**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ВСЕРОССИЙСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ НАЛОГОВАЯ АКАДЕМИЯ**

**Курсовая работа**

по курсу:

**«Налоговое право»**

на тему:

**«Плательщики налога на добычу полезных ископаемых»**

**Выполнила:**

Студентка очного отделения

юридического факультета

группы ЮО-301

**Сарычева А.В.**

**Научный руководитель:**преподаватель кафедры финансового   
и налогового права   
**Копина А.А.**

Москва 2010

Содержание

Введение…………………………………………………………………………3-4

Глава 1. Сущность налога на добычу полезных ископаемых………………………………………………………………….…….5

1.1 Правовой статус налога на добычу полезных ископаемых………….….5-7

1.2 Основные элементы налога на добычу полезных ископаемых………..8-21

Глава 2. Плательщики налога на добычу полезных ископаемых……………………………………………………………………....22

2.1 Плательщики налога на добычу полезных ископаемых………………………………………………………………..….22-27

Заключение…………………………………………………………………...28-29

Список литературы…………………………………………………………..30-31

Введение

Среди экономических рычагов, при помощи которых государство воздействует на рыночную экономику, важное место отводится налогам. Налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента возникновения государства. Неотъемлемой частью налоговой системы являются ресурсные платежи. Актуальность выбранной темы курсовой работы заключается в том, что плата за природные ресурсы, как форма реализации экономических отношений между собственником природных ресурсов и их пользователем, занимает центральное место в экономическом механизме природопользования. Обязательные платежи, взимаемые государством за пользование недрами, чаще всего бывают в форме прямых или косвенных налогов, либо особых целевых платежей. Рациональное природопользование и охрана окружающей среды относятся к числу важнейших научно-практических задач.

Актуальность и масштаб экологических проблем связаны с усилением взаимодействия общества и природы, ухудшением качества окружающей природной среды, возрастанием технологических и рекреационных нагрузок на природные комплексы, уменьшением доступности природных ресурсов и рядом других причин. Хозяйственное использование тех или иных природных ресурсов, имеющих как сырьевой, так и несырьевой характер (например, рекреационных ресурсов), вызывает объективную необходимость осуществления природопользователями расчетов с государством, являющимся в большинстве случаев собственником этих ресурсов и несущим бремя расходов по восстановлению природного потенциала на территории России. Ресурсные налоги и платежи применяются в основном в добывающих отраслях (нефтяной, угольной), представляют собой плату за добычу или использование природных ресурсов (вода, земля, лесные угодья, полезные ископаемые), кроме фискального и регулирующего воздействия на процесс производства могут предусматривать экологический эффект (ограничение потребления природных ресурсов и охрану окружающей среды). Начиная с 2000 г. и по настоящее время в Российской Федерации реализуется пакет мер полномасштабной налоговой реформы. К числу задач налоговой реформы можно отнести: упрощение процесса уплаты и сбора налогов, уменьшение налогового бремени путем снижения предельных ставок налогов, повышение горизонтальной справедливости налоговой системы путем расширения налоговой базы за счет сокращения льгот по налогам, повышение прогрессивности налога в результате сокращения возможностей уклонения от уплаты налога высокодоходными группами населения. В рамках налоговой реформы с 1 января 2002 г. Федеральным законом от 08.08.2001 № 126-ФЗ введена в действие гл.26 "Налог на добычу полезных ископаемых" НК РФ. Одновременно были отменены акциз на нефть и стабильный газовый конденсат, платежи за пользование недрами при добыче полезных ископаемых и отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы.

Цель курсовой работы является выяснить, кто является плательщиком налога на добычу полезных ископаемых. Для этого необходимо:

- установить правовой статус налога на добычу полезных ископаемых;

- выделить основные элементы НДПИ;

- проанализировать 26главу НК РФ и Закон «О недрах».

Глава 1. Сущность налога на добычу полезных ископаемых

1.1 Правовой статус налога на добычу полезных ископаемых

Все платежи, взимание которых так или иначе связано с взаимодействием человека и природы, независимо от их налогового статуса можно подразделить на экологические и природоресурсные платежи. Если объектом экологических платежей является вредное воздействие человека на природу (например, экологический налог – статья 13 НК РФ), то объектом природоресурсных платежей являются отношения по использованию различного рода природных ресурсов (земли, лесов, вод, недр и пр.), а также результат такого использования. В контексте приведенного деления налог на добычу полезных ископаемых, безусловно, следует отнести к группе платежей за природопользование, поскольку объектом данного налога является добыча полезных ископаемых (статья 336 НК РФ), которая является одним из видов пользования недрами (статья 6 Закона РФ «О недрах» от 21 февраля 1992 г. № 23951).[[1]](#footnote-1) При разграничении указанных выше видов платежей следует отметить, что поскольку экологические платежи не носят характера гражданскоправовой ответственности, то им не свойственна компенсационная природа, заключающаяся в том, что за счет уменьшения имущественной сферы одного субъекта восстанавливается нарушенная имущественная сфера другого субъекта. Имущественная компенсация вреда, причиненного природной среде, достигается иным путем, а именно взысканием убытков с причинителя вреда[[2]](#footnote-2). Группа платежей за природопользование имеет весьма неопределенный правовой статус, поскольку не дает четких оснований для отнесения указанных платежей к налогам, сборам или гражданскоправовым платежам. Однако, как представляется, применительно к налогу на добычу полезных ископаемых значимость указанной проблематики существенно снижается, поскольку указанный налог ориентирован на обложение стоимости добытых полезных ископаемых (статьи 336–338 НК РФ) и не является условием предоставления государством права пользования недрами. С учетом изложенного представляется очевидным, что налог на добычу полезных ископаемых является именно налоговым платежом, поскольку отвечает законодательно установленным признакам налога (статья 8 НК РФ), в частности: индивидуальная безвозмездность, обязательный (принудительный) характер, поступление в бюджет, односторонний характер. Налог на добычу полезных ископаемых уплачивается единовременно по итогам налогового периода (статья 344 НК РФ). Следовательно, авансовый характер у данного обязательного платежа отсутствует.

Следующим этапом при определении правового характера налога на добычу полезных ископаемых является отнесение его к группе прямых или косвенных налогов. Косвенные налоги взимаются в процессе расходования материальных благ (в процессе потребления), тогда как прямые налоги – в процессе приобретения и накопления материальных благ. Источник уплаты прямых налогов формируется у налогоплательщика, тогда как источник уплаты косвенных налогов поступает налогоплательщику в составе иных платежей (как правило, цены). Анализ всех признаков прямых налогов позволяет сделать вывод, что именно к данной группе налог на добычу полезных ископаемых и относится. Во-первых, предметом налога на добычу полезных ископаемых является имущество – полезные ископаемые, а не денежные средства. Во-вторых, связь с исполнением по сделке (реализацией), которое, как правило, выступает объектом косвенных налогов, отсутствует, однако в наличии прямая связь с предметом налогообложения. В-третьих, взимается данный налог непосредственно в виде денежного платежа в бюджет (отсутствует завуалированный характер налогового изъятия). В-четвертых, источник уплаты налога формируется у налогоплательщика. В-пятых, бремя уплаты налога не перелагается на третьих лиц. В свою очередь, относясь к группе прямых налогов, налог на добычу полезных ископаемых является налогом личным, поскольку взимается он исходя из стоимости добытых полезных ископаемых в течение налогового периода (статьи 338 и 343 НК РФ). В завершение характеристики правового статуса налога на добычу полезных ископаемых следует указать, что данный налог относится к числу налогов неокладных, т. е. налогов, которые самостоятельно рассчитываются налогоплательщиком, что прямо следует из статьи 52 НК РФ, пункта 1 статьи 338 и статьи 343 НК РФ.

Плательщиками НДПИ признаются пользователи недр – организации (российские и иностранные) и индивидуальные предприниматели. Об этом сказано в статье 334 НК РФ. Статус пользователя недр лицо приобретает с момента государственной регистрации лицензии на право пользования участком недр или вступления в силу соглашения о разделе продукции. Пользователь недр признается налогоплательщиком вне зависимости от вида пользования недрами на предоставленном участке.

Налогоплательщики уплачивают НДПИ по месту нахождения участков недр, предоставленных им в пользование. Если добыча полезных ископаемых проводится в зоне континентального шельфа РФ или за пределами РФ (если территория находится под юрисдикцией России или арендуется ею) то пользователь становится на учет по месту нахождения организации или по месту жительства физ. лица. Налоговой базой является стоимость добытых полезных ископаемых (для всех полезных ископаемых, кроме нефти и природного газа). Для нефти и природного газа налоговой базой является количество добытого полезного ископаемого.

1.2 Основные элементы налога на добычу полезных ископаемых

Главой 26 НК определен порядок исчисления налога на добычу полезных ископаемых.

Налогоплательщики подлежат постановке на учет в качестве налогоплательщика налога на добычу полезных ископаемых по месту нахождения участка недр, предоставленного налогоплательщику в пользование в соответствии с [законодательством](http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=78453;dst=100082) Российской Федерации, в течение 30 календарных дней с момента государственной регистрации лицензии (разрешения) на пользование участком недр. При этом местом нахождения участка недр, предоставленного налогоплательщику в пользование, признается территория субъекта (субъектов) Российской Федерации, на которой (которых) расположен участок недр.

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

[Особенности](http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=46177;dst=100019" \o "ПРИКАЗ МНС РФ от 31.12.2003 N БГ-3-09/731 \"ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ОСОБЕННОСТЕЙ ПОСТАНОВКИ НА УЧЕТ В НАЛОГОВОМ ОРГАНЕ ОРГАНИЗАЦИИ ИЛИ ИНДИВИДУАЛЬНОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЯ В КАЧЕСТВЕ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКА НАЛОГА НА ДОБЫЧУ ПОЛЕЗНЫХ ИСКОПАЕМЫХ\" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 21.01.2004 N 5447)) постановки на учет налогоплательщиков в качестве налогоплательщиков налога определяются Министерством финансов Российской Федерации. Налогоплательщиками налога на добычу полезных ископаемых являются организации и индивидуальные предприниматели, признаваемые пользователями недр в соответствии с законодательством Российской Федерации. Предоставление недр в пользование оформляется специальным государственным разрешением в виде лицензии. Права и обязанности пользователя недр возникают с момента государственной регистрации лицензии на пользование участками недр, а при предоставлении права пользования недрами на условиях соглашений о разделе продукции – с момента вступления в силу такого соглашения. В соответствии с п. 3 ст. 8 Закона Российской Федерации от 8 августа 2001г. № 126[[3]](#footnote-3) лицензия на пользование участками недр, приобретенная юридическим лицом в установленном порядке, не может быть передана третьим лицам, в том числе в пользование.

Пользователи недр подлежат постановке на учет в качестве плательщиков налога на добычу полезных ископаемых по месту нахождения участка недр, предоставленного им в пользование. При добыче полезных ископаемых на континентальном шельфе Российской Федерации, в исключительной экономической зоне Российской Федерации, а также за пределами территории Российской Федерации (на арендуемых территориях или на территориях, находящихся под юрисдикцией Российской Федерации) налогоплательщики, добывающие полезные ископаемые на данной территории, подлежат постановке на учет по месту своего нахождения.

Объектом налога на добычу полезных ископаемых признаются полезные ископаемые, добытые из недр на территории Российской Федерации, ее континентального шельфа и исключительной экономической зоны, а также за пределами территории Российской Федерации, если эта добыча осуществляется на территориях, находящихся под юрисдикцией Российской Федерации (а также арендуемых у иностранных государств или используемых на основании международного договора), на участках недр, предоставленных налогоплательщику в пользование, а также полезные ископаемые, извлеченные из отходов (потерь) добывающего производства, если такое извлечение подлежит отдельному лицензированию в соответствии с законодательством Российской Федерации о недрах.

Полезные ископаемые, извлеченные из отходов горнодобывающего и связанных с ним перерабатывающих производств, признаются отдельным объектом налогообложения только в том случае, когда на использование указанных отходов в соответствии с Законом «О недрах»[[4]](#footnote-4) выдана отдельная (самостоятельная) лицензия либо использование указанных отходов указано как самостоятельный объект лицензирования, отличный от добычи полезных ископаемых из недр.

Не подлежат налогообложению полезные ископаемые, извлеченные из собственных отходов либо потерь добывающего и связанных с ним перерабатывающих производств, если их добыча ранее подлежала налогообложению в общеустановленном порядке.

Не являются объектом налогообложения общераспространенные полезные ископаемые, добытые индивидуальным предпринимателем и используемые им непосредственно для личного потребления. Это полезные ископаемые, не используемые индивидуальным предпринимателем для производственных и технологических нужд, а также не реализуемые на сторону. Индивидуальный предприниматель обязан вести раздельный учет полезных ископаемых, добываемых для предпринимательской деятельности и для личного потребления.

Не являются объектом налогообложения также добытые (собранные) минералогические, палеонтологические и другие геологические коллекционные материалы, полезные ископаемые, добытые из недр при образовании, использовании, реконструкции и ремонте особо охраняемых геологических объектов, имеющих научное, культурное, эстетическое, санитарно - оздоровительное или иное общественное значение. Порядок признания геологических объектов особо охраняемыми, имеющими научное, культурное, эстетическое, санитарно – оздоровительное или иное общественное значение, устанавливается Правительством Российской Федерации.

Для правильного определения налоговой базы при исчислении налога на добычу полезных ископаемых в гл. 26 НК РФ дано как общее определение добытого полезного ископаемого, так и определение отдельных видов полезных ископаемых. Полезным ископаемым признается продукция добывающих отраслей промышленности, содержащаяся в фактически добытом (извлеченном) из недр (отходов и потерь) минеральном сырье (породе, жидкости и иной смеси), первая по своему качеству соответствующая государственному стандарту Российской Федерации, стандарту отрасли, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае отсутствия указанных стандартов для отдельного добытого полезного ископаемого – стандарту организации (предприятия) (далее – стандарты качества). То есть, это минеральное сырье, прошедшее первичную обработку, осуществляемую, как правило, в границах горного отвода и предусмотренную техническим проектом или проектом обустройства месторождения.

Видами добытого полезного ископаемого, подлежащего обложению налогом на добычу, являются:

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

2) торф, прошедший операции по выемке, дегидратации, фрезерованию, брикетированию и другие операции, необходимые для облегчения его хранения;

3) углеводородное сырье:

- нефть обезвоженная, обессоленная и стабилизированная, газовый конденсат из нефтегазоконденсатных месторождений;

- газовый конденсат из газоконденсатных месторождений, прошедший операции по сепарации, обезвоживанию, отделению легких фракций и прочих примесей;

- газ горючий природный из газовых и газоконденсатных месторождений;

- газ горючий природный из нефтяных (газонефтяных, нефтегазовых) и нефтегазоконденсатных месторождений (далее – попутный газ);

4) товарные руды:

- черных металлов (железа, марганца, хрома);

- цветных металлов (алюминий, медь, кобальт, никель, свинец, цинк, олово, вольфрам, молибден, сурьма, ртуть, магний);

- редких металлов, образующих собственные месторождения (титан, цирконий, ниобий, редкие земли, стронций, литий, бериллий, ванадий, германий, цезий, скандий, селен, тантал, висмут, рений, рубидий);

- радиоактивных металлов (уран и торий);

- многокомпонентные комплексные руды.

5) полезные компоненты многокомпонентной комплексной руды, извлекаемые из нее, при их направлении на дальнейшую переработку (обогащение, технологический передел). Не может быть признана добытым полезным ископаемым продукция, полученная при дальнейшей переработке многокомпонентной комплексной руды в обогатительно-металлургическом производстве (обогащение, технологический передел);

6) горно-химическое неметаллическое сырье (апатит-нефелиновые и фосфоритовые руды, калийные, магниевые и каменные соли, борные руды, сульфат натрия, сера природная и сера в нефтяных, газовых, серно-колчеданных и комплексных рудных месторождениях, бариты, йод, бром, плавиковый шпат, краски земляные (минеральные пигменты), карбонатные породы и другие виды неметаллических полезных ископаемых для химической промышленности и производства минеральных удобрений); горнорудное неметаллическое сырье (абразивные породы, жильный кварц (за исключением особо чистого кварцевого и пьезооптического сырья), кварциты, карбонатные породы для металлургии, кварц-полешпатовое и кремнистое сырье, стекольные пески, графит природный, тальк (стеатит), талько-магнезит, пирофиллит, слюда-московит, слюда-флогопит, вермикулит, глины огнеупорные для производства буровых растворов и сорбенты, другие полезные ископаемые, не включенные в другие группы); битуминозные породы (битуминозные породы, асфальты и асфальтовые породы);

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

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

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

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

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

12) соль природная и чистый хлористый натрий;

13) подземные воды, содержащие полезные ископаемые и (или) природные лечебные ресурсы (минеральные воды) либо используемые для получения тепловой энергии.

Добытое полезное ископаемое определяется отдельно в отношении каждого вышеуказанного вида полезного ископаемого.

Кроме того, к добытому полезному ископаемому относится полезное ископаемое, полученное из минерального сырья с применением перерабатывающих технологий, являющихся специальными видами добычных работ (в частности, подземная газификация и выщелачивание, дражная и гидравлическая разработка россыпных месторождений, скважинная гидродобыча), а также перерабатывающих технологий, отнесенных в соответствии с лицензией на пользование недрами к специальным видам добычных работ (в частности добыча полезных ископаемых из пород вскрыши или хвостов обогащения, сбор нефти с нефтеразливов при помощи специальных установок). Налоговая база определяется налогоплательщиком самостоятельно отдельно по каждому виду добытого полезного ископаемого в отношении всех добытых полезных ископаемых, включая попутные компоненты. Налоговой базой является стоимость добытых полезных ископаемых, которая определяется в соответствии со ст. 340 НК. Количество добытого полезного ископаемого определяется налогоплательщиком самостоятельно в единицах нетто массы или объема прямым или косвенным методом. Прямой метод предполагает определение количества полезного ископаемого посредством измерительных средств и устройств. Косвенный метод применяется в том случае, когда количество добытых полезных ископаемых прямым методом определить невозможно. В этом случае количество полезного ископаемого определяется расчетно по показателям содержания добытого полезного ископаемого в извлекаемом минеральном сырье. Применяемый налогоплательщиком метод определения количества добытого полезного ископаемого подлежит утверждению в учетной политике налогоплательщика для целей налогообложения и применяется налогоплательщиком в течение всей деятельности по добыче полезного ископаемого. Метод определения количества добытого полезного ископаемого, утвержденный налогоплательщиком, подлежит изменению только в случае внесения изменений в технический проект разработки месторождения полезных ископаемых в связи с изменением технологии добычи, применяемой налогоплательщиком. При этом если налогоплательщик применяет прямой метод определения количества добытого полезного ископаемого, количество добытого полезного ископаемого определяется с учетом фактических потерь полезного ископаемого. При извлечении драгоценных металлов из коренных (рудных), россыпных и техногенных месторождений количество добытого полезного ископаемого определяется по данным обязательного учета при добыче, осуществляемого в соответствии с законодательством Российской Федерации о драгоценных металлах и драгоценных камнях.

Не подлежащие переработке самородки драгоценных металлов учитываются отдельно и в расчет количества добытого полезного ископаемого не включаются. При этом налоговая база по ним определяется отдельно. При определении количества добытого полезного ископаемого в части самородков драгоценных металлов следует исходить из определения драгоценных металлов данного в постановлении Правительства Российской Федерации от 22 сентября 2008 г. № 1068 «О порядке и критериях отнесения самородков драгоценных металлов и драгоценных камней к категории уникальных». При извлечении драгоценных камней из коренных, россыпных и техногенных месторождений количество добытого полезного ископаемого определяется после первичной сортировки, первичной классификации и первичной оценки необработанных камней. При этом уникальные драгоценные камни учитываются отдельно и налоговая база по ним определяется отдельно.

Для определения стоимости добытых полезных ископаемых используется также такой показатель, как стоимость единицы добытого полезного ископаемого, которая рассчитывается как отношение выручки от реализации добытого полезного ископаемого к количеству реализованного добытого полезного ископаемого. Выручка от реализации добытого полезного ископаемого определяется исходя из цен реализации, установленных с учетом положений ст. 40 НК РФ, без налога на добавленную стоимость (при реализации на территории России и стран СНГ), акциза и расходов налогоплательщика по доставке в зависимости от условий договора.

При этом в сумму расходов включаются расходы на оплату таможенных пошлин и сборов при внешнеторговых сделках, на доставку (перевозку) добытого полезного ископаемого от склада готовой продукции (узла учета, входа в магистральный трубопровод, пункта отгрузки потребителю или на переработку, границы раздела сетей с получателем и тому подобных условий) до получателя, а также на обязательное страхование грузов. К расходам по доставке добытого полезного ископаемого до получателя относятся расходы по доставке магистральными трубопроводами, железнодорожным, водным и другим транспортом, расходы на слив, налив, погрузку, разгрузку и перегрузку, на оплату услуг портов и транспортно - экспедиционных услуг.

Цена реализации уменьшается также на суммы государственных субвенций из бюджета в том случае, если налогоплательщик получает к ценам реализации своей продукции такие субвенции.

При отсутствии у налогоплательщика реализации добытого полезного ископаемого в налоговом периоде, но реализации добытого полезного ископаемого в предыдущем налоговом периоде, для оценки стоимости единицы добытого полезного ископаемого принимаются цены реализации предыдущего налогового периода.

В случае отсутствия у налогоплательщика цен реализации добытого полезного ископаемого и в предыдущем налоговом периоде налоговая база исчисляется исходя из расчетной стоимости, учитывающей расходы налогоплательщика на добычу полезного ископаемого, которые определяются в соответствии с гл. 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций».

В соответствии со ст. 341 НК РФ налоговым периодом признается календарный месяц.

До введения в действие гл. 26 НК РФ минимальные и максимальные ставки платы за пользование недрами устанавливались Правительством Российской Федерации (Постановление № 828), а конкретные ставки платы для каждого месторождения – органами, выдающими лицензии на пользование недрами, и фиксировались в лицензии. Ставки акцизов и отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы (ВМСБ) были установлены законодательством.

В гл. 26 НК РФ установлены единые по каждому виду полезных ископаемых налоговые ставки в процентах от стоимости добытого полезного ископаемого.

В соответствии со статьей 342 НК РФ п.1 налогообложение производится по налоговой ставке 0 процентов (0 рублей в случае, если в отношении добытого полезного ископаемого налоговая база определяется в соответствии со статьей 338 Налогового Кодекса как количество добытых полезных ископаемых в натуральном выражении) при добыче:

1) полезных ископаемых в части нормативных потерь полезных ископаемых. В целях настоящей главы нормативными потерями полезных ископаемых признаются фактические потери полезных ископаемых при добыче, технологически связанные с принятой схемой и технологией разработки месторождения, в пределах нормативов потерь, утверждаемых в порядке, определяемом Правительством Российской Федерации;

2) попутный газ;

3) подземных вод, содержащих полезные ископаемые (промышленных вод), извлечение которых связано с разработкой других видов полезных ископаемых, и извлекаемых при разработке месторождений полезных ископаемых, а также при строительстве и эксплуатации подземных сооружений;

4) полезных ископаемых при разработке некондиционных (остаточных запасов пониженного качества) или ранее списанных запасов полезных ископаемых (за исключением случаев ухудшения качества запасов полезных ископаемых в результате выборочной отработки месторождения). Отнесение запасов полезных ископаемых к некондиционным запасам осуществляется в порядке, устанавливаемом Правительством Российской Федерации;

5) полезных ископаемых, остающихся во вскрышных, вмещающих (разубоживающих) породах, в отвалах или в отходах перерабатывающих производств в связи с отсутствием в Российской Федерации промышленной технологии их извлечения, а также добываемых из вскрышных и вмещающих (разубоживающих) пород, отходов горнодобывающего и связанных с ним перерабатывающих производств (в том числе в результате переработки нефтешламов) в пределах нормативов содержания полезных ископаемых в указанных породах и отходах, утверждаемых в порядке, определяемом Правительством Российской Федерации;

6) минеральных вод, используемых налогоплательщиком исключительно в лечебных и курортных целях без их непосредственной реализации (в том числе после обработки, подготовки, переработки, розлива в тару);

7) подземных вод, используемых налогоплательщиком исключительно в сельскохозяйственных целях, включая орошение земель сельскохозяйственного назначения, водоснабжение животноводческих ферм, животноводческих комплексов, птицефабрик, садоводческих, огороднических и животноводческих объединений граждан.

Если иное не установлено пунктом 1 статьи 342 НК РФ, налогообложение производится по налоговой ставке: 3,8 процента при добыче калийных солей; 4,0 процента при добыче: торфа; угля каменного, угля бурого, антрацита и горючих сланцев; апатит-нефелиновых, апатитовых и фосфоритовых руд; 4,8 процента при добыче кондиционных руд черных металлов; 5,5 процента при добыче: сырья радиоактивных металлов; горно-химического неметаллического сырья (за исключением калийных солей, апатит-нефелиновых, апатитовых и фосфоритовых руд); неметаллического сырья, используемого в основном в строительной индустрии; соли природной и чистого хлористого натрия; подземных промышленных и термальных вод; нефелинов, бокситов; 6,0 процента при добыче: горнорудного неметаллического сырья; битуминозных пород; концентратов и других полупродуктов, содержащих золото; иных полезных ископаемых, не включенных в другие группировки; 6,5 процента при добыче: концентратов и других полупродуктов, содержащих драгоценные металлы (за исключением золота); драгоценных металлов, являющихся полезными компонентами многокомпонентной комплексной руды (за исключением золота); кондиционного продукта пьезооптического сырья, особо чистого кварцевого сырья и камнесамоцветного сырья; 7,5 процента при добыче минеральных вод; 8,0 процента при добыче: кондиционных руд цветных металлов (за исключением нефелинов и бокситов); редких металлов, как образующих собственные месторождения, так и являющихся попутными компонентами в рудах других полезных ископаемых; многокомпонентных комплексных руд, а также полезных компонентов многокомпонентной комплексной руды, за исключением драгоценных металлов; природных алмазов и других драгоценных и полудрагоценных камней; 419 рублей за 1 тонну добытой нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной. При этом указанная ставка умножается на коэффициент, характеризующий динамику мировых цен на нефть (Кц), и на участка недр (Кв); 17,5 процента при добыче газового конденсата из всех видов месторождений углеводородного сырья; 147 рублей за 1 000 кубических метров газа при добыче газа горючего природного из всех видов месторождений углеводородного сырья. Налогоплательщики, осуществившие за счет собственных средств поиск и разведку разрабатываемых ими месторождений полезных ископаемых или полностью возместившие все расходы государства на поиск и разведку соответствующего количества запасов этих полезных ископаемых и освобожденные по состоянию на 1 июля 2001 года в соответствии с федеральными законами от отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы при разработке этих месторождений, уплачивают налог в отношении полезных ископаемых, добытых на соответствующем лицензионном участке, с коэффициентом 0,7.

Сумма налога исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля от стоимости добытых полезных ископаемых.

Общая сумма налога исчисляется по итогам каждого налогового периода (месяц) по видам добытых полезных ископаемых. При этом налог уплачивается раздельно по каждому виду добытых полезных ископаемых.

Глава 2. Плательщики налога на добычу полезных ископаемых

2.1 Плательщики налога на добычу полезных ископаемых

В статье 334 главы 26 НК РФ сказано, что налог платят пользователи недр. Но кого нужно считать пользователем недр? Налоговый кодекс РФ ответа на этот вопрос не дает. Плательщиками НДПИ признаются пользователи недр – организации (российские и иностранные) и индивидуальные предприниматели. Об этом сказано в статье 334 НК РФ. Как следует из статьи 9 Закона РФ от 21.02.92 № 23951 «О недрах» (далее – Закон о недрах), статус пользователя недр лицо приобретает с момента государственной регистрации лицензии на право пользования участком недр или вступления в силу соглашения о разделе продукции. Пользователь недр признается налогоплательщиком вне зависимости от вида пользования недрами на предоставленном участке.

Поэтому обратимся к Закону о недрах. Согласно статье 1.2 этого закона, все недра находятся в государственной собственности и их продавать нельзя. Поэтому добывающим предприятиям участки недр переданы в пользование. В статье 11 Закона сказано, недрами пользуются организации и предприниматели, у которых есть лицензия. Следовательно, плательщиком налога на добычу полезных ископаемых признается лицо, которое ведет добычу полезных ископаемых на территории Российской Федерации или лицо континентального шельфа и имеет лицензию на такую деятельность. Лицензия на добычу полезных ископаемых – это специальное государственное разрешение, которое оформляется на бланке установленной формы. Лицензии выдаются Министерством природных ресурсов РФ или его территориальными подразделениями. Права и обязанности пользователя недр возникают у организации с момента государственной регистрации лицензии. Об этом говорится в статье 9 Закона РФ «О недрах».

В статье 12 Закона РФ «О недрах» приведен перечень обязательных реквизитов, которые должна содержать лицензия. К ним относятся сведения о:

· самой организации;

·государственном органе, который выдал лицензию;

·границах выделенного земельного отвода или акватории;

·цели и способах работ;

·сроке действия лицензии и сроке начала работ;

·праве собственности на геологическую информацию, полученную в ходе работ.

Отсутствие лицензии на право пользования недрами означает, что нет и обязанности по уплате налога, поскольку в данном случае в соответствии с пунктом 1 статьи 17 НК РФ не определен налогоплательщик. Однако в такой ситуации (отсутствие обязанности по уплате НДПИ) лицо, пользующееся недрами без соответствующей лицензии, должно возместить государству убытки. Это установлено статьей 51 Закона о недрах и распоряжением Правительства РФ от 22 августа 1998 г. № 1214Р «О возмещении убытков, причиненных в результате самовольного пользования недрами». Размер нанесенного ущерба в таких случаях принимается равным максимальной ставке платежей за пользование природными ресурсами. Они приведены в статье 43 Закона РФ «О недрах». Исключением является этап поиска и разведки месторождения, когда организация оформляет лицензию только на геологическое изучение недр. Ведь лицензию на добычу она оформит уже после того, как изучит месторождение и оценит его запасы. Поэтому на поисково-разведочном этапе зачастую ведется добыча без оформления лицензии – из пробной скважины. Однако возмещать ущерб за самовольную добычу полезных ископаемых в этом случае не надо, поскольку проводится лишь пробная эксплуатация месторождения. А эта стадия является обязательным этапом поисковых работ, предусмотренных техническим проектом. Однако налог на добычу полезных ископаемых за добытое сырье нужно платить и на этапе разведки.

Нередко на практике складываются ситуации, когда полезные ископаемые добываются в рамках осуществления совместной деятельности или для фактического выполнения работ по добыче привлекаются подрядчики. Плательщиком НДПИ в таком случае является лицо, которому выдана лицензия на право пользования недрами. Именно оно должно вести учет количества добытого полезного ископаемого, исчислять и уплачивать налог, а также представлять налоговую декларацию. Для организации очень важно соблюдать те условия, на которых выдана лицензия или оформлено разрешение. Иначе ее могут лишить права пользоваться участком. Иногда организация, имеющая лицензию, передает право на участок третьим лицам. Это разрешено статьей 17.1 Закона РФ «О недрах».

Так, передать право на добычу полезных ископаемых, а вместе с тем и обязанность по уплате налога можно в тех случаях, когда организация-недропользователь:

·меняет свою организационно-правовую форму;

·реорганизуется, сливаясь с другим юридическим лицом или выделяя новое юридическое лицо;

·ликвидируется, потому что присоединяется к другому юридическому лицу;

·учреждает новое юридическое лицо;

·приобретена другой организацией после того, как сама была признана банкротом.

Во всех перечисленных случаях лицензию на участок недр нужно переоформлять. Новый недропользователь становится налогоплательщиком после того, как изменения, внесенные в лицензию, прошли госрегистрацию.

Налогоплательщики уплачивают НДПИ по месту нахождения участков недр, предоставленных им в пользование. Для этого организации и предприниматели должны быть зарегистрированы в качестве плательщиков налога. На это указывает пункт 1 статьи 335 НК РФ. Если полезные ископаемые добываются на территории России, постановка на учет в качестве плательщика НДПИ осуществляется по месту нахождения участка недр, предоставленного в пользование. Что следует понимать под местом нахождения участка недр, предоставленного налогоплательщику в пользование? Для целей 26й главы Налогового кодекса это – территория субъекта (субъектов) РФ, на которой (которых) расположен участок недр. Если же добыча полезных ископаемых производится на континентальном шельфе, в исключительной экономической зоне России, а также за пределами России, но на территории, находящейся под ее юрисдикцией или арендуемой у иностранных государств, постановка на учет в качестве плательщика НДПИ происходит по месту нахождения организации (месту жительства физического лица). Особенности постановки на учет в качестве плательщика НДПИ определены приказом МНС России от 31 декабря 2003 № БГ309/731 Об утверждении особенностей постановки на учет в налоговом органе организации или индивидуального предпринимателя в качестве налогоплательщика налога на добычу полезных ископаемых. Как следует из этого документа, постановка на учет (снятие с учета) происходит в уведомительном порядке. Лицензирующие органы передают в налоговые органы соответствующие сведения о предоставлении прав на пользование природными ресурсами. Те в свою очередь направляют налогоплательщику уведомление о постановке на учет в налоговом органе. На все эти операции государственным органам отведено 30 дней с момента выдачи лицензии (разрешения) на пользование участком недр. Согласно статье 11 Закона о недрах предоставление участка недр в пользование на условиях соглашения о разделе продукции оформляется лицензией на пользование недрами. В соответствии с пунктом 3 статьи 335 НК РФ особенности постановки на учет плательщиков НДПИ определяются Минфином России. Однако поскольку на сегодняшний день соответствующий документ Минфином России не принят, продолжает действовать приказ МНС России № БГ309/731. Обратите внимание: если налогоплательщик ведет добычу полезных ископаемых на нескольких участках, расположенных в разных муниципальных образованиях субъекта Российской Федерации, постановка на учет производится только в одном налоговом органе. Тот факт, что плательщики НДПИ подлежат постановке на учет по месту нахождения участка недр, определяет особенности уплаты этого на лога и порядок заполнения платежных документов. Что же касается взаимодействия налогоплательщика с налоговыми органами – представления налоговой декларации, подачи заявлений о зачете или возврате излишне уплаченной суммы налога или излишне взысканного налога, – то оно осуществляется через инспекцию по месту нахождения (жительства) налогоплательщика или межрайонную (межрегиональную) инспекцию (в случае постановки на учет в такой инспекции). Постановка на учет в налоговом органе крупнейших налогоплательщиков в качестве налогоплательщиков налога производится в по рядке, установленном приказом МНС России от 31 августа 2001 № БГ3 09/319.

Согласно статье 341 Налогового кодекса налоговый период по НДПИ – один календарный месяц. Налог уплачивается не позднее 25го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (ст. 344 НК РФ). Как уже упоминалось, уплата налога осуществляется на территории того субъекта (субъектов) РФ, в котором налогоплательщик зарегистрирован в качестве плательщика НДПИ (п. 2 ст. 343 НК РФ). Налоговая декларация представляется не позднее последнего дня месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Она заполняется в единственном экземпляре в целом по всей добыче, произведенной налогоплательщиком, и подается в тот налоговый орган, в котором налогоплательщик зарегистрирован по месту своего нахождения (жительства), а не в тот, где он зарегистрирован в качестве плательщика НДПИ. Обязанность по представлению декларации возникает у налогоплательщика с того налогового периода, в котором фактически началась добыча полезных ископаемых. Так сказано в статье 345 НК РФ. В случае приостановления добычи обязанность по представлению декларации сохраняется. По организациям, отнесенным к категории крупнейших налогоплательщиков в соответствии с приказом МНС России от 10 августа 2001 г. № БГ308/279, работа по налоговому контролю по налогу на добычу полезных ископаемых возлагается на межрегиональные (межрайонные) инспекции МНС России по крупнейшим налогоплательщикам, в которых они состоят на учете в соответствии с приказом МНС России от 31 августа 2001 г. № БГ309/319.

Заключение

Специфическими особенностями природно-ресурсного потенциала страны являются его разнообразие, а также масштабность и комплексность входящих в него элементов. Одновременно для природных ресурсов России во многих случаях характерны, с одной стороны, слабая задействованность в хозяйственном использовании, а с другой - сложность и высокий уровень затрат по их освоению.

Эффективное регулирование природопользования может осуществляться при одновременном использовании двух видов платежей за природные ресурсы: за их расход (потребление) и за право пользования природными объектами в пределах определенной территории. С помощью первого вида платежей регулируется интенсивность использования природных ресурсов и обеспечивается накопление средств на их воспроизводство и охрану. Платежи за право пользования природными ресурсами призваны регулировать распределение территории между конкурирующими видами природопользования. За счет поступлений от этих платежей можно осуществлять финансирование природоохранных, социальных и других нужд данной территории. Уровень этих платеже должен коррелировать с рыночными ценами на соответствующее сырье с учетом спроса и предложения и, одновременно, способствовать целям ресурсосбережения.

Россия располагает уникальным природно-ресурсным потенциалом. Кроме того, на территории России расположено значительное количество объектов общемирового и общенационального достояния, имеющих особое природоохранное, научное, культурное, эстетическое, рекреационное и оздоровительное значение. Будущее России всецело зависит от эффективного использования природно-ресурсного потенциала. Вот почему в условиях перехода к устойчивому развитию приоритет должен быть отдан неистощительному природопользованию, охране и воспроизводству природных ресурсов. Поэтому ресурсные платежи должны быть экономически значимыми, иметь существенный удельный вес в общей структуре налогов. Три группы налоговых платежей призваны составить систему налогообложения в сфере природопользования: налоги за право пользования природными ресурсами; платежи на воспроизводство и охрану природных ресурсов; платежи за сверхлимитное и нерациональное использование природных ресурсов. Налоговая система должна обеспечивать изъятие экономической ренты в пользу всего общества, чего, к сожалению, новый Налоговый кодекс РФ не решает. Это главный его недостаток.

Список литературы

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

2. Федеральный закон от 30 ноября 1995 г. N 187-ФЗ "О континентальном шельфе Российской Федерации"

3. Закон от 21.02.1992 N 2395-1 «О недрах»

4. Распоряжение Правительства РФ от 22 августа 1998 г. № 1214Р «О возмещении убытков, причиненных в результате самовольного пользования недрами»

5. Федеральный закон от 10 января 2002 г. № 7 ФЗ «Об охране окружающей среды»

6. Александров И.М. Налоги и налогообложение. - 2007.

7. Голуб А.А., Струкова Е.Б. Экономика природопользования. – 2007.

8. Гофман К.Г., Витт М.Б. Платежи за природные ресурсы. - 2008.

9. Карагод В.С., Худолеев В.В. Налоги и налогообложение: Учебное пособие.– 2007.

10. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. 2007. – 352 с.

11. Юткина Т.Ф. Налоги и налогобложение. - М. 2008.

12. <http://www.consultant.ru> - компьютерная справочно-правовая система по законодательству России.

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

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

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

1. в редакции Федерального закона от 03 марта 1995 г. № 27ФЗ [↑](#footnote-ref-1)
2. Ст. 77 Федерального закона от 10 января 2002 г. № 7 ФЗ «Об охране окружающей среды» [↑](#footnote-ref-2)
3. Федеральный закон от 08.08.2001 N 126-ФЗ "О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства Российской Федерации" [↑](#footnote-ref-3)
4. Закон РФ "О недрах" от 21.02.1992 N 2395-1 [↑](#footnote-ref-4)