

Правовой режим платежей за пользование недрами и обеспечение фискальных интересов Российского государства¹



А.А. Ялбулганов

профессор кафедры финансового, налогового и таможенного права Национального исследовательского университета «Высшая школа экономики», доктор юридических наук. Адрес: 101000, Российская Федерация, Москва, ул. Мясницкая, 20. E-mail: yalbulganov@mail.ru



Аннотация

В статье рассматривается российская система публично-правовых платежей за пользование недрами, включающая налоги, неналоговые платежи и соглашения о разделе продукции. Соглашение о разделе продукции является специальным налоговым режимом, установленным Налоговым кодексом Российской Федерации как система налогообложения при выполнении соглашения о разделе продукции. Проанализированы системы нормативно-правового регулирования платежей за пользование недрами, налога на добычу полезных ископаемых, а также рентная природа всех видов платежей за пользование недрами. Рассмотрены соотношения понятий природной и горной ренты, налоговых и иных инструментов изъятия горной ренты, вопросы доходности этих платежей. Изучены механизмы налогообложения добычи твердых полезных ископаемых и углеводородного сырья, определены базовые характеристики оптимизации правового регулирования в сфере налогообложения их добычи, дано толкование понятийной базы НДС, понятия «полезное ископаемое» в целях налогообложения, приводятся позиции судов и судебной доктрины. Важное место уделено лицензированию, которым подтверждается право обладателя лицензии пользоваться участком недр, определяются его границы, цель, сроки и условия использования. Приводится авторская классификация коэффициентов к базовой ставке налога на добычу полезных ископаемых, определяется их льготная природа; рассматривается значение дифференциации для налогоплательщиков; дана классификация всех видов дифференциации, они сгруппированы по виду полезного ископаемого, по их влиянию на базовую налоговую ставку, по цели применения, по связи с территорией добычи. Рассмотрены правовая природа и признаки регулярных и разовых платежей за пользование недрами, порядок их расчета, вопросы ответственности при уклонении от уплаты этих платежей, определены полномочия органов исполнительной власти при регулировании исчисления и уплаты платежей за пользование недрами, подготовлены предложения по ограничению полномочий Минприроды России и по расширению прав Правительства Российской Федерации в нормативном правовом регулировании платежей за пользование недрами, определены основные направления совершенствования законодательства в сфере налогообложения недропользования.

¹ Статья подготовлена в ходе исследования (№ проекта 17-01-0064) в рамках Программы «Научный фонд Национального исследовательского университета «Высшая школа экономики» (НИУ ВШЭ)» в 2017–2018 гг. и в рамках государственной поддержки ведущих университетов Российской Федерации «5–100».



Ключевые слова

недра, Закон «О недрах», доходы федерального бюджета, платежи за пользование недрами, налог на добычу полезных ископаемых, горная рента, лицензирование, разовые платежи, регулярные платежи.

Библиографическое описание: Ялбулганов А.А. Правовой режим платежей за пользование недрами и обеспечение фискальных интересов Российского государства // Право. Журнал Высшей школы экономики. 2017. № 3. С. 50–73.

JEL: K34; УДК: 34.096

DOI: 10.17323/2072-8166.2017.2.50.73

Введение

Налоговый кодекс Российской Федерации (далее — НК РФ) закрепляет систему налогов и сборов, сформированную с учетом федеративного устройства Российской Федерации, которая состоит из федеральных, региональных и местных налогов и сборов. Однако есть несколько видов платежей, которые закреплены не самим НК РФ, а иными нормативными правовыми актами. Естественно, они не включены в действующую систему налогов и сборов. В российской правовой доктрине нет единства по вопросу их правовой природы и необходимости установления и исчисления вне системы налогов и сборов. В целях разграничения они чаще всего именуется фискальными сборами, публично-правовыми платежами, обязательными платежами, рентными доходами, природоресурсными и экологическими платежами. Наша статья посвящена комплексной характеристике платежей за пользование недрами.

В Российской Федерации действует сложная система платежей за пользование недрами². Прежде чем приступить к правовой характеристике видов платежей за пользование недрами, необходимо обозначить понятие недр, обратиться к системе нормативных правовых актов, регулирующих данные отношения, а также определиться с понятием платежей за пользование недрами. Недра являются природным объектом, полезные свойства которых используются для удовлетворения потребностей государства, муниципальных образований, юридических лиц и граждан. В преамбуле Закона Российской Федерации от 21.02.1992 № 2395-12 «О недрах»³ (далее — Закон о недрах) недра определяются как часть земной коры, расположенной ниже почвенного слоя, а при его отсутствии — ниже земной поверхности и дна водоемов и водотоков, простирающейся до глубин, доступных для геологического изучения и освоения. В ст. 1.2. Закона о недрах закреплено, что недра в границах ее территории, включая подземное пространство и содержащиеся в недрах полезные ископаемые, энергетические и иные ресурсы, являются государственной собственностью. Законодатель воспроизводит в этой статье частично и конституционные положения, устанавливая, что вопросы владения, пользования и распоряжения недрами находятся в совместном ведении Российской Федерации и ее

² Законодатель в наименовании раздела 5 Закона о недрах использует понятие «при пользовании недрами», а в наименованиях видов платежей — понятие «за пользование недрами». Поэтому автор использует наименования «платежи при пользовании недрами» и «платежи за пользование недрами» как тождественные.

³ Закон Российской Федерации от 21.02.1992 № 2395-12 «О недрах» (ред. от 03.07.2016, вступ. в силу с 03.10.2016). Первоначальный текст: СЗ РФ. 1995. № 10. Ст. 823. С учетом последних изменений Закон опубликован на официальном интернет-портале правовой информации // СПС КонсультантПлюс.

субъектов. Однако добытые из недр полезные ископаемые и иные ресурсы по условиям лицензии могут находиться в федеральной государственной собственности, собственности субъектов федерации, муниципальной, частной и в иных формах собственности. В основе механизма реализации права государственной собственности на недра лежит принцип платности недропользования.

Общая система платежей за пользование недрами

Данная система закреплена в Законе о недрах — разд. V «Платежи при пользовании недрами», ст. 39 «Система платежей при пользовании недрами». Согласно этой статье, при пользовании недрами уплачиваются следующие платежи:

А) 1) разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии, включая разовые платежи, уплачиваемые при изменении границ участков недр, предоставленных в пользование; 2) регулярные платежи за пользование недрами; 3) сбор за участие в конкурсе (аукционе) (первая группа платежей за пользование недрами)⁴.

Б) Статья 39 Закона содержит бланкетную норму, которая указывает, что пользователи недр уплачивают другие налоги и сборы, установленные в соответствии с законодательством о налогах и сборах. НК РФ как акт законодательства о налогах и сборах устанавливает два вида обязательных платежей для пользователей недр — *налог на добычу полезных ископаемых* (далее — НДСПИ) и в системе специальных налоговых режимов — *систему налогообложения при выполнении соглашения о разделе продукции* (вторая и третья группа платежей за пользование недрами).

В) Платежи при пользовании недрами на условиях соглашений о разделе продукции. Соглашение о разделе продукции (далее — СРП) — это специальный налоговый режим, установлен главой 26.4 НК РФ, именуемый в НК РФ системой налогообложения при выполнении соглашения о разделе продукции. Системность проявляется в совокупности платежей, уплачиваемых инвестором при выполнении соглашения, предусматривающего условия раздела продукции.

В составе специального налогового режима инвестором⁵ уплачиваются налог на добавленную стоимость, налог на прибыль организаций, налог на добычу полезных ископаемых, платежи за пользование природными ресурсами, плата за негативное воздействие на окружающую среду, водный налог, государственная пошлина, таможенные сборы, земельный налог, акциз. Таким образом, пользователи недр, выступающие стороной соглашений о разделе продукции, являются плательщиками платежей в рамках выполнения СРП. Общий порядок применения соглашений закреплён в Федеральном

⁴ Правовая конструкция платежей за пользование недрами подробно рассматривались в работах Е.А. Суткевич. См. подробнее: Суткевич Е.А. Платежи за пользование недрами как разновидность обязательных публично-правовых платежей, схожих с налогами и сборами // Реформы и право. 2015. № 1. С. 10–13; Она же. Правовая природа платежей за пользование недрами в Российской Федерации // Реформы и право. 2012. № 3. С. 50–57; Она же. Особенности правовой природы разовых и регулярных платежей за пользование недрами в системе платежей при пользовании недрами по законодательству Российской Федерации // Финансовое право. 2011. № 2. С. 29–32. Кандидатская диссертация Е.А. Суткевич посвящена вопросам правового регулирования платежей за пользование недрами в Российской Федерации.

⁵ Инвестор — юридическое лицо или создаваемое на основе договора о совместной деятельности и не имеющее статуса юридического лица объединение юридических лиц, осуществляющее вложение собственных заёмных или привлечённых средств (имущества и (или) имущественных прав) в поиск, разведку и добычу минерального сырья и являющееся пользователем недр на условиях соглашения о разделе продукции (ст. 346.34 НК РФ).

законе «О соглашениях о разделе продукции». Этот закон принят в развитие законодательства в области недропользования и инвестиционной деятельности. Он устанавливает правовые основы отношений, возникающих в процессе осуществления российских и иностранных инвестиций в поиски, разведку и добычу минерального сырья на территории России, а также на ее континентальном шельфе и (или) в пределах ее исключительной экономической зоны на условиях соглашений о разделе продукции.

При заключении соглашений предусматривается раздел добытого минерального сырья между Российской Федерацией и пользователем недр в соответствии с данным Федеральным законом. Пользователь недр, являющийся стороной соглашения, освобождается от отдельных налогов и иных обязательных платежей в части и в порядке, которые установлены данным Федеральным законом и законодательством о налогах и сборах и иными законами (Законом о недрах). Взимание указанных налогов и платежей заменяется разделом продукции в соответствии с условиями соглашения о разделе продукции, заключенного в соответствии с Федеральным законом «О соглашениях о разделе продукции». Распределение продукции, полученной государством в результате раздела продукции в соответствии с условиями соглашения о разделе продукции, или ее стоимостного эквивалента между федерацией и ее субъектом, на территории которого расположен предоставляемый в пользование участок недр, осуществляется на основе договоров, заключаемых соответствующими органами исполнительной власти федерации и субъекта.

Согласно ст. 13 Федерального закона «О соглашениях о разделе продукции» при применении установленного режима подлежат уплате:

- 1) разовые платежи за пользование недрами при наступлении событий, определенных в соглашении и лицензии (бонусы);
- 2) ежегодные платежи за договорную акваторию и участки морского дна, уплачиваемые в порядке, установленном соглашением в соответствии с законодательством России на дату подписания соглашения;
- 3) сбор за участие в конкурсе (аукционе);
- 4) сбор за выдачу лицензии;
- 5) регулярные платежи за пользование недрами (ренталс);
- 6) компенсацию расходов государства на поиски и разведку полезных ископаемых, компенсацию ущерба, причиняемого в результате выполнения работ по соглашению коренным малочисленным народам в местах их традиционного проживания и хозяйственной деятельности.

Суммы указанных платежей и сроки их уплаты определяются условиями соглашения в соответствии с законодательством России на дату подписания соглашения. Таким образом, условия размеров и порядка уплаты платежей за пользование недрами при заключении СРП могут быть предметом договоренности сторон такого соглашения как особого публичного договора, допускающего элементы диспозитивности, но с учетом законодательства, действующего на момент подписания и вступления в силу СРП⁶.

Рента⁷. Применяется ли в России горная рента?

С экономической точки зрения платежи за пользование недрами принято считать рентными платежами, поскольку основу их уплаты составляет предоставление в поль-

⁶ Перчик А.И. Налогообложение нефтегазодобычи. Право. Экономика. М., 2004.

⁷ У истоков теории земельной и горной ренты стояли А. Смит, Д. Рикардо; ее фундаментальное изложение присутствует в работах К. Маркса, особенно в третьем томе «Капитала».

зование участков недр и получение дохода-ренты от их эксплуатации. Рента в классическом понимании — доход, регулярно получаемый владельцем от использования земли, имущества, капитала, не требующий от получателя дохода осуществления предпринимательской деятельности, затраты дополнительных усилий. Д. Стиглиц пишет, что термин «рента» первоначально обозначал плату за пользование землей, которую владелец получал лишь за то, что владел ею, а не за действия, которые он совершал. В конечном счете под термином «рента», по его мнению, стали понимать прибыль от владения какими-либо притязаниями⁸. В связи с получившей широкое теоретическое осмысление теорией земельной ренты экономическая наука в лице физиократов активно продвигала идею налога на ренту или налога с ценности земли. В России в начале XX в. в некоторых либеральных кругах были популярными идеи Г. Джорджа⁹, последователя физиократа Ф. Кэне. В СССР активная дискуссия вокруг вопросов о горной ренте развернулась в 1970-х гг., при этом высказывались различные точки зрения, порой противоречивые. Они относились к интерпретации марксистской теории земельной и горной ренты. Горная рента рассматривалась как потенциальный инструмент рационального использования и охраны недр¹⁰.

В современной научной литературе ренту, взимаемую за использование природных ресурсов, именуют природной рентой. При детальном рассмотрении рентных отношений в системе недропользования выделяют два самостоятельных вида ренты — природную и горную ренту. Первая — плата за право пользования недрами и последующего получения дохода (регулярные платежи за пользование недрами, которая находится в государственной собственности), вторая — доход, получаемый в связи с использованием недр и дифференциацией условий недропользования, с применением различных налоговых инструментов. Одним из основных налоговых инструментов изъятия горной ренты является НДС.

Специфика формирования горной ренты заключается в продуктивности недр, определяется преимущественно их природными возможностями, запасами полезных ископаемых, их ценностью, и, соответственно, доходностью для собственника. При эксплуатации собственник или недропользователь, который получает от собственника природного объекта право на добычу полезных ископаемых, несет затраты, а реализуя добытую продукцию, получает доход. Величина горной ренты может варьироваться в зависимости от различных ренгообразующих факторов — продуктивности, местоположения, условий и этапов разработки месторождений и т.д.¹¹ Недропользователь платит государству как за право пользования недрами, так и за каждый добытый из недр и экономически ценный вид полезного ископаемого, поступающий в собственность пользователя недр с момента извлечения, в размере части дохода от его реализации (горная рента).

Под экономической рентой при недропользовании понимается разность между стоимостью продукции и расходами, связанными с ее извлечением. Эти расходы состоят

⁸ Стиглиц Д. Цена неравенства общества грозит нашему будущему. М., 2015. С. 99.

⁹ Джордж Г. Великая общественная реформа (налог с ценности земли). М., 1901; Он же. Общественные задачи (с предисловием Л.Н. Толстого). М., 1907; Он же. Избранные речи и статьи. М., 1905.

¹⁰ См. напр.: Кантор Е. Горная рента при социализме // Экономические науки. 1966. С. 59–62; Пожарицкий К.Л. Критерии экономической эффективности геологоразведочных работ и их роль в хозрасчете // Советская геология. 1968. № 12. С. 3–13; Струмилин С.Г. О цене «даровых благ» природы // Вопросы экономики. 1967. № 8. С. 60–72 и др. Подробный обзор дискуссий см.: Ткачев Ю.А. Плата за недра. СПб., 1998. 168 с.

¹¹ См. Гаврилов В.П. Общество и природная среда. М., 2006. С. 188–189.

из затрат на геологоразведку, разработку месторождения и эксплуатационных издержек, а также из нормы прибыли или доли подрядчика, т.е. рента — оставшийся после всех выплат излишек¹². Платежи за пользование недрами также имеют рентный характер, они по правовой природе представляют вознаграждение, уплачиваемое пользователем недр собственнику недр — государству в связи с предоставлением участков недр в пользование.

Тем не менее в России отсутствует эффективная система рентных платежей. Эта система имеет разрозненный, беспорядочный характер, что наносит существенный ущерб государству и снижает результативность всей системы публично-правовых платежей. Сейчас государство, формально являясь собственником природных ресурсов, не получает весьма значительную часть ресурсной ренты и поэтому крайне неэффективно выполняет основную роль их собственника. В то же время рентные платежи имеют отличную от налогов природу, несмотря на сходство в их установлении. Хотя часть горной ренты изымается с применением налоговых и неналоговых инструментов, в конечном счете рента имеет форму природоресурсных платежей, которые взимаются в пользу государства и основаны на разнице между выручкой от реализации добытого сырья и полными капитальными и эксплуатационными затратами на его добычу.

Причины отсутствия эффективной системы рентных отношений следует искать в упущениях экономической политики 1990-х годов. По мнению академика Н.Я. Петракова, в процессе размежевания форм собственности «забыли» о полезных ископаемых, в результате чего компании, приватизировавшие горно- и нефтеперерабатывающее оборудование, де-факто получили бесплатный контроль над природными ресурсами, что привело к денационализации природной ренты. Фактическая приватизация рентного дохода стала одной из причин финансового банкротства и социального напряжения в регионах России¹³.

Доходы от платежей за пользование недрами

Насколько уместно в нынешних экономических реалиях рассуждать о «сырьевом проклятии»? Действительно ли доходы от добычи полезных ископаемых определяют современное экономическое состояние государства? Каковы возможности государства выполнять свои функции и социальные обязательства без доходов от налогообложения разведки, добычи, продажи и вывоза на внешние рынки полезных ископаемых? Вопросы риторические и конкретные, ответы на которых нужно искать в экономических и правовых реалиях. Нужно обратиться к статистике. С 2003 г. (после введения НДС) величина доходов рентного происхождения составила 1 380 млрд. руб. Так, в 2002 г. доход от НДС составил 275 млрд. руб. или около 12% налоговых доходов консолидированного федерального бюджета (95% величины НДС составляют поступления от углеводородного сырья)¹⁴. На сокращение налоговых поступлений по твердым полезным ископаемым повлияли ряд факторов: с введением НДС уменьшилась совокупная величина налоговых изъятий; по отдельным видам полезных ископаемых изменился

¹² Джонстон Д. Анализ экономики геологоразведки, рисков и соглашений в международной нефтегазовой отрасли. М., 2005. С. 7.

¹³ Петраков Н.Я. Русская рулетка: экономический эксперимент ценою 150 миллионов жизней. М., 1998. С. 40. См. также: Приватизация и право / под ред. А.Н. Козырина. М., 2012. 210 с.

¹⁴ См.: Гаврилов В.П. Указ. соч. С. 198.

объект налогообложения; широкое распространение получил метод налоговой оценки исходя из затрат на добычу полезного ископаемого¹⁵.

Если обратиться к статистике последних лет, то тенденция такова, что доходы федерального бюджета от НДПИ непрерывно растут. Так, в 2013 г. доход федерального бюджета от НДПИ составил 2 535 256 226,8 тыс. руб. (из которых углеводородное сырье — 2 514 552 213,8 тыс. руб.)¹⁶, в 2014 г. — 2 857 963 405,7 тыс. руб. (углеводородное сырье — 2 836 802 303,3 тыс. руб.)¹⁷, в 2015 г. — 3 159 991 920,4 тыс. руб. (3 130 438 710,4 тыс. руб. — НДПИ в виде углеводородного сырья)¹⁸. Доходы от платежей за пользование недрами в 2015 г. составили 40 802 569,5, из них 40 109 865,7 — доходы от разовых платежей за пользование недрами при наступлении событий, оговоренных в лицензии, при пользовании недрами на территории России. Оставшаяся сумма приходится на доходы от других видов платежей за пользование недрами — сборы за участие в конкурсе (аукционе) на право пользования участками недр и др. Доходы от регулярных платежей за пользование недрами учитываются в доходах от НДПИ, так как администратором доходов является ФНС России, за исключением регулярных платежей за добычу полезных ископаемых (роялти) при выполнении соглашений о разделе продукции.

Тенденция последних лет, когда доходы от НДПИ, платежей за пользование недрами, от пошлины на экспорт нефтегазовой продукции составляли существенную часть федеральных доходов, сохранится в ближайшие десятилетия.

НДПИ и правовой механизм налогообложения добычи полезных ископаемых

К базовым характеристикам НДПИ можно отнести следующие его свойства: федеральный налог;

обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и индивидуальных предпринимателей, которым в пользование были предоставлены участки недр в соответствии с Законом о недрах;

правовое регулирование осуществляется на основании главы 26 НК РФ, введенной Федеральным законом от 08.08.2001 № 126-ФЗ.

Тот факт, что НДПИ одновременно является природоресурсным налогом и рентным платежом, вносит специфику и влияет на системность налогообложения недропользователей. К сожалению, оптимизация правового регулирования в сфере налогообложения добычи полезных ископаемых не привела к единому пониманию в определении основных элементов НДПИ: сохраняются трудности с толкованием понятийной базы налога, которая в целом сосредоточила в себе термины и понятия различных сфер общественных отношений. Так, например, термин «полезное ископаемое»¹⁹ неоднократно

¹⁵ Павлова Л.П., Юмаев М.М. Налогообложение твердых полезных ископаемых: практика и перспективы. М., 2010. С. 30–31.

¹⁶ Федеральный закон от 04.10.2014 № 280-ФЗ «Об исполнении федерального бюджета за 2013 год» // СЗ РФ. 2014. № 40. Ст. 5311.

¹⁷ Федеральный закон от 05.10.2015 № 276-ФЗ «Об исполнении федерального бюджета за 2014 год» // СЗ РФ. 2015. № 41. Ст. 5630.

¹⁸ Федеральный закон от 31.10.2016 № 377-ФЗ «Об исполнении федерального бюджета за 2015 год» // СЗ РФ. 2016. № 45. Ст. 6196.

¹⁹ К вопросу о содержании понятия «полезное ископаемое» исследователи обращаются регулярно. См., напр.: Голованов Г.Р. Характеристика содержания понятия «полезное ископаемое» (для целей опре-

используется в Законе о недрах и употребляется в нем прежде всего в значении природного ресурса, подлежащего охране и восстановлению. Однако легальное понятие «полезное ископаемое» содержится только в НК РФ (п. 1 ст. 337), причем сформулировано оно с учетом соответствия стандартам качества и понимается как продукция, что несет в себе иную, нежели в Законе о недрах, смысловую нагрузку. В пояснениях Высшего Арбитражного Суда поддерживается законодательный порядок определения полезного ископаемого (п. 1 ст. 337 НК РФ), со следующими пояснениями: положение п. 1 ст. 337 НК РФ о том, что добытым полезным ископаемым признается продукция, которая содержится в минеральном сырье и отвечает стандартам, означает, что вывод о наличии в добытом минеральном сырье полезного ископаемого может быть сделан только, когда в названном сырье содержится продукция, характеризующая определенными физическими свойствами (либо иными существенными природными свойствами) и (или) химическим составом, предусмотренными соответствующим стандартом.

В связи с этим в Постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда от 18.12.2007 № 64 подчеркивается, что при определении объекта НДС ПИ судам следует иметь в виду следующее: поскольку в силу абз. 2 п. 1 ст. 337 НК РФ не может быть признана полезным ископаемым продукция, полученная при дальнейшей переработке (обогащении, технологическом переделе) полезного ископаемого и являющаяся продукцией обрабатывающей промышленности, то не признается, по общему правилу, полезным ископаемым и продукция, в отношении которой были осуществлены предусмотренные соответствующими стандартами технологические операции, не являющиеся операциями по добыче (извлечению) полезного ископаемого из минерального сырья (например, операции по очистке от примесей, измельчению, насыщению и т.д.)²⁰.

Заметим, что понятие полезного ископаемого в НК РФ содержит ряд терминов, не раскрытых ни в налоговом, ни в экологическом, ни в природоресурсном законодательстве и относящихся к числу дискуссионных понятий («минеральное сырье», «горнодобывающая промышленность», «разработка карьеров», «полезные компоненты», «отходы» и др.). Поэтому, отдавая должное понятию полезного ископаемого, предложенному М.А. Германовой, отметим, что ее дефиниция имеет те же недостатки, что и легальное определение, приведенное в НК РФ. М.А. Германова предлагает следующее определение: «Полезное ископаемое — это содержащиеся в недрах природные минеральные образования, углеводороды и подземные воды, химический состав и физические свойства которых позволяют использовать их в сфере материального производства и потребления непосредственно или после переработки, в том числе 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 национальному стандарту, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае отсутствия указанных стандартов для отдельного добытого полезного ископаемого — стандарту организации»²¹. Как и где в

деления объекта налогообложения по налогу на добычу полезных ископаемых) // Финансовое право. 2007. № 1; Павлова Л.П., Юмаев М.М. Указ. соч. С.33–36.

²⁰ Постановление Пленума ВАС РФ от 18.12.2007 № 64 «О некоторых вопросах, связанных с применением положений Налогового кодекса Российской Федерации о налоге на добычу полезных ископаемых, налоговая база по которым определяется исходя из их стоимости» // Вестник ВАС РФ. 2008. № 1. Анализ данного Постановления посвящена статья: Голованов Г.Р. Новый подход Высшего Арбитражного Суда РФ к применению налога на добычу полезных ископаемых // Законы России: опыт, анализ, практика. 2008. № 3.

²¹ Германова М.А. Объект НДС ПИ: коллизии правового регулирования // Право и экономика. 2016. № 4. С. 55–59.

таком случае должно быть закреплено понятие «природные минеральные образования», «углеводороды», где и как должна определяться граница и пределы «переработки» сырья?

Обычно все полезные ископаемые в целях налогообложения классифицируются на углеводородное сырье, твердые полезные ископаемые и подземные воды. Налогообложение всех видов полезных ископаемых имеет специфику и является одной из причин вариативности исчисления налога²². Одним из примеров вышесказанного является ситуация с газовым конденсатом: до 2006 г. газовый конденсат из газоконденсатных и нефтегазоконденсатных месторождений облагался налогом на добычу полезных ископаемых по разным ставкам. Только через три года законодатель понял, что это один и тот же продукт налогообложения, и его стали облагать НДС по единой ставке²³.

Оформление лицензии при предоставлении недр в пользование. Лицензирование подтверждает право обладателя лицензии пользоваться участком недр, определяет его границы, цель, сроки и условия использования. Права и обязанности пользователя недр возникают с даты государственной регистрации лицензии на пользование участком недр, при предоставлении права пользования участком недр на условиях соглашения о разделе продукции — с даты вступления такого соглашения в силу. Согласно позиции Федеральной налоговой службы России, единственным критерием придания организации или индивидуальному предпринимателю статуса налогоплательщика НДС и основанием постановки его на учет в этом качестве является лицензия на пользование недрами независимо от указанного в ней целевого назначения разрешенных работ²⁴. Плательщиками НДС также будут признаваться и лица, занимающиеся недропользованием на основании выданных разрешений, но только если при такой деятельности у них будет возникать объект налогообложения (т.е. добытое полезное ископаемое). Кроме того, пользователи недр подлежат постановке на учет в качестве плательщика НДС при осуществлении любого вида пользования недрами, в том числе не только непосредственно при добыче, но и, например, при осуществлении геологического изучения недр. Итак, статус плательщика НДС возникает у пользователя недр с момента выдачи ему лицензии. Отсутствие лицензии на пользование недрами у лица означает, что оно не является плательщиком НДС, а добыча полезных ископаемых при отсутствии у пользователя лицензии считается самовольным использованием участком недр и возникающие при этом правоотношения регулируются не налоговым законодательством, а иными отраслями права.

После вхождения Республики Крым в состав Российской Федерации в ст. 334 НК РФ были внесены изменения, в соответствии с которыми организации признаются налогоплательщиками НДС на основании лицензий и иных разрешительных документов, действующих в порядке, установленном ст. 12 Федерального конституционного закона от 21.03.2014 № 6-ФКЗ «О принятии в Российскую Федерацию Республики Крым и образовании в составе Российской Федерации новых субъектов — Республики Крым и города федерального значения Севастополя»²⁵. Согласно изменениям, разрешительные документы, выданные государственными органами Украины, действовали на территории Республики Крым и города федерального значения Севастополя и не требовали

²² Павлова Л.П., Юмаев М.М. Указ. соч. С.20–23.

²³ Германова М.А. Указ. соч. С. 55–59.

²⁴ Письмо ФНС России от 06.12.2013 № ГД-4-3/22016 «О налоге на добычу полезных ископаемых» // Документы и комментарии. 2014. № 2.

²⁵ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ // СЗ РФ. 2000. № 32. Ст. 3340.

подтверждения со стороны государственных органов РФ до 01.01.2017²⁶. В соответствии с Федеральным законом от 29.06.2015 № 161-ФЗ «Об особенностях правового регулирования отношений в сфере пользования недрами в связи с принятием в Российскую Федерацию Республики Крым и образованием в составе Российской Федерации новых субъектов — Республики Крым и города федерального значения Севастополя», после 01.01.2017 недропользователи должны обращаться с заявкой для оформления на такие участки недр лицензий на пользование недрами в соответствии с российскими правилами.

Объектом налогообложения НДПИ по ст. 336 НК РФ являются полезные ископаемые: добытые из недр на территории и за пределами территории России; извлеченные из отходов (потерь) добывающего производства, если такое извлечение подлежит отдельному лицензированию. Таким образом, объектом налогообложения выступает добытое полезное ископаемое (далее — ДПИ). Согласно ст. 337 НК РФ видами ДПИ являются горючие сланцы, уголь, торф, углеводородное сырье и товарные руды.

В зависимости от характеристик добытого минерального сырья часть его, как правило, образует добытое полезное ископаемое, другая выходит за пределы допустимых характеристик добытого сырья в целях налогообложения, т.е. не является объектом НДПИ. Критерием определения продукции служат главным образом качественные характеристики, которые в целом определяют «полезность» добытого ископаемого как продукции, в том числе физические свойства, иные существенные природные свойства продукции или химический состав, предусмотренный соответствующим стандартом.

Проблема нераскрытости понятия полезности природных ресурсов актуальна для всех видов природоресурсных платежей. Американский исследователь экономики природных ресурсов Д. Саймон сделал попытку определить критерии, по которым можно установить их полезность. В частности, по Д. Саймону практическая полезность природных ресурсов определяется следующим: «а) какие виды сырья могут служить определенной цели при данных технологиях; б) доступность материалов различного качества; в) издержки добычи и переработки сырья; г) потребность в различных видах сырья; д) потребность в различных видах сырья при данном уровне технологий; е) возможность вовлечения в производство вторичных ресурсов по каждому виду материалов; ж) издержки на повторное использование; з) издержки на транспортировку самих материалов и создаваемых с их участием услуг и продуктов; и) действующие социальные и институциональные установления»²⁷. Концепция Саймона способствует современному пониманию роли природных ресурсов в хозяйственной деятельности. Мы должны осознать, что роль нефти и газа и, соответственно, доходы от них со временем будут снижаться с учетом возрастания роли атомной энергии и энергии Солнца. Правда, для России, как мы уже отмечали, это не актуально, инвестирование альтернативной энергетики бесперспективно при больших запасах углеводородов. Однако роль атомной энергии не пренебрегается, это направление российской экономики переживает новый виток развития.

Налоговая база по НДПИ определяется налогоплательщиком самостоятельно в отношении каждого добытого полезного ископаемого (в том числе полезных компонентов, извлекаемых из недр попутно при добыче основного полезного ископаемого), а налоговая база определяется как стоимость ДПИ или количество ДПИ в натуральном

²⁶ СЗ РФ. 2014. № 12. Ст. 1201.

²⁷ Саймон Д. Неисчерпаемый ресурс. Челябинск, 2012. С. 93.

выражении. Статья 339 НК РФ предусматривает два метода определения количества ДПИ: прямой и косвенный. Прямой метод — метод с применением измерительных средств и устройств, определяющих количество ДПИ. Косвенный метод может применяться только когда невозможно использовать прямой метод. Косвенный метод предусматривает определение количества ДПИ расчетно, по данным о содержании добытого полезного ископаемого в извлекаемом из недр (отходов, потерь) минеральном сырье, например, вычитание из нефти-брутто содержащихся в ее составе механических примесей, воды и хлористых солей, определяемых лабораторными анализами. Иными методами определять количество ДПИ нельзя. Если метод не содержит признаков ни прямого, ни косвенного методов, такой метод не подлежит применению²⁸. Не допускается определение налоговой базы по НДС иным способом, например, исходя из выручки, поступившей на расчетный счет налогоплательщика, из данных о количестве отгруженного полезного ископаемого, содержащихся в счетах-фактурах²⁹.

Некоторые специалисты предлагают сократить или даже отказаться от применения расчетного метода определения стоимости ДПИ в отношении твердого минерального сырья, предлагая перейти к специфическим налоговым ставкам, считая их оптимальными при налогообложении металлических полезных ископаемых и иных видов твердого сырья экспортно-ориентированного характера³⁰.

В действующем законодательстве о налогах и сборах РФ метод определения количества добытого полезного ископаемого, который применяется налогоплательщиком, утверждается в учетной политике налогоплательщика для целей налогообложения. Он должен применяться в течение всего времени добычи полезного ископаемого и может быть изменен только в случае корректировки технического проекта разработки месторождения в результате перехода на иную технологию добычи полезных ископаемых (п. 2 ч. 2 ст. 339 НК РФ)³¹.

Льготы и коэффициенты к базовой налоговой ставке налога на добычу полезных ископаемых (опыт классификации). По мнению проф. А.Н. Козырина, сущность налоговой льготы состоит в снижении налогового бремени, такие льготы не носят индивидуального характера, т.е. не предоставляются отдельно взятым налогоплательщикам. По его мнению, налоговые льготы являются одной из форм реализации регулирующей (стимулирующей) функции налогообложения, представляют собой инструмент налоговой политики, применяемый для решения наиболее важных социальных и экономических задач государства. Основанием предоставления налоговой льготы может быть необходимость развития отдельных производств и промыслов, важных для государства, оперативного проведения антикризисных мероприятий в экономике³².

²⁸ Например, определение ДПИ по данным, содержащимся в счетах-фактурах, было признано незаконным Федеральным арбитражным судом Северо-Западного округа в Постановлении от 31.05.2006 по делу № А26-7280/2005-211

²⁹ Германова М. А. Коллизии права и спорные моменты в определении налоговой базы по НДС // Вестник арбитражной практики. 2015. № 4. С. 31.

³⁰ Павлова Л.П., Юмаев М.М. Указ. соч. С. 44–45.

³¹ Вопрос расчета количества и стоимости ДПИ является актуальным, спорным. Например, ФАС Северо-Западного округа в Постановлении от 30.08.2004 № А21-1318/04-С1 признало правомерность косвенного метода определения количества ДПИ по актам приема-передачи нефти с организацией, которая производила разделение нефтяной эмульсии на нефть и воду // СПС КонсультантПлюс.

³² Козырин А.Н. Налоговые льготы. Большая Российская энциклопедия. Т. 21. М., 2013. С. 722–723.

Налоговой льготой следует признавать и обнуление налоговой ставки. Снижение или обнуление налоговой ставки является самой распространенной формой налоговой льготы для НДС. Так, например, применительно к НДС ставка 0% применяется при добыче сверхвязкой нефти (пп. 9 ч. 1 ст. 342 НК РФ). По НДС также предусматриваются налоговые вычеты, которые применяются к сумме налога на нефть, добытую на территории Республики Татарстан или Республики Башкортостан. И, конечно, еще одним видом налоговых льгот по НДС являются коэффициенты к базовой налоговой ставке по НДС.

К сожалению, несовершенство норм законодательства о налогах и сборах на практике зачастую приводит к неоднозначным ситуациям. Оценка стоимости ДПИ является одним из самых спорных моментов. Особенно сложен вопрос о затратах, подлежащих или не подлежащих включению в расчетную стоимость ДПИ — например, это затраты, связанные с перевозкой добытого полезного ископаемого до склада готовой продукции. НК РФ предусматривает, что материальные расходы, понесенные налогоплательщиком в рамках добычи полезных ископаемых, необходимо учитывать при исчислении их расчетной стоимости³³.

Однако определения того, какие именно действия относятся к добыче полезных ископаемых, НК РФ не содержит. В Методических указаниях по контролю за технической обоснованностью расчетов платежей при пользовании недрами указано, что под первичной обработкой полезных ископаемых понимаются технологические операции по доведению до требуемого стандартами и техническими условиями качества, предусмотренные проектом ведения работ по добыче полезных ископаемых, в том числе сортировка и доставка до склада готовой продукции или на перерабатывающие производства³⁴. Таким образом, к процессу добычи полезного ископаемого можно отнести операции по доставке его до склада готовой продукции, но только если они предусмотрены проектом работ по добыче полезных ископаемых³⁵.

Дифференциация НДС применяется при налогообложении добычи углеводородного сырья. Дифференцированные подходы налогообложения недропользования в наибольшей степени способствуют изъятию рентных доходов. Дифференциация направлена на уравнение налогоплательщиков и может достигаться различными способами: введением льгот, в том числе коэффициентов и нулевых налоговых ставок, исключений из перечня объектов налогообложения. При введении НДС дифференциация не предусматривалась, однако теперь законодатель осознал ее необходимость. Во-первых, уравнение налогоплательщиков позволит реализовать фискальную функцию НДС более эффективно, так как бремя его уплаты будет перераспределяться в зависимости от различных факторов, что привлекательно для налогоплательщиков. Во-вторых, диф-

³³ В Определении от 03.02.2017 № 305-КГ16-19560 по делу № А40-142656/2015 Верховный суд России указал на необходимость распределения между всеми добытыми полезными ископаемыми общей суммы расходов, которые понес налогоплательщик в налоговом периоде, пропорционально доле каждого ДПИ в общем количестве. К аналогичному выводу пришел Верховный суд в Определении от 03.02.2017 № 305-КГ16-19562 по делу № А40-242055/2015 // СПС КонсультантПлюс.

³⁴ Методические указания по контролю за технической обоснованностью расчетов платежей при пользовании недрами (утв. Постановлением Госгортехнадзора РФ от 10.12.1998 № 76 (№ РД-07-261-98). Документ опубликован не был // СПС КонсультантПлюс.

³⁵ Данная позиция подтверждается судебной практикой: Постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 03.08.2004 № Ф09-3084/04-АК, Постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 27.06.2007 № Ф09-10368/06-СЗ, Постановление Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 29.12.2008 № Ф03-5937/2008.

ференциация позволит реализовать регулирующую функцию НДС и стимулировать налогоплательщиков осуществлять добычу определенных полезных ископаемых на определенных участках недр в зависимости от потребностей государства. Установление нулевой налоговой ставки по НДС на определенный период стимулировало бы налогоплательщиков заняться разработкой сложных месторождений, т.е. действовать в публичных интересах. Например, добыча полезных ископаемых на арктической территории России, за Полярным кругом, на континентальном шельфе, добыча сверхвязкой нефти и иных трудноизвлекаемых запасов.

Путем введения налоговых льгот и понижающих коэффициентов можно также реализовать потенциал экологической функции НДС. Необходимо стимулировать налогоплательщиков применять более безопасные для окружающей среды методы добычи, сделать налог экологически ориентированным, возможно, путем применения льгот, а также с применением иных инструментов — различных понижающих или повышающих коэффициентов к налоговой ставке. Льготы можно применить к отдельным элементам налога либо по налогу в целом, на постоянной или временной основе, по отдельным субъектам и т.д.

НК РФ предусматривает обязательное применение коэффициентов к налоговой ставке по НДС, установленной ст. 342 НК РФ. Нормативного определения коэффициентов в НК РФ не установлено. Коэффициенты представляют собой значение, применяемое к базовой налоговой ставке по НДС с целью корректировки налоговой ставки в зависимости от определенных факторов (например, территория добычи полезного ископаемого, цена ДПИ и т.д.). Обязательность и порядок применения коэффициентов к налоговой ставке НДС установлены НК РФ.

Говоря о правовой природе коэффициентов, нужно обратиться к судебным актам по делам, касающимся данного вопроса. Судебная практика пытается возместить пробелы законодателя. Она сформулировала следующие позиции: введением понижающего коэффициента преследовалась цель дифференцированного подхода к налогоплательщикам при налогообложении с целью стимулирования налогоплательщиков к максимальной выработке разрабатываемых месторождений полезных ископаемых³⁶; коэффициент $K_{\text{в}}$, используемый при определении налоговой ставки по НДС на нефть, является понижающим и корректирующим ставку налога в сторону уменьшения, что свидетельствует о применении налоговой льготы³⁷; применение понижающего коэффициента к общеустановленной ставке НДС признается льготой, обязанность подтверждать правомерность применения которой возложена на налогоплательщика³⁸. Таким образом, арбитражные суды различных уровней единогласно рассматривают коэффициенты к базовой ставке НДС как разновидность налоговой льготы. Однако необходимо обратить внимание, что не все коэффициенты понижают налоговую ставку, а значит, их применение не всегда порождает налоговую выгоду и не может рассматриваться как налоговая льгота.

Как было указано выше, одной из проблем НДС является его дифференциация. Она необходима для соблюдения баланса публичных и частных интересов. Дифференциация достигается путем введения налоговых льгот (как пониженных и нулевых ставок, так и коэффициентов). В настоящее время целесообразно введение льгот для

³⁶ Определение ВАС РФ от 25.11.2013 № ВАС-15920/13 // СПС КонсультантПлюс.

³⁷ Постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 14.01.2009 по делу № А72-3068/2008 // СПС КонсультантПлюс.

³⁸ Решение Арбитражного суда Москвы от 3.09.2015 по делу № А40-10501/15 // СПС КонсультантПлюс.

налогоплательщиков, добывающих полезные ископаемые в труднодоступных районах с суровыми климатическими условиями, с применением новых технологий, безопасных для окружающей природной среды, а также для природных объектов, в той или иной мере затронутых процессом разведки и добычи углеводородов и твердых полезных ископаемых. Введение такой льготы сможет реализовать упомянутую выше экологическую функцию НДС.

Коэффициенты к базовой ставке НДС могут быть классифицированы по нескольким критериям: вид полезного ископаемого; влияние на базовую налоговую ставку (понижающие и повышающие); цель применения (уравнивание налогоплательщиков и пополнение бюджета, направленность на стимулирование разработки месторождений и отсутствие такой направленности); связь с территорией добычи полезного ископаемого. Коэффициенты к базовой ставке НДС позволяют реализовать его рентные начала. Однако дифференциация может реализовываться более качественно с учетом и других рентных показателей при налогообложении НДС, например, при определении налоговой базы, с учетом более высокой прибыли получаемой от разработки лучших по качеству месторождений полезных ископаемых, как углеводородов, так и твердых полезных ископаемых. В настоящее время все коэффициенты применяются к налоговой ставке, а не к налоговой базе, что объясняется более внятным подходом, позволяющим определить сумму налога для уплаты. Дифференцированный подход следует применять, учитывая прибыль от разработки лучших по качеству месторождений.

Действующая система регулирования НДС нуждается в дальнейшем реформировании, особенно в части дифференциации отдельных элементов налога. Система налогов и сборов РФ может претерпевать изменения. Однако это должно происходить только в целях повышения эффективности самой этой системы, но ни в коем случае не в ущерб налогоплательщикам (путем необоснованного повышения налогового бремени).

Регулярные платежи

Регулярные платежи за пользование недрами взимаются за предоставление пользователям недр исключительных прав на поиск и оценку месторождений полезных ископаемых; разведку полезных ископаемых; геологическое изучение и оценку пригодности участков недр для строительства и эксплуатации сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых; строительство и эксплуатацию подземных сооружений, не связанных с добычей полезных ископаемых, за исключением инженерных сооружений неглубокого залегания (до 5 м), используемых по целевому назначению.

В соответствии с нормами Закона о недрах права и обязанности пользователя недр возникают с даты государственной регистрации лицензии на пользование участком недр. Таким образом, Закон устанавливает четкую связь факта выдачи лицу указанной лицензии с приобретением этим лицом статуса недропользователя и обязанности плательщика платежей, установленных законом. Соответственно, отсутствие лицензии на пользование недрами у лица означает, что оно не является плательщиком платежей за пользование недрами³⁹.

³⁹ Данная позиция нашла отражение и в судебной практике. См. например: Постановление ФАС Центрального округа от 28.01.2005 № А09-8557/04-13. Выдачу, оформление и регистрацию лицензий на пользование недрами осуществляет Федеральное агентство по недропользованию (Роснедра). См. Постановление Правительства РФ от 17.06.2004 № 293 (ред. от 07.07.2016) «Об утверждении Положения о Федеральном агентстве по недропользованию» // СПС КонсультантПлюс.

Регулярные платежи за пользование недрами взимаются с пользователей недр отдельно по каждому виду работ, осуществляемых в Российской Федерации, на ее континентальном шельфе и в исключительной экономической зоне и за пределами РФ на территориях, находящихся под ее юрисдикцией (а также арендуемых у иностранных государств или используемых на основании международного договора, если иное не установлено международным договором)⁴⁰. Многие исследователи полагают, что регулярные платежи за пользование недрами по природе и юридическим признакам тяготеют к налогам⁴¹. Такой же позиции придерживается и автор статьи.

Регулярные платежи за пользование недрами по набору постоянных существенных элементов юридического состава, экономическим и правовым функциям близки к налогам, их правовая природа тождественна. Регулярным платежам присущи признаки, характерные налогам и вытекающие из их легального определения, содержащего в НК РФ. В частности, регулярные платежи являются обязательными платежами в силу обязанности по их уплате, установленной в ст. 43 Закона о недрах. Их уплата индивидуально безвозмездна, так как строго юридически не приводит к возникновению у государства корреспондирующей обязанности либо встречного обязательства совершить в пользу плательщика юридически значимое действие (право пользования участком недр уже предоставлено). Регулярные платежи по аналогии с налогами представляют собой денежную форму отчуждения принадлежащих лицам, признаваемым пользователями недр, на праве собственности (либо ином вещном праве) денежных средств и уплачиваются в целях финансового обеспечения деятельности государства и муниципальных образований.

Анализ законодательства и доктрины применительно к регулярным платежам позволяет утверждать, что они представляют собой обязательные публично-правовые платежи, рассчитываемые специально уполномоченным федеральным органом государственной власти и являющиеся одним из обязательных условий пользования недрами на лицензионном участке недр. Регулярные платежи призваны стимулировать недропользователя к надлежащему выполнению условий пользования недрами. Плательщиками регулярных платежей выступают юридические лица и индивидуальные предприниматели, признаваемые пользователями недр в установленном порядке, в связи с чем обязанность по своевременному и правильному внесению соответствующих платежей возникает с момента государственной регистрации лицензии на пользование недрами.

Систематическая неуплата регулярных платежей за пользование недрами может быть также расценена лицензирующим органом как нарушение существенного условия лицензии, влекущее досрочное прекращение права пользования недрами. Иные санкции действующим законодательством в отношении регулярных платежей за пользование недрами не предусмотрены⁴².

⁴⁰ См.: Постановление Правительства РФ от 28.04.2003 № 249 (ред. от 22.04.2009) «О порядке и условиях взимания регулярных платежей за пользование недрами с пользователей недр, осуществляющих поиск и разведку месторождений на континентальном шельфе Российской Федерации и в исключительной экономической зоне Российской Федерации, а также за пределами Российской Федерации на территориях, находящихся под юрисдикцией Российской Федерации»; Письмо ФНС России от 25.03.2014 № ГД-4-3/5368@ «О регулярных платежах за пользование недрами» // СПС КонсультантПлюс.

⁴¹ См. например: Суткевич Е.А. Про платежи за пользование недрами как разновидность обязательных публично — правовых, схожих с налогами и сборами / Финансовое, налоговое и таможенное право: вопросы теории и практики / под ред. Т.Н. Трошкиной. М., 2014. С. 258–266.

⁴² См., напр.: Суткевич Е.А. Про платежи за пользование недрами как разновидность обязательных публично-правовых, схожих с налогами и сборами. С. 258–266.

На сегодняшний день правовую основу взимания регулярных платежей за пользование недрами составляют Закон РФ о недрах (ст. 43) и Приказ Минприроды России от 07.03.2014 № 134 «Об утверждении порядка определения конкретных размеров ставок регулярных платежей за пользование недрами». Особенности установления и взимания регулярного платежа обусловлены статусом данного платежа. Законом о недрах установлены минимальные и максимальные ставки регулярного платежа за пользование недрами за 1 кв. км площади участка недр в год. Размеры регулярных платежей определяются в зависимости от экономико-географических условий, размера участка недр, вида полезного ископаемого, продолжительности работ, степени геологической изученности территории и степени риска. В лицензии определяется целевое назначение, виды, объем и сроки работ, а также выделяются этапы проведения указанных работ, в том числе фиксируется условие об обязательности внесения сумм регулярных платежей по определенным ставкам. Размер ставки регулярного платежа за пользование недрами устанавливается федеральным органом управления государственным фондом недр или его территориальными органами, а в отношении участков недр местного значения — уполномоченными органами исполнительной власти соответствующих субъектов федерации отдельно по каждому участку недр, на который в установленном порядке выдается лицензия на пользование недрами.

Вышеупомянутый Порядок, утвержденный Приказом Минприроды России, устанавливает принципы определения размера ставки регулярного платежа за пользование недрами по каждому участку недр, на который в установленном порядке выдается лицензия на пользование недрами. Этот порядок действует и в отношении недр континентального шельфа Российской Федерации, ее исключительной экономической зоны или за пределами федерации на территориях, находящихся под ее юрисдикцией, а также арендуемых у иностранных государств или используемых на основании международного договора (если иное не установлено международным договором), в пределах минимальных и максимальных ставок, установленных законодательством о недрах и предназначен для использования Роснедрами, его территориальными органами при определении размеров ставок регулярных платежей за пользование участками недр. В отношении участков недр местного значения размеры ставок регулярных платежей определяются органами государственной власти субъектов федерации. Таким образом, с момента государственной регистрации лицензии, юридический факт возникновения права пользования участком недр не только обуславливает обязанность пользователя недр в последующем уплатить регулярные платежи, но и порождает ее вне зависимости от непосредственного проведения работ на участке недр (за исключением обязанности по внесению регулярных платежей за разведку полезных ископаемых, которая возникает с момента постановки запасов соответствующих полезных ископаемых на баланс).

Обязательным параметром измерения объекта обложения регулярными платежами в одном случае выступает единица измерения площади участка недр, в другом — единицы массы или объема, определяющие количество подлежащего хранению в подземном сооружении полезного ископаемого, что предопределяет различия в способах формирования облагаемой базы. Порядок исчисления регулярных платежей в ст. 43 Закона о недрах не урегулирован, вследствие чего значительно усложняется процесс правоприменения как у плательщиков, так и у налоговых органов — администраторов платежа. Исчислить сумму регулярного платежа пользователь недр может только посредством заполнения формы расчета регулярных платежей за пользование недрами, руководствуясь Порядком ее заполнения.

Порядок исчисления регулярных платежей как самостоятельный элемент обложения выводится на основе анализа положений п. 5, 6 и 7 Порядка заполнения расчета регулярных платежей⁴³. При проведении пользователем недр работ в целях поиска, оценки и разведки месторождений полезных ископаемых сумма платежа исчисляется как произведение ставки, установленной в приложении к лицензии, и величины базы обложения (в виде облагаемой площади лицензионного участка недр). При строительстве и эксплуатации пользователем недр подземных сооружений сумма платежа исчисляется как произведение ставки (соответствующей виду полезного ископаемого, подлежащего хранению) и величины базы обложения (в виде количества полезного ископаемого, подлежащего хранению, указанного в проектной документации на строительство и эксплуатацию подземного сооружения).

Таким образом, несмотря на налоговую природу регулярных платежей, как в правовом, так и в экономическом его значении, большинство механизмов и гарантий защиты прав и интересов налогоплательщиков не распространяется на пользователей недр. Прежде всего, речь идет о правовых механизмах, способствующих надлежащему исполнению обязанности по уплате регулярных платежей, включая момент возникновения, изменения и прекращения обязанности, особенности ее исполнения, установления и использования льгот, отсрочки по уплате, зачет и возврат излишне уплаченных денежных средств, меры принудительного изъятия и др.

В правовой науке всегда отмечалась важность правовой формализации любых публичных денежных взиманий, она должна строиться на закреплении основных параметров исчисления соответствующих платежей. Законодатель должен стремиться как можно точнее регламентировать все обязательные элементы уплаты регулярных платежей и их содержание, в особенности, объект обложения и порядок формирования облагаемой базы, которые непосредственно влияют на окончательный размер отчуждаемых денежных сумм плательщиками — пользователями недр в законе, не перекладывая эти вопросы на органы исполнительной власти.

Возникает естественный вопрос о необходимости включения регулярных платежей в систему налогов и сборов. Многие специалисты поддерживают идею о введении налога на добавленный доход (НДД) с нефтедобывающих предприятий, указывая, что НДД будет облагаться разницей между стоимостью проданной нефти и затратами на ее извлечение, что существенно отличает его от НДС⁴⁴. На наш взгляд, не стоит исключать проработку вопросов в двух вариантах, о включении регулярных платежей в систему налогов и сборов в составе НДС, расширив объект налога и другие его существенные элементы, а также как самостоятельного налога. Первый вариант нам представляется более органичным.

Оба варианта систематизации регулярных платежей позволят значительно упорядочить процедуру их взимания и уплаты, распространив на механизм их уплаты меры присущей для обязательных фискальных платежей финансово-правовой ответственности, сделать порядок уплаты более понятным и доступным как для контролирующих органов, так и для плательщиков. Тем самым законодательно будет обеспечено соблюде-

43 Приказ МНС РФ от 11.02.2004 № БГ-3-21/98@ «Об утверждении формы расчета регулярных платежей за пользование недрами и порядка его заполнения» (Зарегистрировано в Минюсте РФ 03.03.2004 № 5606) // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. 2004. № 12. 22.03.

44 Обзор по данному вопросу см. подробнее: Костикова Е.Г. Налог на добавленный доход в России: перспективы реформирования налогообложения добывающей отрасли // Финансовое право. 2013. № 12. С. 25–30.

ние гарантий защиты конституционных прав каждого плательщика — недропользователя⁴⁵, а государство на праве собственника недр на законных основаниях сможет изъять причитающуюся ему часть рентного дохода.

Разовые платежи

Согласно ст. 40 Закона о недрах пользователи недр, получившие право на пользование недрами, уплачивают разовые платежи за пользование недрами при наступлении событий, оговоренных в лицензии (далее — разовые платежи за пользование недрами). Минимальные (стартовые) размеры разовых платежей за пользование недрами устанавливаются в размере не менее 10% от величины суммы НДС в расчете на среднегодовую мощность добывающей организации, за исключением разовых платежей за пользование недрами, устанавливаемых в отношении нефти и (или) газового конденсата. Минимальные (стартовые) размеры разовых платежей за пользование недрами, устанавливаемые в отношении нефти и (или) газового конденсата, устанавливаются в размере не менее чем 5% величины суммы НДС в расчете на среднегодовую мощность добывающей организации по нефти и (или) газовому конденсату соответственно.

Минимальный (стартовый) размер разового платежа может устанавливаться как сумма расходов этого лица на поиск и оценку такого месторождения полезных ископаемых. Это правило действует только в случае проведения аукциона на право пользования участком недр федерального значения, содержащим месторождение полезных ископаемых, открытое в процессе геологического изучения юридическим лицом с участием иностранных инвесторов или иностранным инвестором, в отношении которых Правительством Российской Федерации принято решение об отказе в предоставлении права пользования данным участком недр для разведки и добычи полезных ископаемых.

На сегодняшний день стартовый размер разового платежа обязательно рассчитывается лицензирующим органом и определяется по каждому участку недр, предоставляемому в пользование, и фиксируется в лицензии на пользование недрами с указанием на порядок и сроки уплаты владельцем лицензии. Методика расчета минимального (стартового) размера разового платежа за пользование недрами установлена Приказом Минприроды России от 30.09.2008 № 232 (ред. от 17.03.2015) «Об утверждении Методики по определению стартового размера разового платежа за пользование недрами»⁴⁶. Окончательные размеры разовых платежей за пользование недрами устанавливаются по результатам конкурса или аукциона и фиксируются в лицензии на пользование недрами.

При изменении границ участков недр, предоставленных в пользование, а также при внесении изменений в лицензию в части установления возможности добычи попутных полезных ископаемых, пользователь недр уплачивает разовый платеж в размере, который определяется в установленном Правительством России порядке. Не допускается установление в лицензии размера разовых платежей за пользование недрами ниже установленных условиями конкурса (аукциона), а также каждого из этих платежей, ниже заявленных в конкурсных предложениях победителя. Уплата разовых платежей произ-

⁴⁵ См. подробнее: *Суткевич Е.А.* Правовая природа платежей за пользование недрами в Российской Федерации // Реформы и право. 2012. № 3. С. 50–57; *Она же.* Особенности правовой природы разовых и регулярных платежей за пользование недрами в системе платежей при пользовании недрами по законодательству Российской Федерации // Финансовое право. 2011. № 2. С. 29–32.

⁴⁶ Первоначальный текст документа опубликован в издании «Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти». № 3. 19.01.2009 // СПС КонсультантПлюс.

водится в порядке, установленном в лицензии на пользование недрами. Уплата разовых платежей может быть произведена частями в случаях и порядке, установленных Правительством России⁴⁷. Таким образом, разовые платежи за пользование недрами сгруппированы в зависимости от способа предоставления права пользования: в результате конкурсов (аукционов) на право пользования недрами и разовые платежи, уплачиваемые при предоставлении права пользования недрами без конкурсов (аукционов). У этих групп платежей имеются отдельные нормативные методики их расчета (одна утверждена на уровне приказа Минприроды России, другая — на уровне постановления Правительства России)⁴⁸.

Размеры разовых платежей за пользование недрами, а также порядок их уплаты при выполнении соглашений о разделе продукции устанавливаются в соглашении о разделе продукции. Разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии, зачисляются в федеральный бюджет и бюджеты субъектов РФ в соответствии с бюджетным законодательством. В случае прекращения, в том числе досрочного, права пользования недрами уплаченные пользователями недр разовые платежи не подлежат возврату, за исключением ряда случаев.

Согласно наименованию платежей, события, знаменующие собой момент уплаты разовых платежей, должны быть оговорены в лицензии. Такими событиями могут быть подписание соглашения, открытие месторождения, начало его разработки, достижение определенного уровня добычи и др. При таком подходе эти события могут наступить на любой стадии геологоразведочного процесса: на стадии поиска и оценки месторождения либо на стадии разведки и добычи полезных ископаемых⁴⁹.

Если правовая конструкция регулярных платежей допускает возможность включения их в систему федеральных налогов и сборов, то с разовыми платежами это схема не работает. На наш взгляд, применительно к правовому регулированию разового платежа требуется комплексный подход, что и демонстрирует современный законодатель, передавая ряд полномочий по установлению разового платежа Правительству России. Основания уплаты разовых платежей и объект платежа должны быть установлены в Законе о недрах, а не в лицензии, несмотря на использование в наименовании разовых платежей формулировки «при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии».

Как уже отмечалось, по Закону о недрах уплата разовых платежей производится в порядке, установленном в лицензии на пользование недрами. В этом случае, исполняя обязанность по уплате разовых платежей, недропользователи должны руководствоваться в том числе положениями индивидуального правового акта — лицензии на право пользования участком недр, а не только закона или иного нормативного правового акта, так как ряд обязательных элементов их уплаты (окончательный размер, порядок и сроки уплаты), адресованный плательщику, устанавливается на уровне лицензии⁵⁰.

⁴⁷ См.: Постановление Правительства РФ от 6.08.2015 № 802 «Об условиях и порядке рассрочки разового платежа за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии» // СПС КонсультантПлюс.

⁴⁸ Постановление Правительства РФ от 04.02.2009 № 94 (ред. от 03.11.2016) «О порядке определения размера разовых платежей за пользование недрами на участках недр, которые предоставляются в пользование без проведения конкурсов и аукционов» (вместе с «Правилами определения размера разовых платежей за пользование недрами на участках недр, которые предоставляются в пользование без проведения конкурсов и аукционов») // СЗ РФ. 2009. № 7. Ст. 843.

⁴⁹ См.: Перчик А.И. Указ. соч. С. 222.

⁵⁰ Суткевич Е.А. Особенности правовой природы... С. 29–32.

Расчет разовых платежей за пользование недрами на основе лицензии на пользование недрами не является оптимальным в механизме платного недропользования, так как вызывают вопросы обоснованность и эффективность методик расчетов разовых платежей. В научной литературе отмечается проблема занижения разовых платежей, которая может возникнуть вследствие нечеткости нормативных формулировок ряда важных понятий⁵¹. Такого рода занижения необоснованно приводят к сокращению поступлений в бюджет. К числу причин необъективности подсчетов разовых платежей допустимо отнести вопрос о соотношении законодательства о недрах и законодательства о налогах и сборах в части регулирования налогообложения добычи полезных ископаемых. За основу расчета разовых платежей положен подход, учитывающий доходы от будущей добычи полезных ископаемых на предоставляемых в пользование участках недр.

Кроме того, специалисты обращают внимание на неоправданно завышенный стартовый размер разовых платежей, что является одной из основных причин отсутствия интереса нефтяных компаний к участкам недр, выставленным на аукционы. Размер минимального разового платежа дифференцируется в зависимости от того, какой участок выставляется на аукцион (конкурс) — поисковый с прогнозными или перспективными ресурсами либо участок с выявленными запасами. Однако размер минимального стартового размера разового платежа, рассчитываемый по нормативной методике, не дифференцируется в зависимости от вида пользования и цели предоставления участка (с целью поиска и оценки либо геологического изучения, а также разведки и добычи). Понятно, что при таком раскладе средняя стоимость запасов и ресурсов по стартовому платежу оказывается одинаковой как на поисковых участках, так и на участках с месторождениями. Риски, как геологические, так и финансовые, несравнимы на поисковых участках и участках, предоставленных для разведки.

В таком случае разовые платежи за пользование недрами фактически представляют собой единовременную плату (не являются сбором в общеизвестном понимании)⁵² за получение права на работы на участке недр, соответствующих видам пользования недрами, результатом которых может быть геологическая информация о запасах полезных ископаемых, подтверждающая возможность последующей добычи на месторождении.

Разовые платежи за пользование недрами направлены на изъятие горной ренты, а не на компенсацию затрат государства при отсутствии совершения в пользу недропользователей каких-либо юридически значимых действий со стороны государства, поэтому они не могут иметь компенсационного характера. Разовые платежи потому невозможно взимать в составе государственной пошлины. Основной параметр расчета минимального значения разового платежа — это среднегодовая мощность добывающей организации (среднегодовая добыча полезного ископаемого), которая рассчитывается с учетом запасов полезного ископаемого и его прогнозных ресурсов, содержащихся на участке

⁵¹ См.: Денисов М.Н., Лазарев В.Н. О методике определения стартового размера разового платежа за пользование недрами // Минеральные ресурсы России. Экономика и управление. 2011. № 2. С. 41; Богданов С.Д. Расчет размеров разовых платежей за право пользования участками недр, предоставляемых без проведения конкурсов и аукционов // Нефть. Газ. Право. 2009. № 5. С. 27; Богданов С.Д., Фионина Н.П. Различные подходы обоснования размеров стартового платежа за право пользования недрами // Нефть. Газ. Право. 2008. № 5. С. 23.

⁵² См.: Богданова Е. Правовая природа сбора / Развитие налогового законодательства России: вопросы теории и практики. М., 2005. С. 47–54; Денисова А.Ю. Понятие сбора как публичного платежа в российском законодательстве и доктрине // Публично-правовые исследования: электронный журнал. 2015. № 2. С. 66–85.

недр в момент его предоставления в пользование и переведенных в более высокие категории с использованием специальных формул.

Таким образом, размер минимального разового платежа соразмерен усредненному значению выручки, которую потенциально можно будет получить после реализации среднегодового количества добытых полезных ископаемых, а не стоимости затрат государства в связи с предоставлением участка недр в пользование, в том числе затрат на региональное геологическое изучение недр. Государству экономически нецелесообразно самостоятельно осваивать месторождения полезных ископаемых. Кроме того, уплачиваются разовые платежи (как и регулярные) уже после предоставления права пользования недрами, т.е. после государственной регистрации лицензии. Встает вопрос, всегда ли индивидуальная возмездность публично-правового платежа подтверждается его направленностью на компенсацию расходов государства за совершение юридически значимых действий при предоставлении права пользования недрами.

В то же время ни разовые, ни регулярные платежи за пользование недрами по своей сути (основанию уплаты) не являются сборами в их легальном и доктринальном понимании, поскольку уплата разовых и регулярных платежей не связана с совершением уполномоченными органами в пользу плательщика (пользователя недр) юридически значимых и иных действий, включая предоставление специальных прав или выдачу лицензии. На момент возникновения обязанности по уплате разовых и регулярных платежей плательщик уже является владельцем лицензии, т.е. пользователем недр.

В новой редакции НК РФ под сбором понимается обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий), либо уплата которого обусловлена осуществлением в пределах территории, на которой введен сбор, отдельных видов предпринимательской деятельности. С учетом новой законодательной формулировки можно выделить один из новых признаков сбора как выдачу разрешений (лицензий) на какую-либо деятельность. Однако не стоит забывать, что разовые платежи означают для государства легальный и справедливый способ изъятия горной ренты.

Разовые платежи за пользование недрами представляют собой самостоятельную разновидность обязательных публично-правовых платежей, уплачиваемых пользователями недр за право использовать участок недр в соответствии с целевым назначением и видами работ по лицензии⁵³. При этом неуплата разовых платежей за пользование недрами обеспечивается специальными мерами государственного принуждения, устанавливаемыми в лицензии, в виде прекращения права пользования недрами, как правило, без взыскания недоимки и без применения мер финансово-правовой (начисление и взыскание пени) либо административной ответственности (наложение штрафа) (п. 3 ч. 1 ст. 20 Закона о недрах).

В целях совершенствования правового регулирования уплаты разовых платежей за пользование недрами законодательно необходимо четко определить объекты обложения разовыми платежами и порядок их исчисления, а также те элементы разовых платежей, которые могут устанавливаться на уровне подзаконных нормативных правовых актов и на уровне индивидуально-распорядительного акта — лицензии на пользование недрами. При этом необходимо понимать отличие разовых платежей за пользование

⁵³ См.: *Суткевич Е.А.* Особенности правовой природы... С. 29–32.

недрами по российскому законодательству от зарубежных аналогов (бонусов), которые, как правило, являются одним из условий соглашения сторон (концессии либо контракта) и устанавливаются в процессе переговоров⁵⁴. В таких специальных договорах обязанность уплачивать бонусы может быть вообще не предусмотрена.

Однако в действующем законодательстве России о недрах концессионная (либо контрактная) форма регулирования отношений недропользования не предусмотрена. Несмотря на свое «концессионное» происхождение, разовые и регулярные платежи за пользование недрами по законодательству России концессионными не являются, так как условия их уплаты устанавливаются в специальном государственном разрешении — лицензии, а не в договоре⁵⁵.

В Законе о недрах может быть предусмотрено право только Правительства России как высшего органа исполнительной власти конкретизировать содержание указанных элементов посредством принятия собственных нормативных правовых актов. Однако в настоящее время помимо Правительства правом осуществлять нормативное правовое регулирование отдельных вопросов исчисления и уплаты платежей за пользование недрами законодательством РФ о недрах наделен также федеральный орган управления государственным фондом недр, осуществляющий функции по нормативно-правовому регулированию отношений недропользования, в лице Минприроды России. Здесь уместно поднять вопрос об эффективности правовых норм. В Законе о недрах может быть предусмотрен механизм расчета минимального значения разового платежа за пользование недрами без отсылок к законодательству о налогах и сборах, регулирующему налогообложение добычи полезных ископаемых. Таким образом, наиболее действенным механизмом правового регулирования регулярного и разового платежа видится законодательное закрепление элементов этих платежей в Законе о недрах, с правом Правительства России через принятие постановления устанавливать корректирующие или поправочные коэффициенты, влияющих на размер ставок. Данный механизм позволит оперативно учитывать все особенности недропользования и конъюнктурные моменты.



Библиография

Гаврилов В.П. Общество и природная среда М.: Наука, 2006. 212 с.

Германова М.А. Объект НДПИ: коллизии правового регулирования // Право и экономика. 2016. № 4. С. 55–59.

Голованов Г.Р. Характеристика содержания понятия «полезное ископаемое» (для целей определения объекта налогообложения по налогу на добычу полезных ископаемых) // Финансовое право. 2007. № 1. С. 27–36.

Денисова А.Ю. Понятие сбора как публичного платежа в российском законодательстве и доктрине // Публично-правовые исследования: электронный журнал. 2015. № 2. С. 66–85.

Джонстон Д. Анализ экономики геологоразведки, рисков и соглашений в международной нефтегазовой отрасли. М.: Олимп-Бизнес, 2005. 464 с.

Козырин А.Н. Налоговые льготы / Большая Российская энциклопедия. Т. 21. М., 2013. С. 722–723.

Козырин А.Н. Закон в налоговом праве: принципы законотворческих процедур // Реформы и право. 2015. № 3. С. 3–13.

⁵⁴ См. подробнее: Джонстон Д. Анализ экономики геологоразведки, рисков и соглашений в международной нефтегазовой отрасли М., 2005.

⁵⁵ См. также: Суткевич Е.А. Правовая природа платежей... С. 50–57; она же. Особенности правовой природы... С. 29–32.

Костикова Е.Г. Налог на добавленный доход в России: перспективы реформирования налогообложения добывающей отрасли // *Финансовое право*. 2013. № 12. С. 25–30.

Львов Д. С. Перспективы долгосрочного социально-экономического развития России // *Вестник Российской академии наук*. 2003. Т. 73. № 8. С. 675–697.

Павлова Л.П., Юмаев М.М. Налогообложение твердых полезных ископаемых: практика и перспективы. М.: Право ТЭК, 2010. 272 с.

Перчик А.И. Налогообложение нефтегазодобычи. Право. Экономика. М.: Нестор Академик Паблшерз, 2004. 464 с.

Саймон Д. Неисчерпаемый ресурс. Челябинск: Социум, 2012. 797 с.

Стиглиц Д. Цена неравенства общества грозит нашему будущему. М.: Эксмо, 2015. 512 с.

Суткевич Е.А. Платежи за пользование недрами как разновидность обязательных публично-правовых платежей, схожих с налогами и сборами // *Реформы и право*. 2015. № 1. С. 10–13.

Суткевич Е.А. Правовая природа платежей за пользование недрами в Российской Федерации // *Реформы и право*. 2012. № 3. С. 50–57.

Legal Status of Payments for Subsoil Use and Securing Fiscal Interests of the Russian State



Alexander A. Yalbulganov

Professor, Department of Financial, Tax and Customs Law, Law Faculty, National Research University Higher School of Economics, Doctor of Juridical Sciences. Address: 20 Myasnitskaya Str., Moscow 101000, Russian Federation. E-mail: yalbulganov@mail.ru



Abstract

The paper features the current Russian Federation system of obligatory public law payments for using subsoil represented by taxes, non-tax payments and agreements on production-sharing agreement. Production-sharing agreement is seen as a special tax regime specified in Chapter 26.4 of the Russian Federation Tax Code as a taxation system to execute the production-sharing agreement. The system approach is seen in the aggregate payments made by the investor to carry out the production-sharing agreement. The author studies the systems of the legal regulation of payments for using subsoil, tax on the extraction of natural resources and annuity typical of all the types of relevant payments. The paper explores the balance of the concepts of natural resource and mining rents, tax and other instruments to withdraw mining rent, profitability of the payments. It contains analysis of legal mechanisms of the taxation of extracting solid natural resources and hydrocarbon crude; interprets the concepts of severance tax, natural resource in terms of taxation and case practice. A special attention is given to the guidelines of licensing applied to confirm the right of the licensee to use the subsoil area, to specify its borders, aim and terms and conditions of use. Author proposes his own classification of the coefficients to base tax rate for the natural resource extraction tax and their incentives. It is presented classification of any type of differentiation; the various payments are grouped up by natural resource, their influence on the base tax rate, aim of application, on the association with the territory where natural resources are extracted. The paper also studies the legal nature and characteristics of regular and one-time payments, the issues of liability to evade the payments, the powers of the executive bodies regulating the payments for using subsoil. It is provided author's recommendations to limit the powers of the Russian Federation Natural Resource Ministry (Minprirody) and to broaden instead it, the rights of the Government of the Russian Federation to perform the legal regulation of the payments for using subsoil. It is identified overall trends in the development of the Russian legislation on natural resource taxation.



Keywords

subsoil, Law on Subsoil, federal budget revenues, subsoil use payments, tax on extracting natural resources, mining rent, licensing, one-time payments, regular payments.

Citation: Yalbulganov A.A. (2017) Legal Status of Payments for Subsoil Use and Securing Fiscal Interests of the Russian State. *Pravo. Zhurnal Vysshey shkoly ekonomiki*, no 3, pp. 50–73 (in Russian)

DOI: 10.17323/2072-8166.2017.2.50.73



References

- Denisova A.Yu. (2015) Ponyatie sbora kak pyblichno-pravovogo platezha v rossiyskom zakonodatelstve i doktrine [The Concept of Duty as Public Payment in Russian Legislation and Doctrine]. *Publichno-pravovye issledovaniya: elektronnyi zhurnal*, no 2, pp. 66–85.
- Gavrilov V.P. (2006) *Obschestvo i prirodnyaya sreda* [The Society and Ecology]. Moscow: Nauka, 212 p. (in Russian)
- Germanova M.A. (2016) Obiekt NDPI: kollizii pravovogo regulirovaniya [Object of NDPI: Collisions of Legal Regulation]. *Pravo i ekonomika*, no 4, pp. 55–59.
- Golovanov G.R. (2007) Kharakteristika sodержaniya poniatia “poleznye iskopaemye” [On the Concept of Term “Useful Minerals”]. *Finansovoe pravo*, no 1, pp. 27–36.
- Johnston D. (2005) *Analiz ekonomiki geologorazvedki, riskov i soglasheniy v mezhdunarodnoi neftegazovoi otrasli* [Analysis of Geological Study, Risks and Agreements in International Oil and Gas Sector]. Moscow: Olimp-Biznes, 464 p. (in Russian)
- Kostikova E.G. (2013) Nalog na dobavlennyi dohod v Rossii: perspektivy reformirovaniya nalogo-oblozheniya dobyvaushej otrasli [Tax on Capital Gains in Russia]. *Finansovoe pravo*, no 12, pp. 25–30.
- Kozyrin A.N. (2013) Nalogovye Igoty [Tax Preferences]. *Bolshaya Rossyiskaya Encyclopedia*. Moscow: Bolshaya Rossyiskaya Encyclopedia Publishers, vol. 21, pp. 722–723.
- Kozyrin A.N. (2015) Zakon v nalogovom prave: principy zakonotvorcheskih procedur [The Legislation in Tax Law: Principles of Law-Making]. *Reformy i pravo*, no 3, pp. 3–13.
- Lvov D.S. (2003) Perspektivy dolgosrochnogo socialno-ekonomicheskogo razvitiya Rossii [Prospects of Long-Term Social and Economic Development of Russia]. *Vestnik Rossyiskoi akademii nauk*, no 8, pp. 675–697.
- Pavlova L.P., Yumaev M.M. (2010) *Nalogooblozhenie poleznuh iskopaemuh: praktika i perspektivy* [The Taxing of Minerals: Practice and Prospects]. Moscow: Pravo TEK Press, 272 p. (in Russian)
- Perchik A.I. (2004) *Nalogooblozhenie neftegazodobuchi* [The Taxing of Oil and Gas Output]. Moscow: Nestor Publishers, 464 p. (in Russian)
- Saymon D. (2012) *Neischerpaemui resurs* [The Renewable Resource]. Chelyabinsk: Sotsium, 797 p. (in Russian)
- Stiglitz D. (2015) *Tzena neravenstva grozit nashemy buduschemy* [Inequality as a Threat to Our Future]. Moscow: Eksmo, 512 p. (in Russian)
- Sutkevich E.A. (2015) Platezhi za polzovanie nedrami kak raznovidnost' obyazatelykh publichno-pravovykh platezhei skhozhykh s nalogami i sborami [Payments for Using Mineral as a Sort of Public Law Payments Similar to Taxes and Duties]. *Reformy i pravo*, no 1, pp. 10–13.
- Sutkevich E.A. (2012) Pravovaya priroda platezhei za polzovanie nedrami v Rossii [A Legal Nature of Payments for Using Mineral in Russia]. *Reformy i pravo*, no 3, pp. 50–57.