

УДК 332

В.М. МИНЕЕВА

Уфимский государственный нефтяной технический университет, г. Уфа, Россия;
e-mail: mineeva_vera68@mail.ru

Г.Х. АЗНАБАЕВА

Уфимский государственный нефтяной технический университет, г. Уфа, Россия;
e-mail: gulyaaznabaeva@mail.ru

К.А. БОСТРИКОВА

Уфимский государственный нефтяной технический университет, г. Уфа, Россия;
e-mail: bostrikova1999@mail.ru

ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИРОДООХРАННЫХ РЕСУРСОВ КАК СПОСОБ УПРАВЛЕНИЯ СОЦИАЛЬНО- ЭКОНОМИЧЕСКОЙ СИСТЕМОЙ РЕГИОНА

FEATURES OF TAXATION OF ENVIRONMENTAL RESOURCES AS A METHOD OF MANAGING THE SOCIO-ECONOMIC SYSTEM OF THE REGION

Аннотация: в статье рассматривается положение о рациональном использовании ресурсов посредством применения налогообложения на используемые природные ресурсы. Налоги рассматриваются как инструмент регулирования не только уровнем влияния промышленной деятельности сырьевых отраслей субъекта страны на сам ресурс и общество, но и как рычаг управления благосостоянием региона. В работе определены понятия возобновляемых и невозобновляемых ресурсов, а также понятие ренты от ресурса и особенности ее налогообложения в зависимости от вида ресурса. Обозначены основные причины налогообложения сырьевых отраслей и деятельности по эксплуатации природных ресурсов как движущий фактор развития как региона, так и страны.

Abstract: the article discusses the provision on the rational use of resources through the application of taxation on the used natural resources. Taxes are considered as a tool for regulating not only the level of influence of the industrial activity of the raw material sectors of the subject of the country on the resource itself and society, but also as a lever for managing the welfare of the region. The work defines the concepts of renewable and non-renewable resources, as well as the concept of resource rent and the peculiarities of its taxation depending on the type of resource. The main reasons for the taxation of raw materials industries and activities for the exploitation of natural resources are identified as a driving factor in the development of both the region and the country.

Ключевые слова: налог, природные ресурсы, сырьевая отрасль, благоустройство региона, прибыль, консолидированный бюджет.

Key words: tax, natural resources, raw materials industry, improvement of the region, profit, consolidated budget.

Увеличение доходов от экономической деятельности, связанной с эксплуатацией природных ресурсов, является довольно распространенным явлением среди нашей страны. Регионы России богаты полезными ископаемыми, такими как железная руда, каменный уголь, золото, природный газ, нефть, не говоря уже о таком достоянии как леса.

Использование этих природных ресурсов не только облегчает жизнь людей, но и дает возможность развивать общество. Но в связи с тем, что данные ресурсы не безграничны, существуют специальные меры по ограничению используемых ресурсов, либо по снижению вреда от ресурсных отраслей в отношении природы и общества. Они могут состоять из налогов, относящихся к рассматриваемым ресурсам, или могут включать специальные действия, выборочно применяемые к ресурсным отраслям в рамках более общих систем налогообложения (например, налог на прибыль предприятий). Или он может состоять из разной степени общественного владения правами собственности на ресурсы, начиная от владения эксплуатируемым ресурсом — продан или сдан в аренду организациям или находится в прямой государственной собственности [1].

Природные ресурсы состоят из различных материалов, которыми нация наделена по своей природе и которые используются для производства товаров и услуг. Классификация природных ресурсов представляет собой два вида-возобновляемые и невозобновляемые ресурсы.

Возобновляемые ресурсы – это те, которые могут генерировать непрерывный поток продукции в течение неопределенного периода времени. К ним относятся такие вещи, как рыболовство, леса, гидроэлектроэнергия, водоснабжение, чистый воздух и сельскохозяйственные земли. В каждом случае, когда часть ресурса берется для экономического использования, ресурс может восполняться естественным или искусственным путем. Характерной особенностью возобновляемых ресурсов является то, что уровень потока ресурсов, который может поддерживаться, является эндогенной переменной.

Это может зависеть от запаса ресурса, который поддерживается, от естественных темпов обновления ресурсов, то есть от биологических темпов роста, от мероприятий по сохранению и методов ведения хозяйства тех, кто эксплуатирует ресурсы, например, перепланировка лесов, правила относительно размера вылавливаемой рыбы, практики удобрения, использования водоемов.

В некоторых случаях также верно и то, что в случае чрезмерной эксплуатации может произойти исчезновение данного вида ресурса. Налоговый режим возобновляемых ресурсов обязательно предполагает учет динамики процесса обновления ресурсов как региона, так и страны в целом. В некоторых случаях эксплуатация может включать непрерывный поток продукции, такой как рыболовство, гидроэнергетика, в других случаях это может включать в себя серию циклов извлечения и пополнения, как когда в лесах используется повременное использование сырья.

К другому виду ресурсов относятся невозобновляемые ресурсы. Они представляют собой ресурсы, которые в принципе доступны для использования

в фиксированном количестве. Они в свою очередь подразделяются на два типа – нефтяная промышленность, то есть добыча и переработка углеводородного топлива, такие как нефть и газ, и горное дело. Последние, в общем виде, могут быть подразделены на горнодобывающие предприятия металлургической и неметаллической направленности, и их можно подразделить в зависимости от типа самого ресурса, в данном случае цветные и драгоценные металлы. Две широкие категории нефть и газ имеют общие черты – оба очень долгое время подлежат восстановлению, так как углеводороды регенерируются в течении многих лет, что создает ощущение, что в конечном итоге существует фиксированный запас ресурсов. Однако запасы обычно бывают неизвестного размера и переменного качества. Поскольку они неизвестны по размеру, необходимо постоянно открывать новые месторождения, и для этого существует отрасль разведки. Изменчивость качества может возникать из-за различной концентрации ресурса в данном месторождении или различных затрат на добычу. Различия в качестве также важны для налоговой политики, поскольку они приводят к различным затратам для экономики добычи ресурса.

Схожесть характеристики возобновляемых и невозобновляемых ресурсов состоит в том, что они обычно находятся в неочищенной форме, то есть совмещены с другими элементами. Это означает, что дальнейшая обработка является важной частью получения ресурса. Это тоже будет иметь налоговые последствия. Конечный продукт при этом можно использовать повторно, переработав его используя другую технологию. Это означает, что может существовать активная индустрия вторичной переработки. В этом смысле они приближаются к возобновляемым ресурсам.

Можно выделить этапы подготовки природных ресурсов для использования в материальном производстве:

- исследование
- добыча
- разработка
- обработка
- утилизация отходов

На любом этапе, помимо добычи, также может быть ведение запасов, что предполагает уплату налогов в соответствии с данной деятельностью.

Государство вводит различные виды налогов и других сборов на свои сырьевые отрасли. Налоги общего характера, такие как корпоративный налог на прибыль и общие налоги с продаж, также применяются к ресурсным отраслям региона. Однако в них часто применяются особые положения. Меры в отношении корпоративных налогов на прибыль преимущественно рассматриваются как способ стимулирования инвестиций и ограничение отдельных видов расходов компаний. В свою очередь, меры налоговой политики направлены, с одной стороны, на расширение налоговой базы по налогу, в том числе, через ограничение отнесения на расходы процентов по кредитам, займам, а также ограничение возможностей переноса убытков прошлых периодов на будущее, с другой стороны — на сужение налоговой базы и предоставление

отдельных стимулирующих механизмов для налогоплательщиков. Например, системы корпоративного налогообложения часто допускают быстрое списание ресурсов для таких работ, как разведка и разработка, а также специальные скидки на истощение невозобновляемых ресурсов. Также могут быть инвестиционные стимулы, такие как льготные налоговые ставки, налоговые каникулы и инвестиционные налоговые льготы [2].

Налоги, относящиеся к ресурсным отраслям, чаще всего применяются на основе источника, то есть на основе налоговой базы в регионе страны, где эта база создается. Самым простым из них является специальный налог на продукцию или производство, взимаемый либо с продукции, либо с доходов ресурсной отрасли. Это может быть фиксированная ставка или она может быть дифференцирована в зависимости от цены, размера или качества залежи. Налоги на добычу могут позволить в простейшем случае вычесть текущие или эксплуатационные расходы. В более общем смысле налог может быть налогом на прибыль, по которому вычитаются как капитальные, так и текущие затраты. Налоговый режим капитальных затрат является важной характеристикой налогов на ресурсы, поскольку ресурсные отрасли, как правило, относительно капиталоемкие. Вариантом налогообложения прибыли является так называемая ставка налога на прибыль, которая представляет собой налог, взимаемый с нормы прибыли, превышающей ставку отсечения. Еще один очень важный вариант налогообложения прибыли – это так называемый налог на движение денежных средств. Базой для этого налога являются реальные денежные потоки фирмы, определяемые как общие денежные (в отличие от накопленных) доходов от продажи продукции за вычетом общих денежных затрат на текущие и капитальные затраты по мере их возникновения. Полное и немедленное списание всех инвестиционных затрат подразумевает, что нет необходимости в оценке капитала по методу начисления с использованием амортизации и вычетов стоимости капитала, а также его индексации [3].

Ресурсные отрасли в целом имеют ряд особенностей. Во-первых, это то, что в ресурсном секторе часто наблюдается значительное присутствие иностранных компаний, особенно в развивающихся странах. Налоговый режим таких фирм со стороны принимающей страны и правительства страны происхождения является важным фактором, определяющим стимулы для инвестирования в первую страну. Как правило, иностранная фирма обязана платить налоги как своей страны, так и страны пребывания. Однако, должны быть предприняты меры, чтобы уменьшить возможность двойного налогообложения. Системы корпоративного налогообложения обычно предлагают частичные налоговые льготы по аналогичным налогам, уплачиваемым за границей.

Во-вторых, институциональная особенность налогообложения ресурсов заключается в том, что в федеральной экономике юрисдикция над ресурсами может быть разделена между двумя уровнями управления. Например, общие налоги, такие как корпоративные налоги, могут взиматься на центральном уровне правительства, в то время как специальные налоги на ресурсы могут

взиматься на более низком уровне правительства. Это значительно усложняет налоговую систему.

В-третьих, эксплуатация ресурсов может привести к разного рода экологическим издержкам. Эти проявления могут быть внешними по отношению к самой ресурсной фирме. В таком случае, возможно, придется принять специальные меры для обеспечения того, чтобы внешние влияния на окружающую среду, были приняты во внимание фирмой при принятии решений.

Как уже упоминалось, добыча природных ресурсов облагается налогом по сравнению с другими отраслями более кропотливо, часто со специальными налогами, применяемыми только к ресурсам. Самые важные цели налогообложения ресурсов – получение некоторой доли ренты для государственного сектора и поддержание уровня сохранности природы.

Одна из ключевых характеристик природных ресурсов заключается в том, что они генерируют экономическую ренту. Рента от ресурса – это его конечная экономическая ценность или экономическая прибыль от его эксплуатации. В частности, поток ренты от конкретного количества ресурса представляет собой разницу между реальными накопленными доходами, которые он генерирует, и всеми реальными начисленными затратами на получение этих доходов. Суть налогообложения природных ресурсов заключается в пропорциональном налоге на ренту организаций, в зависимости от специфики ее деятельности. Важно отличать невозобновляемую ренту от возобновляемой.

Для невозобновляемых ресурсов, таких как рудник, накопленная выручка является результатом окончательной продажи минерала потребителю. Начисленные затраты включают все текущие и капитальные затраты, связанные с разведкой полезных ископаемых, разработкой рудника, добычей руды и ее переработкой для получения минерала в пригодной для использования форме. Выручка и текущие расходы концептуально довольно легко учесть методом начисления. Доходы включают продажную стоимость ресурса, когда сделка происходит независимо от того, когда наличные деньги действительно переходят из рук в руки. Начисленная выручка будет отличаться от денежных поступлений по дебиторской задолженности. Начисленные затраты отличаются от денежных затрат по кредиторской задолженности. Оценка накопленных доходов и затрат должна производиться по их стоимости на момент операции, а не как фактические денежные поступления или выплаты. Вменить капитальные затраты еще труднее, поскольку все капитальные затраты должны быть соответствующим образом капитализированы. Таким образом, стоимость использования амортизируемых активов включает три компонента - истинную амортизацию актива, реальные финансовые затраты на удержание актива, будь то финансирование за счет долга, нераспределенной прибыли или новой собственный капитал, а также любые реальные потери капитала в результате изменения восстановительной стоимости владения активом.

Все это сложно, если не невозможно, измерить, поскольку для этого необходимо знать истинную норму амортизации актива. В случае истощаемого актива аналогичные компоненты следует включать в качестве затрат, но в этом

случае амортизация заменяется истощением актива в результате эксплуатации. Стоит обратить внимание, что стоимость приобретения списываемого актива в данном случае включает выкупную выручку по любой аренде или праву собственности, а также расходы на разведку и разработку. Любые складские запасы незавершенного производства или конечного продукта также должны учитываться на основе начисления. Стоимость окончательных инвентаризаций включает в себя заменяющую стоимость, если инвентарь использовался, плюс реальную стоимость первоначальных затрат на хранение инвентаря. Также если текущие поступления используются для создания запасов, то они не должны рассматриваться как затраты, которые используются для производства запасов [4].

Аналогичные принципы применимы к возобновляемому ресурсу. Учет полученных доходов и текущих поступлений, используемых для увеличения доходов, аналогичен случаю невозобновляемых ресурсов. Капитальные затраты имеют несколько иной характер. Любые амортизируемые активы при эксплуатации при переработке возобновляемых ресурсов рассматривается как указано выше.

Сам по себе возобновляемый ресурс сильно отличается от запаса возобновляемого ресурса. В качестве примера рассмотрим рыбный промысел. Эволюция поголовья рыбы во время кормления зависит в совокупности от биологической скорости роста поголовья и скорости, с которой рыба вылавливается во время рыбной ловли. Этот биологический процесс обычно не требует восстановления запасов (хотя рыбоводные хозяйства могут использовать методы восстановления поголовья). Альтернативные издержки вылова дополнительной рыбы из рыбного грунта в определенный момент времени представляют собой текущую стоимость первоначального потока рыбы, который проходит через этот поток. Это, очевидно, трудно учесть. Аналогичный учет в лесной промышленности, где берут во внимание естественную скорость роста деревьев, поэтому количество деревьев зависит в совокупности от частоты вырубки и характера роста деревьев. Кроме того, возможная стоимость дополнительной вырубки может считаться, как стоимость рентабельности плюс предварительная стоимость изменения стоимости деревьев, вырубленных в будущем. Опять же, это трудно измерить.

В некоторых случаях снижается альтернативная стоимость получения ресурса. Например, в случае леса, все земли могут иметь ценность участка независимо от того, как они используются для посадки деревьев. Капитализированная стоимость земли должна быть частью текущих затрат на эксплуатацию леса. Величина ренты, которую генерирует данный ресурс, зависит от поведения экономического агента, ответственного за использование ресурса. А это в свою очередь, зависит от институциональной среды, в том числе от способа определения прав собственности и эффективности рынков капитала в условиях, действующей налоговой или регулирующей системы [5].

Учитывая разные типы налогов на ресурсы, используемые на практике, неудивительно, что могут быть разные мотивы для их налогообложения.

Рассмотрим перечень некоторых причин налогообложения ресурсов в целом и используемых видов налогов.

Основное положение налогообложения ресурсных компаний – получение доли ренты для государственного сектора. С точки зрения налоговой политики налогообложение ренты, то есть доходов предприятия, является идеальным источником дохода, поскольку налог на ренту не искажается, если его правильно спланировать. Поскольку целью фирмы будет максимизация дохода, пропорциональный налог на ренту не повлияет на выбор фирмы. Создание ренты потребует выборочного поведения, позволяющего максимизировать заданную долю ренты до налогообложения. После сбора обязательных платежей, полученные средства пойдут в консолидированный бюджет субъекта, то есть региона, в котором была организована природоресурсная деятельность. Данные средства власти страны распределяют на различные сферы и нужды. Например, на зарплаты учителям, ремонт дорог, строительство больниц и школ, благоустройство территорий. Таким образом, рациональное использование природных ресурсов позволяет не только сохранить окружающую природу, но и улучшить благосостояние региона [6].

Следующей причиной является промышленная политика. Структура налоговой системы применительно к ресурсам может быть выбрана таким образом, чтобы достичь определенных целей промышленной политики, таких как поощрение дальнейшей обработки ресурсов или поддержание уровня активности на должном уровне по стратегическим причинам. Это чаще является причиной для поощрения деятельности посредством субсидирования, чем обложения ее налогом для получения доходов.

Следующее основания для налогообложения — объединение рисков и финансирование. Налогообложение ресурсов может быть аналогично тому, как государственный сектор становится неким партнером фирмы. Возможность вычета затрат в сочетании с налогообложением доходов подобна приобретению новой доли капитала для фирмы. Это может быть выгодно фирме по нескольким причинам, если рынки капитала несовершенны.

Во-первых, если правительство может лучше объединять риски, чем фирма, налогообложение прибыли от природных ресурсов может стимулировать принятие риска и быть социально выгодным. Во-вторых, система налогообложения может служить для улучшения денежных потоков в периоды расширения, тем самым помогая фирмам, у которых есть проблемы с ликвидностью, из-за трудностей в предоставлении финансовых средств. Эффективность налоговой системы для этих целей зависит от способности фирмы получить полное налоговое преимущество в виде вычитаемых затрат. В отсутствие полного возмещения убытков этого не произойдет.

Участие на мировых рынках также является не менее важной причиной налогообложения. Если иностранные фирмы присутствуют в сырьевой отрасли региона, то существует возможность получения налоговых вычетов, что обеспечит дополнительный стимул для налогообложения [7].

Многие регионы, благодаря их природному богатству, позволяют России в некоторых направлениях быть настолько важным поставщиком ресурса на мировых рынках, что могут влиять на его цену. Один из способов использования этой силы – это использовать налоговую политику. В этом случае соответствующий налог предположительно будет экспортной пошлиной.

Подводя итоги, можно сказать, что независимо от того, являются ли ресурсы возобновляемыми или невозобновляемыми, должны применяться меры по ограничению деятельности, которая их использует. Налоги в данном случае представляют собой механизм управления, позволяющий снизить уровень эксплуатации ресурсов, а также в общем рассмотрении повысить благоустройство региона, в котором существует данная отрасль.

Список использованной литературы:

1. Майбурова И.А., Иванова Ю.Б. Налогообложение природных ресурсов. Теория и мировые тренды. Монография / И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. – М.: Юнити, 2018. – 384 с.
2. Дадашев, А.З. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учебное пособие / А.З. Дадашев, Д.А. Мешкова, Ю.А. Топчи. – М.: Юнити, 2015. – 175 с.
3. Иванова И.И. Налогообложение добычи твердых полезных ископаемых в РФ. Проблемы и пути совершенствования. Монография / И.И. Иванова и др. – М.: Юнити, 2017. – 416 с.
4. Малис Н.И. Прибыль организаций: налогообложение и учет: Учебник / Н.И. Малис, Н.А. Назарова, А.В. Тихонова. – М.: Магистр, 2017. – 351 с.
5. Мешкова Д.А. Налогообложение организаций в Российской Федерации: Учебник для бакалавров / Д.А. Мешкова, Ю.А. Топчи. – М.: Дашков и К, 2016. – 160 с.
6. Исполнение федерального бюджета и бюджетов бюджетной системы Российской Федерации за 2017 год (предварительные итоги) [Электронный ресурс]/URL:https://www.minfin.ru/common/upload/library/2018/03/main/Ipolnenie_federalnogo_budzheta.pdf (дата обращения: 11.04.2018)
7. Лыкова Л.Н. Налоги и налогообложение [Текст] / Л.Н. Лыкова. — М.: Издательство Юрайт, 2019. – 357 с.