

УДК 336.221.262

DOI 10.36511/2588-0071-2021-2-67-70

Шмакова Марина Николаевна

кандидат экономических наук, доцент кафедры налогообложения, учета и экономической безопасности

Сибирский институт управления — филиал Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ (630102, Новосибирск, ул. Нижегородская, 6)

Marina N. Shmakova

candidate of sciences (economy), associate professor of department, department of taxation, accounting and economic security

Siberian institute of management — branch Russian Presidential academy of national economy and public administration (6 Nizhegorodskaya st., Novosibirsk, Russian Federation, 630102)

E-mail: kovalenko.marina@mail.ru

**Методические подходы к оценке влияния изменения
налогового законодательства на налоговые поступления
по налогу на добычу полезных ископаемых**

**Methodological approaches to estimating the impact of changes
in tax legislation on tax income of mineral mining tax**

Статья посвящена методике факторного анализа прироста налоговых поступлений, позволяющей оценить факторы налогового законодательства, влияющие на динамику налоговых поступлений в консолидированный бюджет Российской Федерации в краткосрочном и долгосрочном периодах, а также использованию данной методики для прогнозирования поступлений.

Ключевые слова: налогообложение, налоговое законодательство, налог на добычу полезных ископаемых, налоговые поступления, налоговые ставки, налоговые льготы, бюджет.

The article is devoted to the methodology of factor analysis of the growth of tax revenues, allowing to assess the factors of tax legislation that affect the dynamics of tax revenues to the consolidated budget of the Russian Federation in the short and long term.

Keywords: taxation, tax legislation, mineral mining tax, tax income, tax rates, tax preference, budget.

**Факторы налогового законодательства, влияющие на динамику
налоговых поступлений налога на добычу полезных ископаемых**

Анализ изменений налогового законодательства позволил выделить основные направления таких изменений: изменение вида налоговой базы, изменение размера и вида налоговых ставок, изменение корректирующих коэффициентов и налоговых льгот.

Изменение вида налоговой базы. С 2013 года, согласно статье 338 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ), налоговая база при добыче газового

конденсата из всех видов месторождений углеводородного сырья определяется как количество добытых полезных ископаемых в натуральном выражении [1]. До 2013 года ставка НДС (налог на добычу полезных ископаемых) по газовому конденсату была определена как адвалорная, то есть устанавливалась как процент от налоговой базы, базу в соответствии с законодательством следовало определять как стоимость добытых полезных ископаемых. Подобный порядок был установлен относительно налогообложения добычи угля. С 2012 года при добыче угля налоговая база изменила форму стоимости на количество и стала определяться в натуральном выражении.

Изменение размера и форм налоговых ставок. Ставки налога на добычу полезных ископаемых, установленные НК РФ в твердой форме (фиксированная денежная сумма с единицы измерения налоговой базы), индексируются практически ежегодно. Это связано с необходимостью переоценки ставок с целью компенсации инфляционных процессов.

В случае изменения вида налоговой базы форму меняет ставка. Так, при добыче угля общая для всех видов угля 4-процентная ставка была изменена на фиксированный размер налога, взимаемого за единицу измерения налоговой базы, а именно за тонну добытого угля. В настоящий момент статьей 342 НК РФ установлены следующие ставки: для угля коксующегося — 57 рублей, антрацита — 47 рублей, бурого — 14 рублей, остального каменного угля, включая энергетический, — 24 рубля.

Подобное изменение было законодательно установлено относительно налогообложения добытого газового конденсата: налоговая ставка составляла 17,5 %, в 2012 году была изменена на адвалорную, в настоящий момент составляет 42 рубля за 1 т добытого конденсата.

Кроме того, статья 342 НК РФ определяет порядок индексирования налоговых ставок по ряду добытых полезных ископаемых на коэффициент-дефлятор, учитывающий изменение цен.

Изменение корректирующих коэффициентов. Налоговое законодательство претерпевает множество изменений, связанных с введением новых коэффициентов, корректировкой уже имеющихся. Кроме того, отдельные коэффициенты не установлены в твердой форме, НК РФ определяет зависимость коэффициентов от различных экономических величин. Так, при налогообложении добытой нефти ставка корректируется на наибольшее количество коэффициентов, число которых постоянно возрастает. Налоговая ставка по нефти подлежит корректировке на коэффициент, характеризующий динамику мировых цен на нефть, величина которого зависит от среднего за налоговый период уровня цен нефти сорта «Юралс», выраженного в долларах США, за баррель и среднего значения курса доллара США к рублю Российской Федерации, устанавливаемого Центральным банком Российской Федерации.

Изменение налоговых льгот. Льготы по НДС выражаются в применении к налоговым ставкам понижающих коэффициентов, применении нулевой ставки, списании расходов с общей суммы исчисленного налога. Льготы претерпевают изменения, как и объемы добычи, расходы налогоплательщика и прочее, что приводит к изменению сумм, которые подлежат выведению из-под налогообложения, поэтому суммы, недополученные бюджетом вследствие применения налоговых льгот, различны.

Также статьей 342 НК РФ в 2012 году установлена нулевая ставка налога при налогообложении кондиционных руд олова на участках недр, которые полностью или частично расположены в Дальневосточном федеральном округе.

Методика факторного анализа прироста налоговых поступлений по налогу на добычу полезных ископаемых

В связи с тем, что сумма налога по добытым полезным ископаемым исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы и может быть

скорректирована на сумму предоставляемых налоговых льгот, общая формула оценки может быть сведена к следующему виду:

$$\text{Поступления НДС} = \sum (\text{Налоговая база} * \text{Налоговая ставка} - \text{Налоговые льготы})$$

$$\text{Общее изменение поступлений НДС} = \sum \text{Изменение поступлений НДС} * K_{\text{адм}}$$

где $K_{\text{адм}}$ — сводный коэффициент изменения налоговых поступлений за счет фактора налогового администрирования.

В модели поступления по НДС состоят из поступлений от добычи нефти, добычи газа, добычи угля и добычи прочих полезных ископаемых [2].

$$\text{Изменение поступлений НДС}_{\text{нефть}} = I_{\text{НБ}} * I_{\text{долл}} / 261 * (I_{\text{ц}} - 15) * I_{\text{НС}} * I_{\text{Кнл}}$$

где $I_{\text{НБ}}$ — изменение налоговой базы, исчисленной как объем добытого полезного ископаемого;

$I_{\text{долл}}$ — изменение среднего курса доллара;

$I_{\text{ц}}$ — индекс средних цен на нефть сорта Юралс;

$I_{\text{НС}}$ — изменение действующих налоговых ставок;

$I_{\text{Кнл}}$ — изменение коэффициента налоговых льгот в области НДС по нефти.

При добыче нефти, горючего природного газа и угля налоговая база определяется как количество добытых полезных ископаемых в натуральном выражении.

Изменение налоговой базы ($I_{\text{НБ}}$), исчисленной как объем добытого полезного ископаемого, определяется как отношение налоговой базы за m -ый период в году $n+1$ по сравнению с налоговой базой за m -ый период в году n .

$$I_{\text{НБ}} = \text{НБ}_{n+1} / \text{НБ}_n$$

Для оценки данного показателя необходимо использовать данные отчетов Федеральной налоговой службы Российской Федерации (далее — ФНС России) по форме № 5 НДС [3].

Изменение среднего курса доллара ($I_{\text{долл}}$) определяется как средневзвешенный показатель. В Письмах ФНС России средний курс доллара определен ежемесячно, а так как оценка будет производиться поквартально нарастающим итогом, то необходимо будет оценивать изменение курса доллара по итогам 1 квартала, полугодия, 9 месяцев и года.

Аналогично определяется **индекс средних цен на нефть сорта «Юралс» ($I_{\text{ц}}$)** как средневзвешенный показатель, так как значение среднего уровня цен нефти сорта «Юралс», необходимого для исчисления коэффициента, характеризующего динамику мировых цен на нефть, размещенный на официальном сайте Минэкономразвития России, формируется ежемесячно.

Базовые ставки установлены законодательно статьей 342 НК РФ.

Изменение действующих налоговых ставок ($I_{\text{НС}}$) оценивается как отношение базовых ставок в m -ом периоде $n+1$ года к ставкам, действующим в m -ом периоде n -ого года.

Изменения коэффициента налоговых льгот в области НДС по нефти, газу и другим полезным ископаемым ($I_{\text{Кнл}}$) рассчитываются отдельно по каждому виду полезных ископаемых на основе показателя суммы налога, не поступившего в бюджет, в связи с применением налоговых льгот из отчета ФНС России № 5-НДС.

$K_{\text{нл}}$ = сумма налога, не поступившего в бюджет, в связи с применением налоговых льгот в m -ом периоде $n+1$ года / сумма поступлений в бюджет в m -ом периоде $n+1$ года.

Так как сумма налога, пропорциональная данному коэффициенту, не поступает в бюджет, следовательно, сумму поступлений по налогу следует умножить на $1 - K_{\text{нл}}$, а

изменение коэффициента налоговых льгот считать как $1 - K_{\text{нл}}$ m -ого периода в году $n+1$, деленного на $1 - K_{\text{нл}}$ m -ого периода в году n .

В связи с тем, что напрямую оценить значение сводного коэффициента изменения поступлений в бюджет за счет фактора налогового администрирования ($K_{\text{адм}}$) не представляется возможным, оценка влияния данного фактора производится путем определения разницы между фактическими суммами поступлений НДС и расчетными суммами налога, подлежащего к уплате.

Поступления НДС $\text{на } n+1 \text{ года} = \text{Поступления НДС на } n \text{ года} * I_{\text{НБ}} * I_{\text{долл}} * I_{\text{ц}} * I_{\text{НС}} * K_{\text{нл}} + \Delta \text{Поступления } (K_{\text{адм}})$

Расчет изменения сумм поступлений налога в бюджет за счет экономических факторов и законодательства

Так, сумму поступлений в бюджет m -ого периода года n необходимо последовательно умножить на все предложенные показатели, полученный результат сравнивается с суммой налога m -ого периода в $n+1$ году. Разница между этими показателями — величина изменения поступлений за счет *налогового администрирования*.

Примечания

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 18.05.2020).
2. Отчет ФНС по форме № 1-НМ «Отчет о начислении и поступлении налогов, сборов, страховых взносов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации». URL: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/7600136/ (дата обращения: 18.05.2020).
3. Отчет ФНС по форме № 5-НДПИ, сводный в целом по Российской Федерации за период 2008—2018 гг. URL: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/7600136/ (дата обращения: 16.05.2020).

References

1. Tax Code of the Russian Federation. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (accessed 18.01.2021). (In Russ.)
2. Report of the Federal tax service in the form no. 1-NM “Report on the calculation and taxes income, fees, insurance premiums and other mandatory payments to the budgetary system of the Russian Federation”. URL: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/7600136/ (accessed 18.01.2021). (In Russ.)
3. Report of the Federal tax service in the form no. 5-MET, consolidated as a whole for the Russian Federation for the period 2008—2018. URL: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/7600136/ (accessed 18.01.2021). (In Russ.)