

Интернет-журнал «Наукоедение» ISSN 2223-5167 <http://naukovedenie.ru/>

Том 9, №2 (2017) <http://naukovedenie.ru/vol9-2.php>

URL статьи: <http://naukovedenie.ru/PDF/69EVN217.pdf>

Статья опубликована 18.04.2017

Ссылка для цитирования этой статьи:

Хохлова О.В. Актуальные направления налогообложения в недропользовании // Интернет-журнал «НАУКОВЕДЕНИЕ» Том 9, №2 (2017) <http://naukovedenie.ru/PDF/69EVN217.pdf> (доступ свободный). Загл. с экрана. Яз. рус., англ.

УДК 336.226.46

Хохлова Ольга Викторовна

АНО ВО «Российский новый университет», Россия, Москва¹
Старший преподаватель кафедры «Финансов и банковского дела»
Факультета «Экономики управления и финансов»
E-mail: ziz7xoxol@mail.ru

Актуальные направления налогообложения в недропользовании

Аннотация. Статья посвящена актуальной проблеме совершенствования налогообложения в недропользовании. Автором рассмотрены результаты возможного изменения налоговой нагрузки в недропользовании, расчетным путем доказано, что налоговое бремя предприятия зависит от политики собственника капитала по формированию величины прибыли.

С целью совершенствования налогообложения предлагается каждого работника наделить частью собственности, а его доход формировать из двух частей: прожиточного минимума, который включается в себестоимость как постоянные затраты и части получаемой прибыли - по результатам работы предприятия.

Автором сделан вывод о том, что необходимо каждому наемному работнику дать статус собственника, что при условии использования рассмотренных схем формирования выручки на предприятии государство сможет освободиться от «серых схем» формирования заработной платы. При таком подходе повысится заинтересованность работника в результатах своего труда, и исчезнут условия возникновения социальных конфликтов на предприятиях.

Одновременно с этим расчетным путем доказано, что независимо от того, какая форма собственности на предприятии, государство получит одну и ту же величину налоговых поступлений (при одних и тех же затратах, и выручке), то есть исчезают условия для возникновения экономических преступлений, которые присутствуют в существующей системе налогообложения.

Ключевые слова: налоговая нагрузка; налогообложение; недропользование; затраты на производство продукции; формирование прибыли; заработная плата; распределение доходов

¹ 105005, Россия, г. Москва, ул. Радио, д. 22

Провозглашая сегодня программу модернизации производства, государству необходимо кардинально реформировать существующую налоговую систему, в том числе в сфере недропользования.

Объектом исследования выступает методика формирования базы по налогу на прибыль на предприятиях недропользования.

Цель исследования - показать расчетным путем, что использование «серых схем» на предприятии по формированию базы по налогу на прибыль нецелесообразно, независимо от формы собственности предприятия.

Задачами исследования являются:

- доказать, что налоговое бремя предприятия зависит от политики собственника капитала по формированию величины прибыли;
- определить новый подход к методике формирования базы по налогу на прибыль;
- с целью совершенствования налогообложения предлагается каждого работника наделить частью собственности, а его доход формировать из двух частей: прожиточного минимума, который включается в себестоимость как постоянные затраты части получаемой прибыли - по результатам работы предприятия;
- рассмотреть актуальные схемы формирования выручки на предприятии, для того чтобы было целесообразно собственнику предприятия применять «серые схемы» формирования заработной платы;
- при применении предложенных методик формирования выручки повысить заинтересованность наемного работника в результатах своего труда.

В налоговых системах большинства стран мира величина уплачиваемых субъектами налогов тесно увязана с имеющейся у них собственностью, то есть с активами, а также с доходами, которые они получают в процессе своей деятельности. В работе [3] отмечается, что главной составляющей налоговых доходов в Российской Федерации является фонд оплаты труда (ФОТ) и около 70% налоговых поступлений прямо или косвенно связана с ФОТ. В то же время заработная плата в России является одной из самых низких среди развитых и развивающихся стран, что обеспечивает отечественным сырьевым товарам относительно высокую конкурентоспособность на внешнем рынке. По данным информационного сайта Total-Rating.ru Россия стоит на 66 месте по уровню средней заработной платы в мире за 2016 год.² Уровень эксплуатации труда наемного работника в России превышает аналогичный показатель не только в развитых странах, но и в таких странах как Мексика, Турция, Уругвай и Намибия.

Действующая в России налоговая система (при большой нагрузке на ФОТ) увеличивает затраты на производство продукции вследствие чего сдерживается рост заработной платы и создаются предпосылки для создания «серых схем оплаты труда».

Существующая налоговая практика в системе экономических отношений позволяет владельцу капитала получать сверхвысокую прибыль, что затягивает его в систему экономических преступлений. Особенно наглядно это проявляется в недропользовании, где собственник предприятий, выкупив лицензию на право пользования недрами, становится хозяином огромного дополнительного капитала - запасов минерального сырья.

² Информация об уровне средней заработной платы в России в 2016 году получена из таблицы с данными о размере средней заработной платы в мире на июль 2016 года размещенной на информационном сайте Total-Rating.ru <http://total-rating.ru/1692-zarabotnaya-plata-v-stranah-mira-na-2016-god.html> (Дата обращения 11.03.2017).

Рассмотрим пример расчета, доказывающего, что налоговое бремя предприятия напрямую зависит от политики собственника капитала по формированию величины прибыли и использования «серых схем» выплаты заработной платы.

Допустим, что *выручка от реализации (ВР)* без НДС составляет 1500 у.е., с учетом НДС (18%) - 1770 у.е. Материальные затраты без НДС - 800 у.е., материальные затраты с НДС - 944 у.е.

Валовая прибыль: $P_{вал} = 1770 - 944 = 826 \text{ у.е.}$

НДС в бюджет: $НДС_{б} = 126 \text{ у.е.} (270 - 144)$

Валовая прибыль без НДС составит: $826 - 126 = 700 \text{ у.е.}$

Предположим, что владелец капитала из 700 у.е. забирает 200 у.е. в качестве вознаграждения, тогда чистая его прибыль (за минусом налога на прибыль 20%) составит 160 у.е. ($200 - 40 = 160 \text{ у.е.}$).

Оставшаяся часть валовой прибыли (назовем условно фонд поощрения $\Phi_{п}$) оставит $\Phi_{п} = 700 - 200 = 500 \text{ у.е.}$

С 01.01.2017 года отчисления во внебюджетные фонды с ФОТ составляют 30% без учета страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний уплачиваемых страхователем (ПФР - 22%, в ФФОМС - 5,1%, ФСС - 2,9%). Страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний с 01.01.2017 г. уплачиваются страхователем в порядке и по тарифам, которые установлены Федеральным законом от 19.12.2016 г. № 419-ФЗ «О страховых тарифах на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на 2017 год и на плановый период 2018 и 2019 годов».

Процентная ставка страховых взносов, рассчитанная от ФОТ на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний перечисляемая в ФСС зависит от класса профессионального риска. В зависимости от класса профессионального риска ставка отчислений может быть от 0,2% до 8,5%. Класс профессионального риска в недропользовании с 01.01.2017 года может быть с первого по тридцать второй класс в зависимости от кода ОКВЭД.

Например, из таблицы 1 видно, что если вид экономической деятельности - добыча природного газа, то код по ОКВЭД 06.20.1, что соответствует 1 классу профессионального риска в котором применяется ставка отчислений в ФСС на травматизм 0,2%. Если подсчитать процент отчислений с ФОТ с учетом данного кода ОКВЭД, то общая сумма процентных отчислений с ФОТ с учетом отчислений в ФСС травматизм составит 30, 2%.

Из таблицы 1 видно, что в случае если вид экономической деятельности предприятия - это добыча угля и антрацита, то данному виду экономической деятельности соответствует код по ОКВЭД 05.10.1 тогда при расчете отчислений в ФСС на травматизм следует руководствоваться 32 классом профессионального риска и применять страховой тариф взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний с ФОТ 8,5%. В этом случае общая сумма процентных отчислений с ФОТ с учетом отчислений в ФСС травматизм данного кода ОКВЭД и класса профессионального риска, составит 38,5%.

Для расчета возьмем самый наименьший страховой тариф 0,2% который соответствует 1 классу профессионального риска по виду экономической деятельности - добыча природного газа. В этом случае общая ставка отчислений во внебюджетные фонды с ФОТ составит 30,2%, что составляет 151 у.е. (500 у.е. x 30,2%). Начисленная заработная плата работников будет равна 349 у.е. (500 у.е. - 151 у.е.). Налог на доход физических лиц (НДФЛ) - 45 у.е. (13% от 349 у.е.). Заработная плата без налога - 304 у.е. (349 у.е. - 45 у.е.).

Таблица 1

Страховой тариф взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний применяемый в недропользовании с 01.01.2017 г. в зависимости от класса профессионального риска³ (составлено автором)

Вид экономической деятельности	Код ОКВЭД	Класс профессионального риска	Страховой тариф ⁴ (%)
Добыча природного газа	06.20.1	1	0,2
Добыча бурого угля (лигнита) открытым способом	05.20.11	17	2,1
Добыча торфа	08.92.1	18	2,3
Добыча обогащенных железных руд	07.10	27	5,5
Добыча сырой нефти и нефтяного (попутного) газа	06.10	30	7,4
Добыча угля и антрацита	05.10.1	32	8,5

Можем констатировать, что валовая прибыль распределяется между субъектами следующим образом:

- чистая прибыль владельца капитала - 160 у.е.,
- чистая прибыль работников - 304 у.е.,
- доходы государства (НДС, налог на прибыль, отчисления во внебюджетные фонды, НДФЛ) - 362 у.е. (126 + 40 + 151 + 45).

Общий процент налогов в валовой прибыли (налоговое бремя - H_o) составляет 43,83% (362 : 826 x 100).

Основываясь на этом примере, составим таблицу расчетов налогового бремени в зависимости от величины общей прибыли, получаемой владельцем капитала (табл. 2).

Таблица 2

Зависимость налогового бремени от прибыли владельца капитала (составлено автором)

Показатели, у.е.	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Выручка с НДС	1770	1770	1770	1770	1770	1770	1770	1770	1770
Материалы с НДС	944	944	944	944	944	944	944	944	944
Прибыль с НДС	826	826	826	826	826	826	826	826	826
НДС	126	126	126	126	126	126	126	126	126
Прибыль без НДС	700	700	700	700	700	700	700	700	700

³ Приказ Минтруда России от 30.12.2016 г. № 851н «Об утверждении Классификации видов экономической деятельности по классам профессионального риска».

⁴ Федеральный закон от 22.12.2005 года № 179-ФЗ (с изм. от 19.12.2016 г.) «О страховых тарифах на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на 2006 г.».

Показатели, у.е.	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Общая прибыль владельца капитала (варианты)	700	600	500	400	300	200	100	50	0
Налог на прибыль (20%)	140	120	100	80	60	40	20	10	0
Прибыль чистая	560	480	400	320	240	160	80	40	0
Фонд поощрения	0	100	200	300	400	500	600	650	700
Отчисления во внебюджетные фонды с ФОТ	0	30	60	91	121	151	181	196	211
Фонд оплаты труда (общий)	0	70	140	209	279	349	419	454	489
НДФЛ (13%)	0	9	18	27	36	45	55	59	64
Фонд оплаты труда (чистый)	0	61	122	182	243	304	364	395	425
Сумма налогов	266	285	304	324	343	362	382	391	401
Общий процент налогов (налоговое бремя)	32,2	34,5	36,8	39,2	41,5	43,8	46,2	47,3	48,6

Из табл. 2 видно, что налоговое бремя предприятия существенно зависит от величины прибыли, забираемой собственником капитала, и варьирует от 32,2% до 48,6%. Фонд оплаты труда (чистый) также зависит от этой величины и изменяется от 0 до 425 у.е.

Данные табл. 2 свидетельствуют, что существующая система налогообложения стимулирует собственника ориентироваться на большую величину получаемой прибыли, так как в этом случае величина суммарной налоговой нагрузки снижается. Так при общей прибыли 600 у.е. налоговая нагрузка составляет 34,5% (вариант 2), а при общей прибыли 50 у.е. - 47,3% (вариант 8). Кроме того, существующая система налогообложения стимулирует собственника на уменьшение официальной заработной платы. Так при фонде оплаты труда (чистом) 425 у.е. налоговое бремя составляет 48,6% (вариант 9), а при фонде оплаты труда 61 у.е. оно уменьшается до 34,5% (вариант 2).

Существующая система налогообложения позволяет собственнику увеличивать свою прибыль, не ущемляя интересы наемных работников.

По варианту 1 чистая прибыль составляет 560 у.е., а фонд заработной платы равен нулю. Чтобы не ущемлять интересов работников собственник капитала выплачивает им 395 у.е. из прибыли (как по варианту 8), а его собственная прибыль при этом составит 165 у.е. (560 - 395), а не 40 у.е. (как по варианту 8), т.е. увеличивается почти в четыре раза.

Ради такой прибыли руководитель идет на любые ухищрения, в том числе и на «серые заработные платы». Путем таких схем предприятие собственника становится более конкурентным на рынке товаров и услуг.

Выход из создавшегося положения, заключается в том, что работник предприятия не должен отлучаться от результатов своего труда, то есть он может получить возможность влиять на распределительные потоки (на распределение прибавочного продукта), а для этого необходимо наделить его частью собственности (имущества предприятия).

С целью повышения эффективности общественного производства, совершенствования системы налогообложения и снижения все возрастающей дифференциации доходов предлагается при формировании цены продукции (величины выручки) учитывать новый подход к распределению доходов, который учитывает частную и личную собственность работников предприятия.

Частная собственность работника - это стоимость основных средств, принадлежащая каждому работнику и участвующая или подготовленная к участию в процессе производства.

Личная собственность работника - это заработная плата работника, т.е. это собственность, которая выведена или готовится к выведению из процесса производства

Разделяя точку зрения Ю.Г. Фейгена, Ю.В. Тимошенко и других исследователей [2], можно сделать вывод о том, что следует более четко распределять величину получаемого прибавочного продукта: часть его следует включать в себестоимость в виде прожиточного минимума, а вторая часть будет формировать сумму прибыли и налогов, то есть общая величина выручки от реализации (BP) должна включать себестоимость (C/C) и добавочную стоимость ($ДС$):

$$BP = C/C + ДС$$

Себестоимость в этом случае включает материальные затраты ($MЗ$), амортизацию (A_M), и прожиточный минимум работника ($ПМ$), а добавочная стоимость включает сумму прибыли ($\sum П$) и налогов ($\sum H$), то есть

$$ДС = \sum П + \sum H$$

Все затраты, включаемые в себестоимость целесообразно разделить на две группы: внешние и внутренние.

Внешние затраты - это энергетические затраты, плата за воду, землю, горюче-смазочные материалы, сырье, транспортные расходы, сборы и пошлины в соответствии с Законодательством Российской Федерации, услуги сторонних организаций, заработная плата работников, прочие затраты.

Внутренние затраты включают амортизацию основных фондов и прожиточный минимум работников предприятия, то есть внутренние затраты - это тот будущий доход фирмы, который необходим для восстановления производительных сил, затраченных в производственном цикле. Восстановление производительных сил закладывается в себестоимость, а затем эти составляющие включаются в цену (выручку).

На рис. 2 представлена схема формирования выручки от реализации.

Если выручка равна себестоимости, то производительные силы предприятия лишь восстанавливаются (фонд заработной платы равен прожиточному минимуму, а фонд развития производства равен амортизационным отчислениям), но не развиваются.

При равенстве выручки себестоимости предприятие освобождается от уплаты налогов, не входящих в себестоимость, полностью оплачивает все внешние затраты, выплачивает рабочим заработную плату в размере прожиточного минимума, изношенные основные фонды будут восстановлены.

Если выручка будет превышать себестоимость, то образуется добавочная стоимость, и возникают условия для расширенного воспроизводства. Добавочная стоимость распределяется между государством и предприятием.

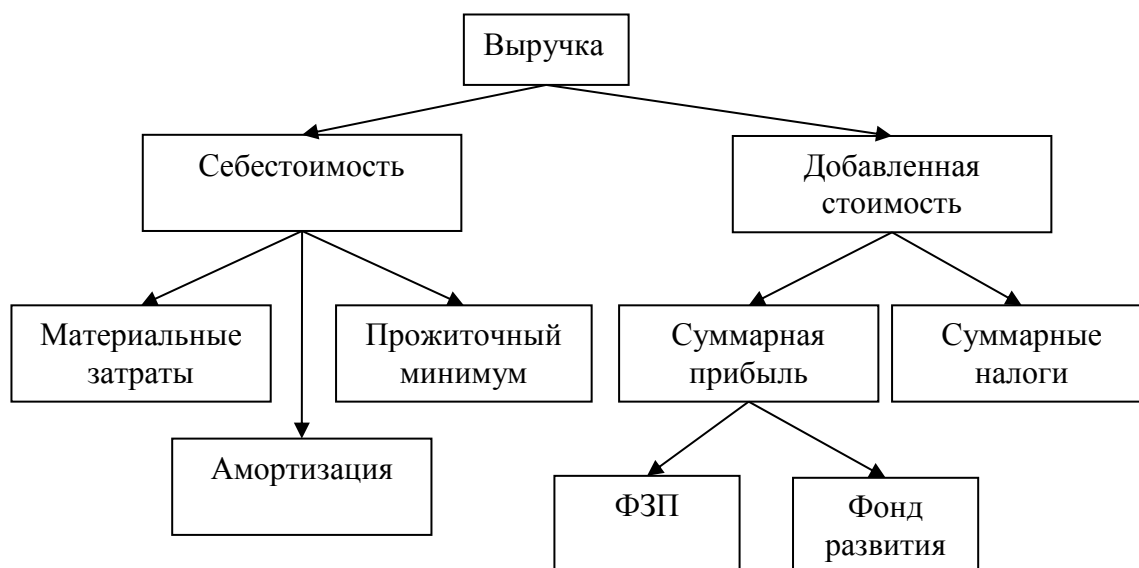


Рисунок 1 Структура формирования выручки от реализации (источник: литература [4])

Если выручка равна себестоимости, то производительные силы предприятия лишь восстанавливаются (фонд заработной платы равен прожиточному минимуму, а фонд развития производства равен амортизационным отчислениям), но не развиваются.

При равенстве выручки себестоимости предприятие освобождается от уплаты налогов, не входящих в себестоимость, полностью оплачивает все внешние затраты, выплачивает рабочим заработную плату в размере прожиточного минимума, изношенные основные фонды будут восстановлены.

Если выручка будет превышать себестоимость, то образуется добавочная стоимость, и возникают условия для расширенного воспроизводства. Добавочная стоимость распределяется между государством и предприятием.

Выясним, каким образом рассматриваемая схема формирования выручки и ее распределения влияет на налоговые платежи.

Рассмотрим три варианта формы собственности на предприятии: частную, акционерную и коллективную.

При этом предполагаем, что заработная плата наемных работников включается в себестоимость, а заработная плата собственника (являющаяся частью его прибыли) включается в доходы за минусом прожиточного минимума.

Поскольку схема формирования выручки является общей, независимо от формы собственности и вида деятельности, то будем считать, что ставка налога одинакова для всех субъектов (наемного работника и капиталиста).

Принимаем следующие параметры, общие для всех вариантов:

- ставка налога (Cm_H) - 40%;
- прожиточный минимум ($ПМ$) - 100 у.е.;
- амортизация (A_M) - 0;
- выручка от реализации (BP) - 1700 руб.;
- прямые материальные затраты ($З_M$) - 400 у.е.;

- заработная плата одного наемного рабочего (до уплаты налога) ($Z_{пл}$) - 200 у.е.

Считаем, что на частном предприятии работают один собственник и два наемных работника, на акционерном - два акционера и один наемный работник, на коллективном - три равноправных работника.

Рассмотрим частную форму собственности. При этом предполагается, что заработная плата наемных работников включается в себестоимость, а прибыль собственника, за исключением его прожиточного минимума, относится к доходам.

Доход наемного работника определяется из выражения:

$$D_P = (Z_{пл} - ПМ) * (1 - C_{тН}) + ПМ$$

Подставив исходные данные, рассчитаем величину дохода для каждого наемного работника:

$$D_P = (200 - 100) * (1 - 0,4) + 100 = 160 \text{ у.е.}$$

Прибыль каждого наемного работника составит:

$$П_P = 160 - 100 = 60 \text{ у.е.}$$

Доход частного собственника ($D_{собс}$) рассчитывается по формуле:

$$D_{собс} = (BP - C/C) * (1 - C_{тН}) + ПМ_{собс},$$

где: C/C - себестоимость, включающая материальные затраты и заработную плату наемных работников, у.е.;

$ПМ_{собс}$ - прожиточный минимум собственника (100 у.е.);

$$D_{собс} = (BP - Z_M - ПМ_{Н.Р.}) * 0,6 + ПМ_{собс} = (1700 - 400 - 200 * 2) * 0,6 + 100 = 580 \text{ у.е.}$$

Общий доход всех работников предприятия составит:

$$D_{1общ} = 160 * 2 + 580 = 900 \text{ у.е.}$$

Рассмотрим распределение доходов при акционерной форме собственности. По этой схеме доход акционеров формируется из добавленной стоимости, а заработная плата наемных работников отражается в себестоимости. Поскольку на этом предприятии один наемный работник и два акционера, то доходы их определяются следующим образом.

Доход наемного работника:

$$D_P = (Z_{пл} - ПМ) * (1 - C_{тН}) + ПМ = (200 - 100) * 0,6 + 100 = 160 \text{ у.е.}$$

Общий доход акционеров (собственников) равен:

$$D_{собс} = (BP - C/C) * (1 - C_{тН}) + ПМ_{собс} = (BP - Z_M - Z_{ПР} - ПМ_{собс}) * (1 - C_{тН}) + ПМ_{собс} = \\ = (1700 - 400 - 200 - 100 * 2) * 0,6 + 100 * 2 = 740 \text{ у.е.}$$

Общая величина полученных доходов составит:

$$D_{2общ} = D_P + D_{собс} = 160 + 740 = 900 \text{ у.е.}$$

При коллективной форме собственности, когда все собственники трудятся на предприятии, общий доход всех работников определяется из выражения:

$$\begin{aligned} D_{\text{Зобц.собс}} &= (BP - C / C) * (1 - Ct_H) + ПМ_{\text{собс}} * 3\text{чел.} = \\ &= (BP - 3_M - ПМ_{\text{собс}} * 3\text{чел.}) * (1 - Ct_H) + ПМ_{\text{собс}} * 3\text{чел.} = \\ &= (1700 - 400 - 100 * 3\text{чел.}) * 0,6 + 100 * 3\text{чел.} = 900\text{у.е.} \end{aligned}$$

Как видно из приведенных расчетов доходы наемных работников и руководителей при разной форме собственности различны и составляют в первом случае 320 у.е. на двух наемных работников и 80 у.е. для руководителя, во втором случае - 160 у.е. на одного работника и 740 у.е. для двух акционеров, а в третьем случае - 300 у.е. каждому собственнику.

Общий доход по всем вариантам остается неизменным и составляет 900 у.е.

Сумма уплачиваемого налога также остается постоянной по всем вариантам и составляет 400 у.е. (40 + 40 + 320 по первому варианту, 40 + 360 - по второму и 400 - по третьему).

Выводы

Можно сказать, что независимо от того, какая форма собственности на предприятии, государство получит одну и ту же величину налоговых поступлений (при одних и тех же затратах, и выручке), то есть исчезают условия для возникновения экономических преступлений, которые присутствуют в существующей системе налогообложения.

Если Российская Федерация намерена строить социально ориентированное государство, то необходимо каждому наемному работнику дать статус собственника, что при условии использования рассмотренной схемы формирования выручки позволит государству освободиться от «серых» схем формирования заработной платы и создать равные условия по взиманию налогов. Кроме того, повысится заинтересованность работника в результатах своего труда, и исчезнут условия возникновения социальных конфликтов на предприятиях.

В своей работе автор определил цели и задачи, которые и решил в ходе проведенного исследования.

ЛИТЕРАТУРА

1. И. Кезик Волки и овцы. ТЭК. Ж. Профиль, №7, 2011, с. 30.
2. Российская газета. Байкальский экономический форум, от 5 сентября 2008 г., №188, с. 4.
3. В.В. Чайников Бизнес и заработная плата. Цивилизация знаний: российские реалии. Труды седьмой Всероссийской научной конференции РосНОУ, Москва, 2008, с. 34.
4. Чайников В.В. Налогообложение в недропользовании и собственность / В.В. Чайников, Д.Г. Лапин [Текст] // Известия вузов. Геология и разведка. - 2011. - №5. - С. 75-80. - ISSN 0016-7762. - (Экономика минерального сырья и геологоразведочных работ).
5. Юмаев М.М. Платежи за пользование природными ресурсами Научно-практическое пособие. - М.: Статус-Кво97, 2005 - 292 с.
6. Мелехин Е.С. Экономика недропользования: практика, проблемы и развитие. Калуга, ГУП «Облиздат», 2000-212 с.
7. Чайников В.В. Налоги и налогообложение Ч.1 Общая теория налогообложения. Федеральные налоги. Рабочий учебник. М.: РосНОУ, 2007, 112 с.
8. Чайников В.В., Гуламадшоева З. Налоговое планирование на предприятиях малого бизнеса Труды Семнадцатой международной научной конференции. Москва, РосНОУ, 2016.

Khokhlova Olga Viktorovna

Russian new university, Russia, Moscow

E-mail: ziz7xoxol@mail.ru

Taxation in subsoil use and income

Abstract. The clause is devoted to an actual problem of enhancement of the taxation in mining. Results of possible change of the tax load in the oil-extracting industry are considered. In the clause it is proved by calculations that the tax burden of the enterprise depends on a policy of the proprietor of the capital on forming of size of profit.

For the purpose of taxation enhancement it is offered to allocate each worker with a property part, and to form its income in two parts: a subsistence minimum which joins in the cost value as fixed costs and parts of received profit - by results of enterprise work.

Keywords: the tax burden; taxation; subsoil use; production costs; profit formation; wage; Income distribution