

НАЛОГОВОЕ ПРАВО

Е.В. Бергер

СИСТЕМА ПЛАТЕЖЕЙ ПРИ УПЛАТЕ ПРИРОДНОЙ РЕНТЫ

Юридический институт Томского государственного университета

Правовая основа систематизации платежей природной ренты заключается в следующих аспектах. Правовое регулирование осуществляется правовыми нормами финансового и горного законодательства. Платность пользования недрами и право государственной собственности на недра, закрепленные в Законе РФ «О недрах» [1], реализуются через систему обязательных платежей природной ренты. Обязанность по уплате природной ренты возникает у недропользователей в связи с целевым использованием недр. Плата за недра обеспечивается уплатой природной ренты в форме обязательных платежей при пользовании недрами, правовое регулирование которых осуществляется Законом РФ «О недрах», постановлениями Правительства РФ, нормативными актами федеральных и региональных органов исполнительной власти.

Закрепление права государственной собственности на недра и платности недропользования является основанием для объединения платежей природной ренты в единую систему. Система рентных платежей природной ренты состоит из: регулярных платежей за пользование недрами; платы за геологическую информацию о недрах, за государственную экспертизу запасов, за возмещение расходов государства на поиски и оценку полезных ископаемых. Основная цель введения платежей природной ренты – обеспечение права государства на получение вознаграждения за использование недр.

Основным платежом природной ренты для нефтедобывающих предприятий являются регулярные платежи за пользование недрами. Регулярные платежи взимаются за предоставление пользователю недр исключительных прав пользования недрами, не связанных с добычей полезных ископаемых. Так, регулярные платежи уплачиваются при таких видах пользования как: поиск, оценка и разведка месторождений полезных ископаемых; геологическое изучение и оценка пригодности участков недр для строительства и эксплуатации сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых; при строительстве и эксплуатации подземных сооруже-

ний, не связанных с добычей полезных ископаемых, за исключением инженерных сооружений неглубокого залегания (до 5 м), используемых по целевому назначению.

Представляется не совсем прав А.А. Ялбулганов, говоря, что регулярные платежи носят ярко выраженный концессионный характер. Концессией признается гражданско-правовая сделка (уступка, передача и т.д.), в которой фиксируются «... условия использования государственной собственности» [2, с. 14], в том числе размеры платежей. Думается, что регулярные платежи как вид рентных платежей по своей правовой природе не носят гражданско-правовой характер. Регулярные платежи фиксируются в лицензии на пользование недрами и подлежат обязательной уплате. При этом при отсутствии лицензии на пользование недрами, взыскание рентных платежей невозможно, даже при фактическом использовании недр, что не характерно для гражданско-правовых отношений.

Регулярные платежи как вид рентного платежа обусловлены рядом обстоятельств. Во-первых, основанием их уплаты является не только фактическое пользование недрами, но и их закрепление в лицензии на пользование недрами; во-вторых, они являются обязательными платежами и в течение действия лицензии их уплата обеспечена мерами государственного принуждения; в-третьих, они гарантируют уплату природной ренты.

Введение налога на добычу полезных ископаемых и внесение изменений в Закон РФ «О недрах» [3] исключили применение к регулярным платежам термина «ройялти»¹. Термин «ройялти» имеет происхождение в англосаксонском праве в средние века, который означал процентные отчисления или часть добытых полезных ископаемых, поступающих в распоряжение казны [4, с. 15]. Основными характеристиками ройялти как платежа является периодичность его уплаты и наличие добытых полезных ископаемых. Кроме этого, в качестве необходимого признака ройялти является дифференциация его размера в зависимости от различий в экономи-

¹ Ройялти – пер. с англ. Используется авторами, например Божедомов А.И. в работе «Нефтяная рента в странах капитализма.» М., 1962. С. 15; Андреасяном Р.Н. в работе «Нефть и арабские страны в 1973–1983 гг. (экономический и социальный анализ)». М., 1990. С. 97.

ко-географических условиях добычи, продолжительности работ и иных обстоятельствах, влияющих на условия недропользования.

Применение ройялти удобно тем, что на ранних этапах разработки и добычи полезных ископаемых гарантируется поступление дохода в бюджет от его уплаты. В зарубежных странах, например в США, Норвегии, ройялти исчисляется по скользящей шкале с учетом факторов, влияющих на уровень добычи и глубины залегания полезного ископаемого [5, с. 50]. Факторы, влияющие на размер ройялти, являются рентообразующими, т.к. дифференцируют размер изъятия валового дохода, образуемого при добыче полезных ископаемых.

Введение налога на добычу полезных ископаемых исключило применение к регулярному платежу термина «ройялти», т.к. основные характеристики ройялти предусмотрены в налоге на добычу полезных ископаемых. В то же время факторы, влияющие на размер рентного платежа, применяются только при уплате регулярных платежей за пользование недрами.

К регулярным платежам по действующему законодательству применим термин «ренталс», т.е. плата за пользование недрами. Ренталс, до внесения изменений в Закон РФ «О недрах» в связи с введением в действие главы 26 Налогового кодекса РФ, предусматривался только в рамках соглашений о разделе продукции. В настоящий момент регулярные платежи не взимаются, если лицензия выдана на разведку и добычу полезных ископаемых.

Регулярный платеж является неналоговым платежом рентного характера. Хотя, по мнению П.В. Большеданова, отнесение регулярных платежей к неналоговым платежам является спорным, т.к. они обладают всеми признаками налога: объект, ставки, направление в бюджет [6, с. 61]. Налоговый характер регулярного платежа за пользование недрами отсутствует с того момента, когда введен в действие налог на добычу полезных ископаемых.

Определение в Бюджетном кодексе РФ [7] доходов от уплаты регулярных платежей в качестве налоговых доходов и направление их в бюджет не может рассматриваться в качестве определяющего признака налога, тем более, что неналоговые платежи также являются доходной частью бюджета. К регулярным платежам не применим термин «изъятие», что характерно для налога (Ст. 8 Налогового кодекса РФ). Изъятие дохода регулярными платежами не осуществляется, т.к. это не соответствует правовой природе ренталс. Регулярные платежи рассматриваются в качестве способа уплаты природной ренты как платы за исключительное право использования участков недр.

В США, в отличие от России, регулярные платежи за разведку и разработку полезных ископаемых

рассматриваются в качестве «собственно рентных платежей» [8, с. 94], которые пользователем недр уплачиваются в доход федерального бюджета и бюджета штатов за площадь арендуемого земельного участка, в недрах которого осуществляется разработка полезных ископаемых, то есть за фактическое пользование участками земли, содержащими полезные ископаемые. Ройялти является также регулярным платежом, но только «...за право разработки месторождений» [9, с. 308], устанавливаемых от валового дохода или от прибыли производства.

Регулярные платежи являются индивидуально-определенными. Конкретные размеры ставок регулярных платежей за пользование недрами устанавливаются по каждому участку недр в лицензиях Федеральным агентством по недропользованию, или его территориальными органами. Размеры регулярных платежей устанавливаются в пределах минимальных и максимальных ставок, предусмотренных в Законе РФ «О недрах», с учетом Методических рекомендаций по установлению геолого-географических критериев обоснованности ставок регулярных платежей за пользование недрами [10].

Размеры регулярных платежей за пользование недрами определяются в зависимости от рентообразующих факторов: экономико-географических условий, размера участка недр, вида полезного ископаемого, продолжительности работ, степени геологической изученности территории и степени риска. Регулярные платежи взимаются за площадь лицензионного участка, предоставленного пользователю, а именно: за один квадратный километр площади участка недр в год. Такие платежи устанавливаются в строгом соответствии с этапами и стадиями геологического процесса.

Полагаем, что в Законе РФ «О недрах» следует закрепить участие органов исполнительной власти субъектов РФ в установлении конкретных ставок регулярных платежей в отношении участков недр, находящихся на их территории. Это в свою очередь, позволит более детально определять размер регулярных платежей с учетом всех рентообразующих факторов, действие которых характерно для территории отдельного региона.

Определение в Законе РФ «О недрах» порядка исчисления и уплаты регулярных платежей, а также обязанности предоставления отчетности необходимо для осуществления контроля за надлежащим исполнением пользователем обязанностей по уплате регулярных платежей. При этом контроль осуществляется территориальными органами Федерального агентства по недропользованию и налоговыми органами, что связано со спецификой расчета регулярного платежа. Так, уплачиваются регулярные платежи ежеквартально, не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим квар-

талом, равными долями в размере одной четвертой от суммы платежа, рассчитанного за год. Кроме этого, пользователи недр ежеквартально, не позднее последнего числа месяца, следующего за истекшим кварталом, обязаны предоставлять в территориальные органы Федеральной налоговой службы и территориальные органы по недропользованию по местоположению участков недр расчеты регулярных платежей за пользование недрами. Расчеты составляются по формам, утвержденным Министерством финансов РФ по согласованию с Министерством природных ресурсов РФ. Соответственно, регулирование порядка исчисления и уплаты регулярных платежей осуществляются правовыми актами горного и финансового законодательства.

Недостатком в правовом регулировании рентных платежей, в том числе регулярных платежей, является отсутствие специальных нормативных актов, определяющих порядок недропользования и систему рентных платежей по участкам недр, расположенным на континентальном шельфе и в исключительной экономической зоне Российской Федерации, как правило, включающие морские территории. Так, порядок уплаты регулярных платежей по участкам недр континентального шельфа, исключительной экономической зоны соответствует общему порядку [11].

В Норвегии, в отличие от России, действует Закон от 13.06.1975 № 35 «О налогообложении нефти» (в редакции Законов от 06.12.1996 № 79, 20.12.1996 № 95) [12, с. 32–37], регулирующий разведку и разработку подводных месторождений нефти, а также устанавливающий специальный налог за добычу нефти на таких участках месторождений.

Регулярные платежи как обязательные платежи подлежат уплате в денежной форме. При этом до 2001 г. предусматривалась возможность уплаты регулярных платежей не только в денежной, но и в натуральной форме [13], в виде части объема добытого минерального сырья или путем выполнения работ и предоставления услуг. Натуральная форма платежей за пользование недрами возможна только при реализации соглашений о разделе продукции. Такой способ уплаты рентных платежей имеет историческое развитие в рамках понятия «право первой купли», основы которого заложены были в рамках развития горного законодательства при Петре I [14, с. 760–762]. При этом в некоторых зарубежных странах, например в США, не исключается возможность уплаты платежей за пользование участками земли, содержащими полезные ископаемые, в натуральной форме, что, как правило, предусматривается в арендных соглашениях между государством и пользователем таких участков земель [15, с. 308–309].

Плата за геологическую информацию определена в Законе РФ «О недрах» в качестве вида платежей за пользование недрами. Плата взимается за пользование геологической информацией о недрах, полученной от федерального органа управления государственным фондом недр и в результате государственного геологического изучения недр. Такое определение платы за геологическую информацию в правовом значении имеет общее с понятием сбор, определенном в статье 8 Налогового кодекса РФ. Но, предусмотренные в Законе РФ «О недрах» основные черты платы, позволяют определить правовую природу платы за геологическую информацию через сущность природной ренты. Так, минимальный размер платы установлен Правительством РФ и составляет 10 000 рублей [16]. При этом размер платы за геологическую информацию может быть увеличен с учетом объема предоставленной информации, ее вида, потребительских свойств, но не может превышать величины затрат государственных средств на геологическое изучение недр, в результате которого была получена данная информация. Конкретный же размер платы для потребителя устанавливается Федеральным агентством по недропользованию. Соответственно, плата за геологическую информацию – это есть вознаграждение за право пользование недрами (информацией о них), т.е. формой уплаты природной ренты.

Рентными платежами природной ренты также являются плата за государственную экспертизу запасов и плата в виде возмещения расходов государства на поиски и оценку полезных ископаемых, введенные Законом РФ «О недрах». Правовое регулирование таких платежей осуществляется законом и нормативными актами органов исполнительной власти. Исходя из правового содержания, указанные платежи обеспечивают право государства на получение вознаграждения за использование недр.

Одним из оснований возникновения права пользования участками недр является установление факта открытия месторождения полезных ископаемых пользователем недр, проводившим геологическое изучение участков недр за счет собственных или привлеченных средств, для целей разведки и добычи полезных ископаемых такого месторождения. При этом пользователь недр обязан возместить, при их наличии, расходы государства на поиск и оценку полезных ископаемых на данном участке недр. Соответственно, основанием возникновения обязанности недропользователя возместить расходы государства по поиску и оценке полезных ископаемых является установление факта открытия месторождения полезных ископаемых.

Расходами государства признаются расходы на поиск и оценку полезных ископаемых, финансовое обеспечение которых осуществлялось за счет госу-

дарства, т.е. средств федерального бюджета, республиканского бюджета РСФСР, государственного бюджета СССР, государственного внебюджетного фонда воспроизводства минерально-сырьевой базы федерации, средств части отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы, передаваемых пользователем недр, средств федерального фонда воспроизводства минерально-сырьевой базы и средств региональных бюджетов, в том числе средств фондов воспроизводства минерально-сырьевой базы соответствующих субъектов федерации [17]. Конкретные суммы расходов рассчитываются Федеральным агентством по недропользованию с учетом индексов-дефляторов и утверждаются Министерством природных ресурсов РФ по согласованию с Министерством экономического развития и торговли РФ.

Возмещение расходов государства по поискам и оценке месторождений полезных ископаемых является платой за пользование недрами, тем более что наличие возмещения расходов со стороны недропользователя является условием предоставления участка недр для разведки и добычи полезных ископаемых. Расходы пересчитываются на момент подачи пользователем недр заявления с учетом индекса-дефлятора, устанавливаемого Министерством экономического развития и торговли РФ. То есть возмещаются не только фактические расходы государства по проведенным поискам и оценкам месторождений, а фактические расходы плюс индекс-дефлятор (коэффициент-дефлятор), который, например, в 2005 г. равен 1.104, а в 2006 г. – 1.132.

Таким образом, фактически такая плата является вознаграждением государству за предоставление в пользование участков недр, и ее следует рассматривать в качестве платежа, посредством которого уплачивается природная рента. Суммы подлежащих возмещению расходов государства поступают в федеральный и региональный бюджеты в зависимости от того, каким бюджетом осуществлялось финансовое обеспечение поиска и оценки месторождений полезных ископаемых.

Плата за проведение государственной экспертизы: запасов полезных ископаемых; геологической информации об участках недр, пригодных для строительства и эксплуатации подземных сооружений, не связанных с разработкой месторождений полезных ископаемых – является способом уплаты природной ренты, которая в полном объеме поступает в федеральный бюджет. Основанием внесения платы за государственную экспертизу недр является предоставление недр в пользование для добычи полезных ископаемых и для строительства и эксплуатации подземных сооружений. Проводится такая экспертиза на любой стадии геологического изучения месторождения Федеральным агентством по недро-

пользованию, за исключением общераспространенных полезных ископаемых.

В соответствии с Постановлением Правительства РФ от 11.02.2005 № 69 объектами государственной экспертизы являются: во-первых, запасы полезных ископаемых; во-вторых, геологическая, экономическая и экологическая информация о предоставляемых в пользование участках недр; в-третьих, геологическая информация об участках недр, пригодных для строительства и эксплуатации подземных сооружений, не связанных с разработкой месторождений полезных ископаемых [18]. Следует отметить, что в Законе РФ «О недрах» не предусмотрено в качестве самостоятельного вида государственной экспертизы по объекту – геологическая, экономическая и экологическая информация о предоставляемых в пользование участках недр.

Размеры платы установлены в твердых ставках, в зависимости от вида полезного ископаемого. Так, например, плата за государственную экспертизу документов и материалов по подсчету запасов по всем вовлекаемым в освоение и разрабатываемым месторождениям относительно нефти установлена плата в размере 320 тыс. р. Для государственной экспертизы геологической информации об участках недр, пригодных для строительства и эксплуатации подземных сооружений, не связанных с разработкой месторождений полезных ископаемых в размере 300 тыс. р.

Внесение платы за государственную экспертизу пользователем недр осуществляется при пользовании недрами или предшествует этому. Без оплаты государственной экспертизы пользователь не получит право на такие виды пользования недрами, как добыча полезных ископаемых или строительство и эксплуатация подземных сооружений. Соответственно, плату за государственную экспертизу можно рассматривать в качестве обязательного платежа, обеспечивающего право государства на получение природной ренты. Плата за государственную экспертизу не может являться возмещением расходов государства на проведение экспертизы, т.к. установлены твердые ставки, не зависящие от объема проводимых экспертных работ государством. Поэтому суть введения такой платы – получение государством дополнительных доходов от предоставления прав пользования недрами.

Соответственно, основными чертами, определяющими правовую природу платежей за государственную экспертизу запасов и платы в виде возмещения расходов государства на поиски и оценку полезных ископаемых, являются: а) неналоговый характер таких платежей; б) обязательная природа уплаты; в) условность платежа, т.к. уплата их зависит от наличия определенных условий; г) единовременный характер уплаты. Поэтому они являют-

ся платежами уплаты природной ренты, и в этом определяется их рентный характер. Считаем, что плату за государственную экспертизу запасов и плату в виде возмещения расходов государства на поиски и оценку полезных ископаемых как виды рентных платежей природной ренты следует отнести к платежам за пользование недрами, тем самым увеличить объем поступлений от платежей за пользование недрами в доход бюджетов.

Отсутствие уплаты регулярных платежей при добыче полезных ископаемых (в рамках лицензий на разведку и добычу полезных ископаемых), как способа уплаты природной ренты, частично компенсируется за счет платы за государственную экспертизу запасов полезных ископаемых. В рамках действующего законодательства, при предоставлении лицензии на разведку и добычу полезных ископаемых, уплата рента не происходит, что ведет к освобождению недропользователей на стадии разведки и добычи от уплаты регулярного платежа независимо от объективных условий производства. Поэтому следовало бы внести изменения в Закон РФ «О недрах», связанные с определением понятия рента и распространением такого платежа на стадию добычи полезных ископаемых, т.к. право пользования недрами осуществляются на любой стадии освоения месторождения. При этом в Законе РФ «О недрах» регулярный платеж за пользование недрами – рента следует определить, как регулярный платеж за право пользования недрами. Ставки рента должны повышаться при замедлении гео-

логоразведочных работ, и уменьшаться на стадии «растущей добычи» освоения месторождения, что необходимо для более быстрой окупаемости капитальных вложений.

В перспективе, в рамках совершенствования системы рентных платежей необходимо упорядочить такие платежи в сторону их количественного уменьшения, а также использования только налоговых форм уплаты природной ренты. Следует внести изменения в Налоговый кодекс РФ, Закон РФ «О недрах» и Федеральный закон РФ «О соглашениях о разделе продукции», связанные с введением налога на недра. Этот налог выступает в качестве формы уплаты природной ренты и заменяет следующие обязательные платежи: рента, плату за экспертизу запасов, плату за разведанные запасы, плату за геологическую информацию. Основные черты такого налога: налог уплачивается налогоплательщиками в связи с получением прав использования недр с целью поиска, оценки, разведки, строительства подземных сооружений, добычи полезных ископаемых; является имущественным налогом, объект налогообложения – участок недр в форме горного отвода; ставки устанавливаются в зависимости от площади участка недр и рентаобразующих факторов использования. При этом налог на недра следует отнести к системе региональных налогов, тем самым предоставляется право законодателю субъекта Федерации устанавливать систему льгот с учетом территориальных особенностей региона.

Литература

1. Закон Российской Федерации от 21.02.1992 № 2395-1 «О недрах» // Ведомости СНД РФ и Верховного Совета РФ. 1992. № 16. Ст. 834; Федеральный закон от 08.08.2001 № 126 // Собрание законодательства РФ. 1995. № 10. Ст. 823; 1999. № 7. Ст. 879; 2000. № 2. Ст. 141; 2001. № 33 (Ч. 1). Ст. 3429; 2002. № 22. Ст. 2026; 2003. № 23. Ст. 2174; 2004. № 27. Ст. 2711; 2004. № 35. Ст. 3607; 2006. № 17 (Ч. 1). Ст. 1778.
2. Рассказова М.В. Перспективы налогообложения нефтедобывающей отрасли. Диссертация ... канд. экон. наук. М., 2004.
3. Федеральный закон от 08.08.2002 № 126-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса РФ и некоторые другие акты законодательства РФ, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства РФ» // Собрание законодательства РФ. 2001. № 33 (Ч. 1). Ст. 3429; 2002. № 1 (Ч. 1). Ст. 4; 2002. № 22. Ст. 2026; 2003. № 28. Ст. 2886; 2004. № 19 (Ч. 1). Ст. 1834; 2004. № 31. Ст. 3231; 2004. № 34. Ст. 3517; 2004. № 34. Ст. 3535; 2004. № 35. Ст. 3607
4. Божедомов А.И. Нефтяная рента в странах капитализма. М., 1962.
5. Рассказова М.В. Перспективы налогообложения нефтедобывающей отрасли. Диссертация ... канд. экон. наук. М., 2004.
6. Большеданов П.В. Система ресурсных налогов в нефтегазовом секторе. Диссертация ... канд. экон. наук. Саратов, 2002.
7. Бюджетный кодекс РФ. Ст. 50, 56. Федеральный закон от 20.08.2004 № 120-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части регулирования межбюджетных отношений» // Собрание законодательства РФ. 2004. № 34. Ст. 3535; 2004. № 49. Ст. 4840; 2005. № 27. Ст. 2717; 2005. № 42. Ст. 4216; 2005. № 52 (Ч. 1). Ст. 5572; 2006. № 1. Ст. 9.
8. Соколов В.И. Природопользование в США и Канаде: экономический аспект. М., 1990.
9. Экономика США / Под ред. В.Б. Суляна, А.В. Корнева и др. М., 2003.
10. Приказ Министерства природных ресурсов РФ от 05.09.2002 № 558 «Об утверждении Методических рекомендаций по установлению геолого-географических критериев обоснованности ставок регулярных платежей за пользование недрами» // Природно-ресурсные ведомости. 2002. № 40.

11. Постановление Правительства РФ от 28.04.2003 № 249 «О порядке и условиях взимания регулярных платежей за пользование недрами с пользователей недр, осуществляющих поиск и разведку месторождений на континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне РФ, а также за пределами РФ на территориях, находящихся под юрисдикцией РФ» // Собрание законодательства РФ. 2003. № 18. Ст. 1721; 2005. № 14. Ст. 1254.
12. Законодательство Норвегии по нефти и газу. М., 1999.
13. Постановление Правительства РФ от 28.10.1992 № 828 «Об утверждении Положения о порядке и условиях взимания платежей за право на пользование недрами, акваторией и участками морского дна» // Российская газета. 1992. № 242.
14. Указ Петра Великого от 10.12.1719 // Полное собрание законов Российской империи. 1830. Т. 4.
15. Экономика США / Под ред. В.Б. Супяна, А.В. Корнева и др. М., 2003.
16. Постановление Правительства РФ от 25.01.2002 № 57 «О плате за геологическую информацию о недрах» // Собрание законодательства РФ. 2002. № 5. Ст. 524; 2005. № 13. Ст. 1177.
17. Постановление Правительства РФ от 26.12.2004 № 873 «Об утверждении Положения о возмещении расходов государства на поиск и оценку полезных ископаемых при предоставлении права пользования участком недр в целях разведки и добычи полезных ископаемых в случае установления факта открытия месторождения полезных ископаемых пользователем недр, проводившим работы по геологическому изучению участка недр за счет собственных (в том числе привлеченных) средств» // Собрание законодательства РФ. 2005. № 1 (Ч. 2). Ст. 118.
18. Постановление Правительства РФ от 11.02.2005 № 69 «О государственной экспертизе запасов полезных ископаемых, геологической, экономической и экологической информации о предоставляемых в пользование участках недр, размере и порядке взимания платы за ее проведение» // Собрание законодательства РФ. 2005. № 8. Ст. 651.