

Особенности налогообложения в сфере природопользования и добычи полезных ископаемых (на примере добычи минеральных вод)

Кавказские Минеральные Воды (КМВ) – один из старейших российских курортов, известный далеко за пределами нашей страны. Основной лечебно-оздоровительной и бальнеологической отрасли Кавказских Минеральных Вод являются климатические и уникальные гидроминеральные ресурсы, которые обеспечивают широкий профиль и высокую эффективность санаторно-курортного лечения. В основе функционирования всей лечебно-профилактической системы федерального курорта лежат минеральные воды с различным химическим составом, минерализацией и температурой.

Традиционное промышленное производство в районе бальнеологических курортов – розлив минеральных вод. На территории КМВ работает 50 заводов и цехов, разливающих непосредственно минеральную воду (в 2002 г. – их было 40). Минеральная вода, произведенная на КМВ, поставляется почти во все регионы Российской Федерации. Основными потребителями минеральной воды КМВ являются Москва и Московская область, Санкт-Петербург, Краснодарский край и Ростовская область. Этот сектор рынка продолжает расти и развиваться. Это обстоятельство объясняется тем, что потребители стали более внимательными к своему здоровью. Все больше и больше людей покупают питьевую воду, поскольку считается, что водопроводная вода не достаточно высокого качества. Спрос на минеральную воду также «подогревает» мода на спортивный образ жизни. Объем добычи минеральных вод в регионе КМВ проиллюстрирован на рис. 1. Динамика поступлений налогов в 2013 г. от промышленного розлива минеральной воды свидетельствует об увеличении налоговых поступлений в консолидированный бюджет на 32,3% по сравнению с 2008 г., тогда как объем добычи минеральных вод в регионе КМВ сократился на 14,3%, а рост баланса мощностей по розливу составил 15,6 процентных пункта, достигнув к 2013 г. 816,5 млн полулитров. Такое соотношение добычи и баланса мощностей по розливу напрямую указывает на рост доли искусственно минерализованной воды в общем объеме производства.



Рис. 1. Объемы добычи минеральных вод в регионе Кавказские Минеральные Воды (тыс.куб.м.)

Таблица 1

Производственно-экономические показатели производителей минеральной воды в регионе КМВ (2008-2013 гг.)

Показатели	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2013 к 2008, %
Сумма уплаченных налогов, млн.руб.	296	317,5	489	348,2	376,5	391,5	132,3
Баланс мощностей по розливу минеральной воды, млн. полулитров	864,2	889,5	940,1	952,4	987,4	998,5	115,5

Увеличение промышленного розлива минеральных вод на КМВ, который бы соответствовал утвержденному объему и спросу на данный вид продукции (рис. 2.), сдерживает, по нашему мнению, непосильное налоговое бремя.

Поясним, что минеральные воды являются объектом налогообложения на добычу полезных ископаемых (НДПИ) в соответствии со ст. 336, 337 главы 26 «Налог на добычу полезных ископаемых» Налогового кодекса РФ и облагаются по ставке 7,5% [1].

При реализации природной минеральной воды (в т.ч. и бутылированной) расчет ее стоимости исчисляется исходя из цен реализации с учетом положений статьи 40 НК РФ, без налога на добавленную стоимость и акциза, уменьшенных на сумму расходов налогоплательщика по доставке в зависимости от условий поставки.

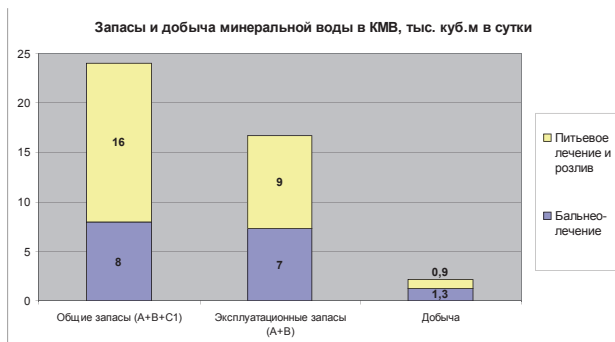


Рис. 2. Запасы и добыча минеральной воды в регионе КМВ, тыс. куб. м в сутки

Если добытая минеральная вода реализуется по разным ценам, то оценка стоимости единицы добытой минеральной воды производится как отношение выручки от реализации добытой минеральной воды к количеству реализованной добытой минеральной воды.

Добыча минеральных вод, используемых исключительно в лечебных и курортных целях без их непосредственной реализации, облагается в соответствии с подпунктом б пункта 1 статьи 342 НК по нулевой налоговой ставке. Таким образом, по 0% ставке производится налогообложение минеральных вод, используемых лечебно-профилактическими учреждениями (ЛПУ), например, для отпуска отдыхающим бальнеологических процедур с использованием минеральной воды (минеральных ванн, ингаляций, орошений и т.д.) или для отпуска минеральной воды отдыхающим на питьевом источнике в лечебных целях. Если вместе с использованием добытой минеральной воды исключительно в лечебных и курортных целях ЛПУ осуществляет также и продажу этой воды, то оно обязано уже уплачивать налог на добычу полезных ископаемых по ставке 7,5% [1], поскольку ставка 0% подразумевает полное отсутствие фактов реализации минеральной воды, как мы упоминали выше.

На наш взгляд, текущий способ взимания налога является экономически неоправданным. Стоимость добычи природной минеральной воды и стоимость этой же минеральной воды, но уже бутилированной, может значительно (в десятки раз) отличаться, поскольку в цену готового продукта включаются стоимость очистки добытой минеральной воды, ее консервации, тары и упаковки, затраты на продвижение и маркетинг, иные расходы. Так как тара, упаковка, бренд не являются составной частью добытого из недр полезного ископаемого, то можно ут-

верждать, что продукция, с которой были произведены технологические операции, уже не является полезным ископаемым. В данном случае должен взиматься водный налог, а не НДС.

Ситуация, когда при том же объеме добываемого ископаемого налогоплательщик уплачивает различные налоги, недопустима. Кроме того, данное налоговое регулирование вынуждает налогоплательщика выбрать самые дешевые способы обработки, упаковки, хранения, доставки и др., которые могут быть даже небезопасными для потребителя.

В соответствии с п. 1 ст. 337 Налогового кодекса Российской Федерации полезным ископаемым признается продукция горнодобывающей промышленности и разработки карьеров, содержащаяся в фактически добытом (извлеченном) из недр (отходов, потерь) минеральном сырье (поруде, жидкости и иной смеси), первая по своему качеству соответствующая государственному стандарту РФ, стандарту отрасли, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае отсутствия указанных стандартов для отдельного добытого полезного ископаемого – стандарту организации (предприятия) [1].

Согласно п. 1 ст. 337 Налогового кодекса РФ, не может быть признана полезным ископаемым продукция, полученная при дальнейшей переработке (обогащении, технологическом переделе) полезного ископаемого, являющаяся продукцией обрабатывающей промышленности [1].

В соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности [2], одним из видов деятельности обрабатывающей промышленности является производство минеральных вод (код 15.98.1).

Минеральная вода, пройдя ряд технологических процессов на производстве, расфасовывается в стеклянную или полиэтиленовую тару и, следовательно, реализуется уже не как само добытое полезное ископаемое, а как продукт его переработки.

В данном случае мы считаем, что производители минеральной воды получают право на определение расчетной стоимости добытых полезных ископаемых в порядке, предусмотренном п.п. 3 п. 1 ст. 340 Налогового кодекса Российской Федерации [1]. Согласно которому, не учитываются материальные расходы, понесенные в связи с хранением, транспортировкой, упаковкой и иной подготовкой. Следовательно, стоимость упаковки не должна учитываться при определении расчетной стоимости добытого полезного ископаемого.

По нашему мнению, некорректно называть минеральной водой искусственно приготовленную воду с добавлением минеральных солей, а

также смесь двух или нескольких минеральных вод. Данную продукцию продавать не запрещается, но, безусловно, она должна называться по-другому.

Сейчас в регионе КМВ разливают три типа подземных питьевых вод: пресные (родниковые или артезианские); природные минеральные (столовые, лечебно-столовые и лечебные); искусственно-минерализованные (водопроводная или пресная вода, прошедшая дополнительную очистку, в которую потом добавляются соли). Розничная стоимость на все эти воды (за исключением лечебных) примерно одинакова. Доходы же, ввиду неравного налогового бремени, существенно разнятся. А ведь зачастую покупатель не может идентифицировать из всего объема предлагаемой ему воды истинно минеральную воду.

Исправить данный казус был призван вступивший в силу с 1 января 2015 г. Федеральный закон «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса РФ и отдельные законодательные акты РФ», который предусматривает ежегодную индексацию действующих ставок водного налога по всем видам природопользования водных ресурсов. Согласно пункту 5 статьи 333.12 Кодекса ставка водного налога при добыче подземных вод (за исключением промышленных, минеральных, а также термальных вод) в целях их реализации после обработки, подготовки, переработки и (или) упаковки в тару, определяемая с учетом положений пункта 1.1 этой статьи, применяется с дополнительным коэффициентом, равным 10 [3]. Тем не менее, данный закон не смог уравнять в величине налогового бремени производителей истинной минеральной воды и воды пресной или искусственно-минерализованной. Из-за слишком высокой налоговой ставки на производство истинной минеральной воды природопользователям ее просто невыгодно производить. Именно поэтому доля искусственно-минерализованных вод в общем объеме разлитой питьевой воды ежегодно возрастает.

В связи с этим мы предлагаем внести соответствующие поправки в Налоговый кодекс РФ и предоставить производителям минеральной воды возможность уплачивать именно водный налог, а не НДС, который их уравнивает с остальными предприятиями-природопользователями, осуществляющими добычу полезных ископаемых (например, с нефтегазовым сектором). В данной ситуации целесообразно ввести поправочные коэффициенты к ставке водного налога – чем выше уровень минерализации воды, тем более высокая у нее цена при уплате водного налога.

Очевидно, что данные изменения в налогообложении позволят увеличить добычу и промышленный розлив минеральных вод в регионе

КМВ в соответствии с утвержденными запасами и спросом, обеспечат стабильные поставки продукции в регионы нашей страны и за ее пределы.

Учитывая тот факт, что водный налог в соответствии с Бюджетным Кодексом полностью уплачивается в федеральный бюджет, а от НДС в федеральный бюджет поступает только 40%, может сложиться мнение, что бюджет Ставропольского края лишится некоторой части поступлений при введении вышеозначенных поправок в НК РФ, в связи с чем проблема реформирования налогообложения при добыче минеральной воды требует дальнейшего изучения и совершенствования.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 29.12.2015) (с изм. и доп., вступ. в силу с 29.01.2016). URL: <http://consultant.ru> (дата обращения 27.01.2016).
2. Постановление Госстандарта России от 06.11.2001 № 454-ст (ред. от 31.03.2015) «О принятии и введении в действие ОКВЭД» (вместе с «ОК 029-2001 (КДЕС Ред. 1). Общероссийский классификатор видов экономической деятельности») (Введен в действие 01.01.2003). URL: <http://consultant.ru> (дата обращения 27.01.2016).
3. Федеральный закон от 24.11.2014 № 366-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации». URL: <http://consultant.ru> (дата обращения 27.01.2016).
4. Материалы официального сайта администрации Кавказских Минеральных Вод – особо охраняемого эколого-курортного региона РФ. URL: <http://www.adm-kmv.ru> (дата обращения 25.01.2016)
5. Материалы Министерства природных ресурсов и охраны окружающей среды Ставропольского края. URL: <http://www.mpr26.ru> (дата обращения 27.01.2016)
6. Пьянов А.С. Особенности организации и управления экономическими структурами по производству минеральной воды в регионе Кавказских Минеральных Вод // Управление экономическими системами. №5. 2014. URL: <http://uecs.ru/uecs65-652014/item/2929-2014-06-02-08-43-11> (дата обращения 26.01.2016).