

ISSN 0034-026X

# РАЗВЕДКА ЦЕНТР И ОХРАНА ЦЕНТР

ОСНОВАН В 1931 ГОДУ



2004

Г.Ю. Боярко (Томский политехнический университет)

**НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ГОРНОГО ИМУЩЕСТВА**

Движимое и недвижимое имущество, используемое геолого-разведочными и горными предприятиями в технологическом процессе разведки и отработки месторождений полезных ископаемых, является специальным горным имуществом [5, 6]. Большая его часть не ликвидна — это горные выработки, горно-технические сооружения, внутренние технологические дороги, горно-подготовительные работы, нематериальные активы горно-технических проектов, расходы будущих периодов и др. Кроме того, значительная часть ликвидного горного имущества (горный спецтранспорт, специальное оборудование: разведочное, обогащательное, шахтное, скважинное и др.), как правило, не может быть использовано вне сферы горного производства. Лишь небольшая часть горного имущества годится для свободной реализации: средства передвижения, погрузочные машины, энергосиловые агрегаты, универсальные инструменты и приборы, металлолом.

Кроме ограничений по ликвидности, часть горного имущества характеризуется связанностью своего назначения, когда изъятие этого имущества из технологической системы недропользования может привести к потере разведанных запасов полезных ископаемых или нанесению невосполнимого ущерба недрам (при необратимых последствиях остановки производства: затопление, обрушение выработок, оползни бортов карьеров). Это горное имущество предложено называть связанным горным имуществом (5). Остальное горное имущество, подлежащее демонтажу и перемещению и не оказывающее влияния на состояние недр, относится к несвязанному горному имуществу. В проекте Горного кодекса РФ [6] к горному имуществу предлагается относить только связанное горное имущество, обеспечивающее безаварийное осуществление горной деятельности.

Ввиду высокой капиталоемкости горного производства затраты на амортизацию и налог на горное имущество весьма велики. Амортизация горного имущества может достигать 25–30 % себестоимости добытого минерального сырья, а налог на имущество предприятий — до 30 % суммы налоговых отчислений [7] и является серьезной нагрузкой для горных проектов. Особенно остро эта проблемой стоит для железорудных ГОКов, где налог на имущество занимает второе-третье место среди налоговых отчислений (после НДС и налога на добычу). В остальных горных отраслях он находится на четвертом-пятом месте (после НДС, акцизов, налогов на добычу и на прибыль). В настоящее время налог на имущество предприятий взимается пропорционально суммарной стоимости двух имущественных групп [1,3]:

имущество, на которое насчитывается амортизация: основные средства, нематериальные активы, расходы будущих периодов;

оборотное имущество и запасы: полуфабрикаты собственного производства (минеральные концентраты, промпродук-

ты и полупродукты), готовая продукция на складах (минеральное сырье), отгруженные и еще не оплаченные товары (товарные минеральные продукты), запасы расходных материалов (ГСМ, ВВ, крепежный лес и др.), малоценные и быстроистощивающиеся предметы (инструмент, спецодежда и др.).

Для второй группы, которая представлена оборотным имуществом, начисление налога на имущество должно бы косвенно стимулировать сокращение сроков его оборота в производстве. Но от изменения сроков оборота расходных ресурсов и готового товарного сырья объемы запасов практически не зависят и, поэтому сбор налога на оборотное имущество не имеет регулирующей функции, представляя собой простое налоговое изъятие. В проекте специальных глав Налогового кодекса РФ (4) эта проблема уже решена, и оборотное имущество (на которое не начисляется амортизация) в налогооблагаемую базу налога на имущество предприятий не включено. Но доля оборотного имущества и запасов в горной отрасли весьма мала (не более 5—10 %) и серьезного уменьшения размера налога при этом не произойдет.

Сложнее ситуация по взиманию налога на амортизируемое имущество. Основное назначение налога на амортизируемое имущество видится в косвенном стимулировании предприятий на уменьшение капиталоемкости производства и, соответственно, себестоимости выпускаемой продукции. Однако высокая капиталоемкость горного производства обусловлена не внутренними причинами управления хозяйством, а внешними горно-геологическими условиями и вытекающими из этого жесткими требованиями безопасности горных работ и охраны окружающей среды. Геологические и горные проекты проходят обязательную экологическую экспертизу и утверждение в природоохранных органах МПР РФ, после чего рассматриваются и утверждаются в органах Госгортехнадзора. Выйти за рамки ограничений по загрязнению окружающей среды и правил безопасности ведения горных работ недропользователи не имеют права. Поэтому снижение капиталоемкости для горных проектов практически невозможно. Кроме того, неликвидность большей части горного имущества делает невозможным сокращение налогооблагаемой базы налога на имущество даже в случае уменьшения объемов реализации минерального сырья.

Анализируя положения действующих нормативных актов по взиманию налога на имущество предприятий [1,3], можно выделить отдельные группы имущества с льготным налогообложением (исключение из налогооблагаемой базы и предоставление налоговых скидок), параллелизуемые с горным имуществом:

объекты с крайне высокой капиталоемкостью: ледоколы, суда с ядерными энергетическими установками и суда атомно-технологического обслуживания; магистральные трубопроводы, железнодорожные пути сообщения, автомобильные дороги общего пользования, линии связи и энергопередачи, спутники связи и др.;

отрасли первичного производства — сельскохозяйственные предприятия и рыбная промышленность;

имущество, используемое для охраны природы и чрезвычайной безопасности;

Используя аналогию права, к горному имуществу могут быть применены налоговые скидки ввиду следующих обстоятельств:

высокой капиталоемкости производства при крайне низкой ликвидности большей части основных средств;

использования большей части горного имущества для обеспечения охраны окружающей среды и соблюдения безопасности производства горных работ;

вхождения горнодобывающей отрасли производства в группу первичного товарного производства с повышенной

рентной нагрузкой платежей за природные ресурсы и затрат на их восполнение (воспроизводство). В эту группу кроме горной промышленности входят только сельскохозяйственная, рыбная и лесная отрасли.

При этом полное освобождение горных предприятий от налога на имущество вряд ли целесообразно — достаточно лишь *исключение из налогооблагаемой базы неликвидной части горного имущества*, что легко определить в рамках существующей системы бухгалтерского учета.

В проекте НК РФ [4] уже предложен механизм, по которому возможно принятие налоговых скидок для горного имущества — право на установление дополнительных налоговых скидок и уменьшению налоговых ставок в отношении отдельных **видов** имущества имеют региональные органы законодательной власти. Тем не менее, для их обоснования требуется на федеральном уровне горного законодательства определить статус горного имущества. Требуется легализовать существующие имущественные отношения в горном производстве в виде дополнений к Закону РФ «О недрах» (5) или слринятием Горного кодекса РФ [6].

В свете будущих изменений НК РФ следует рассмотреть также вероятный сценарий, когда представительными органами местного самоуправления на подведомственной территории вместо налога на имущество предприятий и земельного налога вводится налог на недвижимость. Имущество небольшого горного предприятия реально может стать объектом недвижимости, так как представляет собой «единый имущественный комплекс земельного участка с находящимися на нем зданиями, строениями, сооружениями (в т.ч. подземными)». При этом в проекте НК РФ налог на недвижимость не предусмотрено многих налоговых скидок, предложенных для налога на имущество предприятий, а налоговые льготы предусматриваются только для физических лиц. Единственной мерой регулирования налога на недвижимое горное имущество может быть только правд установления его ставок представительными органами местного самоуправления. Но и в этом случае не^хрдим.четкое определение в законодательстве статуса горного имущества и его специфических особенностей. Только при ясном осознании негативных последствий налогообложения горного имущества и необходимости представления налоговых скидок в рамках существующего законодательства принимаемые решения будут наиболее реалистичными. В качестве примера, по аналогии права, можно привести обоснованное уменьшение налога за землю для горных предприятий, принятого Областной Думой Свердловской области [2].

На основании вышеизложенного можно сделать следующие выводы:

1. В горном законодательстве необходимо определить статус горного имущества и сложившиеся имущественные отношения в горном производстве: неликвидность большей части горного имущества, преимущественное назначение его для охраны недр и окружающей среды, а также обеспечения безопасности производства горных работ, связанность горного имущества в технологическом процессе недропользования.

2. Исключение оборотного имущества (на которое не начисляется амортизация) из объектов налогообложения имущества предприятий, предложенное в проекте специальных частей Налогового кодекса РФ, лишь частично сократит размер налога.

3. Налог на неликвидную часть горного имущества является избыточным бременем для горных предприятий, ухудшая их финансовые результаты, не способствуя при этом снижению капиталоемкости производства.

4. Решения о налоговых скидках и льготах по налогу на имущество (недвижимость) горных предприятий должны

приниматься, исходя из реального состояния объектов налогообложения — пропорционально доле неликвидного горного имущества в налогооблагаемой базе,

#### ЛИТЕРАТУРА

1. *О налоге на имущество предприятий* / Закон РФ № 2030-1 от 13 декабря 1991 года (вред. Законов РФ №3317-1 от 16.07.92, № 4178-1 от 22.12.92, № 4618-1 от 06.03.93, № 5093-1 от 03.06.93; Федеральных законов РФ № 37-ФЗ от 11.11.94, № 62-ФЗ от 25.04.95, № 94-ФЗ от 23.06.95, № 151-ФЗ от 22.08.95, № 1-ФЗ от 08.01.98).
2. *О плате за землю на территории Свердловской области* / Закон Свердловской области № 23-03 от 15.07.99 г.
3. *О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на имущество предприятий* / Инструкция Государственной налоговой службы РФ № 33 от 08.06.95 г. (в ред. Изменений и дополнений Госналогслужбы РФ № 1 от 12.07.95 г., № 2 от 09.10.95 г., № 3 от 29.05.97 г.; письма Госналогслужбы РФ № СШ-6-02/444 от 13.06.97 г., Изменений и дополнений Госналогслужбы РФ № 4 от 02.04.98 г.).
4. *Проект налогового кодекса*. Ч. 2, 3, 4 / Внесен Правительством РФ в Государственную Думу Федерального Собрания РФ 30 апреля 1997 г.
5. *Стругов А.Ф.* О горном имуществе и имущественных отношениях при прекращении пользования недрами // *Минеральные ресурсы России. Экономика и управление*. — 1997. — № 5. — С. 31-32.
6. *Трубецкой К.Н., Краснянский Г.Л., Курский А.Н., Панфилов Е.И.* Горное законодательство России: Вчера, сегодня, завтра. — М.: Изд-во Академии горных наук, 2000.
7. *Шевнин В.М., Игнатьева, М.Н.* Система экономических мер, стимулирующих ресурсосбережение // *Безопасность труда в промышленности*. — 2000. — № 12. — С. 27-29.