходимо незамедлительно внести изменения и дополнения в главу 26 НК РФ в части дифференциации ставки НДПИ в зависимости от горно-геологических и экономико-географических условий разработки месторождений нефти и газа. По оценке, замена роялти, налога на ВМСБ и акциза на нефть налогом на добычу полезных ископаемых увеличила налоговое бремя в два раза, а общая налоговая нагрузка в 2002 г. увеличится на 6—7 процентных пунктов. В условиях неопределенности с будущими налогами ни о какой нормальной предпринимательской деятельности не может быть и речи.

В 2003 г. правительство после долгих колебаний, дискуссий и согласований объявило о продолжении налоговой реформы. При этом резерв для пополнения бюджета, для снижения налогов, для стимулирования экономического роста правительственные чиновники увидели в увеличении налоговой нагрузки на нефтяную отрасль, понимая, что далеко не полностью используются преимущества благоприятной мировой конъюнктуры.

До сих пор и правительство, и представители ведущих нефтяных компаний предпочитают говорить о налоговом бремени, но куда меньше — о стабильности. Одни компании привыкли к патернализму государства и рассчитывают «договариваться» и впредь, другие — ему не верят и опасаются, что при фиксации взаимных прав и обязательств государство навяжет неподъемные условия. Изменить эту опасную ситуацию можно только изменив правила игры, а изменить правила игры может только государство. Самый естественный путь — возвращение к роялти. При этом все семейство традиционных рентных платежей — бонус, ренталс и роялти — следует вернуть в закон «О недрах». Это отвечало бы и элементарной логике — неналоговые платежи (а именно так платежи за право пользования государственным имуществом определяются Бюджетным кодексом Российской Федерации) неуютно чувствуют себя в НК РФ — и вместе с тем позволило бы упростить процедуру формирования вменяемой системы рентных платежей.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Таким образом, подводя итог всему вышесказанному, можно сделать следующие выводы. В условиях рыночной экономики любое государство широко использует налоговую политику в качестве определенного регулятора воздействия на негативные явления рынка. Налоги, как и вся налоговая система, являются мощным инструментом управления экономикой в условиях рынка. Налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента возникновения государства. Развитие и изменение форм государственного устройства всегда сопровождаются преобразованием налоговой системы. В современном цивилизованном обществе налоги - основная форма доходов государства. Неотъемлемой частью налоговой системы являются ресурсные платежи. Плата за природные ресурсы, как форма реализации экономических отношений между собственником природных ресурсов и их пользователем, занимает центральное место в экономическом механизме природопользования. Обязательные платежи, взимаемые государством за пользование недрами, чаще всего бывают в форме прямых или косвенных налогов, либо особых целевых платежей. Рациональное природопользование и охрана окружающей среды относятся к числу важнейших научно-практических задач. Актуальность и масштаб экологических проблем связаны с усилением взаимодействия общества и природы, ухудшением качества окружающей природной среды, возрастанием технологических и рекреационных нагрузок на природные комплексы, уменьшением доступности природных ресурсов и рядом других причин. К полезным ископаемым относится продукция, являющаяся результатом разработки месторождения, получаемая из минерального сырья с применением перерабатывающих технологий, являющихся специальными видам Применяемый налогоплательщиком метод утверждается в учетной политике для целей налогообложения и используется им в течение всего периода деятельности. Выбранный метод может быть изменен только в случае внесения изменений в технический проект разработки месторождения полезных ископаемых в связи с изменением применяемой технологии добычи полезных ископаемых. При использовании прямого метода количество добытого полезного ископаемого определяется с учетом фактических потерь полезного ископаемого. Фактическими потерями признается разница между расчетным количеством полезного ископаемого, на которое уменьшаются его запасы, и количеством фактически добытого полезного ископаемого, определяемым после завершения полного технологического цикла по его добыче. Расчетное количество полезного ископаемого определяет геолого-маркшейдерская служба на основании замеров. При добыче углеводородного сырья - на основании замеров на устье скважины. При извлечении драгоценных металлов из коренных (рудных), россыпных и техногенных месторождений количество добытого полезного ископаемого определяется по данным обязательного учета при добыче, осуществляемого в соответствии с законодательством Российской Федерации о драгоценных металлах и камнях. При извлечении драгоценных камней из коренных, россыпных и техногенных месторождений количество добытого полезного ископаемого определяется после первичной сортировки, первичной классификации и первичной оценки необработанных камней. При этом уникальные драгоценные камни учитываются отдельно, и налоговая база по ним определяется также отдельно.

**Список используемой литературы**

**Нормативные документы**

1. Комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации (части первой и второй) / Под ред. проф. Р.Ф. Захаровой. - М.: Проспект, 2009. - 711с.

2. Комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации, части второй. В 2-х книгах / Под ред. А.В. Брызгалина, А.Н. Головкина. - изд.2-е перераб. и доп. - М.: "Аналитика-Пресс", 2005. - 576с.

3. Налоговый кодекс Российской Федерации: Части первая и вторая. –М.: Издательство «Омега-Л», 2008. – 694с.

4. Налоговый кодекс Российской Федерации: Части первая и вторая. –М.: Издательство «Омега-Л», 2008. – 694с.

5. Федеральный закон от 30 ноября 1995 г. N 187-ФЗ "О континентальном шельфе Российской Федерации" // Собрание законодательства Российской Федерации. - 4 декабря 1998 г. - N 49. - Ст. 4694.

**Книжные и периодические издания**

6. Дмитриева Н.Г., Дмитриев Д.Б. Налоги и налогообложение. / Н.Г. Дмитриева, Д.Б. Дмитриев. - Ростов - н/д: Феникс, 2009. - 325 с.

7. Дуйсенкулова А.Е. Должна ли быть репрессивной действующая налоговая система РФ / А.Е. Дуйсенкулова // Налоги России. - 2008. - №4. - с.11 - 16.

8. Кашин В.А. О совершенствовании налоговой системы Российской Федерации/ В.А. Кашин // Налоговый вестник. - 2007. - №12. - с.16 - 25.

9. Карагод В.С., Худолеев В.В. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. / В.С. Кайгород, В.В. Худолеев- М.: Форум: ИНФРА - М, 2004. - 365 с.

10. Комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации, части первой (постатейный) / Под ред. А.В. Брызгалина. - М.: Аналитика-Пресс, 2006. - 567с.

11. Кустова М.В., Ногина О.А., Шевелева Н.А. Налоги: Учебник. / М.В. Кустова, О.А. Ногина, Н.А. Шевелева - М.: Юристь, 2005. - 489с.

12. Тихонова И.В.-Федеральные налоги и сборы, 2009.-163 с.

**Ресурсы INTERNET**

13. http://www.council.gov.ru – сайт Совета Федерации Федерального собрания РФ

14. http://www.gks.ru – сайт Федеральной службы государственной статистики

15. www.minfin.ru – сайт Министерства Финансов РФ

16. http://www.nalog.ru – сайт Федеральной Налоговой Службы РФ.

1. 7. Дуйсенкулова А.Е. Должна ли быть репрессивной действующая налоговая система РФ / А.Е. Дуйсенкулова // Налоги России. - 2008. - №4. - с.11 - 16. [↑](#footnote-ref-1)
2. 6. Дмитриева Н.Г., Дмитриев Д.Б. Налоги и налогообложение. / Н.Г. Дмитриева, Д.Б. Дмитриев. - Ростов - н/д: Феникс, 2009. - 325 с. [↑](#footnote-ref-2)
3. 11. Кустова М.В., Ногина О.А., Шевелева Н.А. Налоги: Учебник. / М.В. Кустова, О.А. Ногина, Н.А. Шевелева - М.: Юристь, 2005. - 489с. [↑](#footnote-ref-3)