

Секция «10.4 Финансово-правовые механизмы государственного управления: поиск новых драйверов регулирования в условиях глобальных вызовов»

Проблемы правового регулирования налога на добычу полезных ископаемых при добыче газа

Научный руководитель – Крохина Юлия Александровна

Астахина Дарья Васильевна

Студент (бакалавр)

Московский государственный университет имени М.В.Ломоносова, Высшая школа государственного аудита, Москва, Россия

E-mail: dastakhina@list.ru

Правовое регулирование налога на добычу полезных ископаемых (далее - НДСП) в части добычи газа характеризуется рядом системных противоречий и сложностей, которые начинаются уже с определения круга плательщиков. Согласно п. 1 ст. 334 НК РФ, плательщиками признаются организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся пользователями недр на основании лицензии. Как отмечает Е.В. Корнеева, правоспособность налогоплательщика НДСП носит комплексный характер, включая налоговую и специальную «горную правоспособность», причём налоговая правоспособность является производной от горной [1].

Ключевая проблема заключается в несовпадении круга пользователей недр по Закону РФ «О недрах» и круга налогоплательщиков НДСП. Возникают ситуации, когда формальный пользователь недр (например, некоммерческая организация или иностранный гражданин без статуса ИП) не может быть признан плательщиком налога ввиду отсутствия экономического основания для добычи или специального статуса. Особую сложность представляют отношения простого товарищества, где налогоплательщиком признаётся только лицо, на которое оформлена лицензия [1].

Определение объекта налогообложения также порождает дискуссии. Ст. 337 НК РФ определяет добытое полезное ископаемое как продукцию горнодобывающей промышленности. Г.Р. Голованов справедливо критикует использование термина «продукция», поскольку полезные ископаемые созданы природой, а деятельность человека связана прежде всего с их добычей [2]. При этом критически важно, что продукты дальнейшей переработки (например, сжиженный природный газ) не признаются полезным ископаемым, что разграничивает объект налогообложения.

Центральным элементом, определяющим специфику НДСП для газа, является налоговая база. В отличие от большинства полезных ископаемых, где база определяется как стоимость, для газа установлена база в виде физического объёма добытого газа (пп. 3 п. 2 ст. 338 НК РФ). Это делает налог предсказуемым с фискальной точки зрения, но нечувствительным к рыночной цене и рентабельности добычи. Исключение сделано для новых морских месторождений, где база определяется как стоимость, что, по мнению Е.В. Корнеевой, ставит налогоплательщика в невыгодное положение и не соответствует принципу экономического основания налога [1]. Дополнительную сложность вносит определение момента возникновения объекта налогообложения, который, согласно разъяснению Конституционного Суда РФ, связывается не с моментом добычи, а с завершением технологических операций по доведению качества до стандарта [5].

Значительные противоречия выявлены в сфере учёта потерь полезных ископаемых. Анализ методических рекомендаций Минэнерго и правил учёта показывает несогласованность понятий фактических, нормативных и технологических потерь, что создаёт правовую неопределённость для налогоплательщика.

Наибольшую сложность представляет механизм исчисления налоговой ставки. Реформа 2014 года привела к кардинальному снижению номинальной ставки с 700 до 35 рублей за 1000 куб. м [3], однако эта ставка не является конечной. Фактическая налоговая нагрузка зависит от сложной формулы, включающей коэффициенты теплотворной способности (E_{yt}), сложности добычи (K_c), затрат на транспортировку (T_r) и специальные корректирующие коэффициенты (K_{kr}). Как указывает П.С. Кондуков, введение этой формулы было направлено на учёт многокомпонентного состава газа, макроэкономических показателей и ценовой конъюнктуры [3].

В науке понижающие коэффициенты (K_d , $K_{кан}$, K_z) рассматриваются как налоговые льготы, требующие от налогоплательщика подтверждения правомерности их применения [1]. Примером стимулирующей функции служит специальный географический коэффициент 0,1 для регионов Дальнего Востока на период 2014–2033 гг. [3]. При этом ст. 342.16 НК РФ вводит надбавку к ставке ($K_{кг}$), которая дифференцируется для собственников Единой системы газоснабжения и независимых производителей. Таким образом, современное правовое регулирование НДС при добыче газа характеризуется высокой степенью детализации, направленной на учёт специфики добычи, но одновременно порождает сложности правоприменения, требующие дальнейшего совершенствования законодательства и единообразной судебной практики.

Источники и литература

- 1) Корнеева Е.В. Правовое регулирование налогообложения углеводородного сырья : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.04. – Москва, 2022. – 235 с.
- 2) Голованов Г.Р. Правовое регулирование налога на добычу полезных ископаемых // Актуальные проблемы российского права. – 2019. – № 3. – С. 79–86. (В тексте ссылка на с. 81).
- 3) Кондуков П.С. Новые налогово-правовые условия развития нефтегазовой отрасли в России // Нефть, Газ и Право. – 2014. – № 4. – С. 1–6.
- 4) Определение Верховного Суда РФ от 06.10.2017 № 307-КГ17-10580 по делу № А05-6581/2016.
- 5) Определение Конституционного Суда РФ от 25 февраля 2013 г. № 189-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы открытого акционерного общества «Оренбургнефть» на нарушение конституционных прав и свобод положениями статьи 337 Налогового кодекса Российской Федерации».