

*Из решения Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 12 сентября 2003 года № 29 (354) “О результатах тематической проверки правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты налоговых и других обязательных платежей при пользовании недрами, другими природными ресурсами, а также экологических платежей в федеральный бюджет в Управлении Министерства Российской Федерации по налогам и сборам по Мурманской области, на предприятиях и в организациях, расположенных на территории Мурманской области, за 2002 год и истекший период 2003 года”:*

*Утвердить отчет о результатах проверки.*

*Направить письма в Правительство Российской Федерации (об отмеченных проверкой нерешенных вопросах налогового законодательства при добыче полезных ископаемых) и ГТК России.*

*Направить представления Счетной палаты МПР России (о недостатках в работе Управления природных ресурсов по Мурманской области и необходимости принятия мер по их устранению) и МЧС России.*

*Направить письма с приложением отчета о результатах проверки в Совет Федерации, Государственную Думу и полномочному представителю Президента Российской Федерации в Северо-Западном федеральном округе.*

## **ОТЧЕТ**

### **о результатах тематической проверки обеспечения правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты налоговых и других обязательных платежей при пользовании недрами, другими природными ресурсами, а также экологических платежей в федеральный бюджет в Управлении Министерства Российской Федерации по налогам и сборам по Мурманской области, на предприятиях и в организациях, расположенных на территории Мурманской области, за 2002 год и истекший период 2003 года**

**Основание для проведения проверки:** план работы Счетной палаты Российской Федерации на 2003 год (пункт 1.5.2.2.9), утвержденный решением Коллегии Счетной палаты Российской Федерации 27 декабря 2002 года (протокол заседания Коллегии от 27 декабря 2002 года № 42 (325), решение Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 28 марта 2003 года № 10 (335).

#### **Цель проверки**

Оценка полноты и своевременности уплаты налоговых и других обязательных платежей при пользовании недрами, другими природными ресурсами, а также экологических платежей в федеральный бюджет, обоснованность предоставления добывающим предприятиям отсрочек, рассрочек, налоговых и инвестиционных кредитов, а также своевременность их погашения.

#### **Предмет проверки**

**1.** Меры, принимаемые Управлением Министерства Российской Федерации по налогам и сборам по Мурманской области, по обеспечению полного и своевременного поступления налоговых и других обязательных платежей при пользовании недрами, другими природными ресурсами, а также экологических платежей в федеральный бюджет.

2. Работа Управления природных ресурсов и охраны окружающей среды МПР России по Мурманской области по обеспечению рационального и эффективного использования добывающими предприятиями Мурманской области добытых полезных ископаемых и увеличению налоговой базы.

3. Работа добывающих организаций, в части правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты ими налоговых и других обязательных платежей при пользовании недрами, другими природными ресурсами, а также экологических платежей в федеральный бюджет.

### **Объекты проверки**

Управление Министерства Российской Федерации по налогам и сборам по Мурманской области, Управление природных ресурсов и охраны окружающей среды МПР России по Мурманской области, ОАО “Кольская горно-металлургическая компания”, Мурманская таможня Северо-западного таможенного управления ГТК России.

Все акты проверок подписаны без замечаний. После подписания акта в Счетную палату Российской Федерации поступили возражения от ОАО “Кольская ГМК”, которые в основном носят пояснительный характер. Данный документ рассмотрен на совещании у аудитора Счетной палаты Российской Федерации с участием представителей учредителей Компании.

За последние два года, согласно отчетным данным Управления Министерства Российской Федерации по налогам и сборам по Мурманской области (далее - Управление), на территории Мурманской области отмечается снижение платежей за пользование природными ресурсами в федеральный бюджет. Так, за 2001-2002 годы они снизились почти в 2 раза и составили в 2002 году 444 млн. рублей против 834,5 млн. рублей за 2001 год.

Доля ресурсных платежей в общей сумме налоговых доходов по области за данный период также имеет тенденцию к снижению: с 7,6 % в 2001 году она сократилась до 3,7 % в 2002 году.

В соответствии со статьей 39 Закона Российской Федерации от 21 февраля 1992 года № 2395-1 (в редакции от 8 августа 2001 года) “О недрах” до 1 января 2002 года налоговая база по платежам за пользование природными ресурсами исчислялась либо по ценам реализации добытого полезного ископаемого, либо по себестоимости первого товарного продукта с учетом рентабельности предприятия.

Согласно пункту 2 статьи 338 главы 26 Налогового кодекса Российской Федерации, налоговая база по налогу на добычу полезных ископаемых определяется как стоимость добытых полезных ископаемых.

В соответствии с пунктом 1 статьи 340 Налогового кодекса Российской Федерации оценка стоимости добытых полезных ископаемых определяется налогоплательщиком самостоятельно одним из следующих способов, исходя из:

- сложившихся у налогоплательщика за соответствующий налоговый период цен реализации без учета государственных субвенций;
- сложившихся у налогоплательщика за соответствующий налоговый период цен реализации добытого полезного ископаемого;
- расчетной стоимости добытых полезных ископаемых.

Таким образом, порядок определения налоговой базы по ресурсным платежам, действовавший до 1 января 2002 года, существенно отличается от порядка, введенного с 1 января 2002 года. Изменения, произошедшие в законодательной базе и повлекшие замену платежей при добыче полезных ископаемых, отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы и акцизов, которые в структуре ресурсных платежей зани-

мали более 80%, налогом на добычу полезных ископаемых, привели к существенным переменам в налогообложении горнорудных предприятий.

Сопоставление сумм начислений по платежам за пользование природными ресурсами за 2001 год и расчетных сумм платежей за пользование природными ресурсами за 2002 год (платежи за пользование природными ресурсами за 2002 год рассчитаны согласно системе налогообложения за 2001 год) на примере трех крупных добывающих предприятий, расположенных на территории Мурманской области (ОАО “Кольская ГМК”, ОАО “Апатит”, ОАО “Ковдорский ГОК”), показало, что потери бюджетов всех уровней при введении в действие 26 главы Налогового кодекса Российской Федерации составили (расчетно) 109 млн. рублей.

Расчет предполагаемых потерь бюджетов всех уровней произведен, исходя из:

- количества добытых полезных ископаемых за 2001 и 2002 годы;
- стоимости 1 тонны добытых полезных ископаемых в 2001 году;
- индекса инфляции в 2002 году по сравнению с 2001 годом;
- средних ставок платежей за пользование природными ресурсами в 2001 году.

Проверка показала, что открытое акционерное общество “Кольская горно-металлургическая компания” (далее - Компания) создано 10 ноября 1998 года. Учредителями Компании, согласно Договору учредителей о создании Компании, выступили ОАО “Комбинат “Печенганикель” и ОАО “Комбинат “Североникель”, которые, в свою очередь, являются дочерними предприятиями РАО “Норильский никель”.

ОАО “Кольская ГМК” занимается добычей сульфидных медно-никелевых руд и их переработкой. Кроме того, Компания перерабатывает руду и фэйнштейн (промежуточный продукт при производстве меди и никеля из сульфидных руд), а также лом цветных металлов, поставляемый на давальческой основе ОАО “ГМК “Норильский никель”, которое также добывает сульфидную медно-никелевую руду и производит ее обогащение. Реализацию полученных Компанией драгоценных и цветных металлов, как на экспорт, так и на внутренний рынок, осуществляют комиссионеры (ЗАО “Интерросимпекс” и ООО “Норильские металлы”), входящие в структуру РАО “Норильский никель”. Кроме того, поставки материально-технических ресурсов для осуществления производственной деятельности Компании также производятся ОАО “ГМК “Норильский никель”.

В 2002 году Компания добыла 7054,9 тыс. тонн руды, переработала 7074,3 тыс. тонн руды, из них 19,4 тыс. тонн руды, поставленной ГМК “Норильский никель”. Выручка Компании от продажи товаров, работ, услуг (без учета налога на добавленную стоимость и акцизов) в 2002 году составила 13304,0 млн. рублей, себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг - 8335,9 млн. рублей. За 2002 год Компанией было уплачено в консолидированный бюджет 1748,9 млн. рублей, в том числе в федеральный бюджет - 680,0 млн. рублей, или 39 процентов.

В 2002 году в связи с вывозом товаров в таможенном режиме экспорта Компании, согласно пункту 2 статьи 173 Налогового кодекса Российской Федерации, из федерального бюджета возмещен налог на добавленную стоимость в сумме 1015,2 млн. рублей, который почти в 9 раз превысил сумму начисленных платежей по указанному налогу и на 1,4% сумму всех налогов, начисленных в федеральный бюджет.

Согласно пункту 3 статьи 171 Налогового кодекса, вычетам подлежат суммы налога, уплаченные в бюджет покупателями-налоговыми агентами, то есть применительно к ситуации, возникшей при проверке ОАО “Кольская горно-металлургическая компания”, комиссионером. Для подтверждения права, а также обоснованности заявленных к возмещению налогов ОАО “Кольская горно-металлургическая компания”, которое является комитентом, необходима налоговая проверка комиссионера.

Установлено, что по отдельным поставкам металлопродукции на экспорт производились корректировки предварительной стоимости поставляемой металлопродукции, исходя из котировок свободного рынка. Данное положение предусмотрено договором комиссии, где Компания выступает в качестве комитента. В то же время вышеназванным договором не оговорен порядок оформления корректировок предварительной стоимости экспортируемой продукции.

Исходя из данных, указанных в расчетах, представляемых в налоговые органы для подтверждения права на получение возмещения при налогообложении по налоговой ставке 0%, только в 2002 году произведена корректировка в сторону уменьшения цены экспортируемой металлопродукции на сумму свыше 1220,0 тыс. долларов США (38,0 млн. рублей), при том, что мировые цены на серебро и никель за тот же период возросли, соответственно, на 6,1 и 19,0 процента. При этом расчеты, на основании которых комиссионером корректировалась предварительная стоимость поставляемой продукции, в Компании отсутствовали, в связи с чем нельзя сделать однозначный вывод об обоснованности корректировок.

ОАО «Кольская ГМК» в проверяемом периоде использовался таможенный режим переработки товаров на таможенной территории Российской Федерации. С целью ввоза на таможенную территорию Российской Федерации товаров в этом таможенном режиме Мурманской таможней Компании выданы 2 лицензии на переработку никелевого концентрата № 10207/210201/510011 и № 10207/130302/510020. По указанным лицензиям вывезены за пределы таможенной территории Российской Федерации никель нелегированный 1,7 тыс. тонны на сумму 12,7 млн. долларов США и кобальтовый концентрат 0,2 тыс. тонны на сумму 0,4 млн. долларов США.

В процессе переработки в качестве сырья по данным лицензиям использовались российские товары (электроэнергия, мазут, кокс, дизельное топливо, серная кислота, соляная кислота, борная кислота, хлор, сода техническая, дерево изделия) на сумму 10,1 млн. рублей.

Проверкой установлено, что концентрат никеля, ввозимый из Финляндии для ОАО «Кольская ГМК», использовался Компанией в качестве сульфидизатора (компонента) для основного производства цветных металлов из российской руды. Процесс производства предусматривает смешение импортного концентрата с российским сырьем, в связи с тем, что в состав импортного концентрата входит до 23 % серы, которая является важнейшим элементом производства готовой продукции. Это подтверждается ежедневным дозированным использованием импортного концентрата в металлургическом цехе комбината в пропорциях, необходимых для технологического процесса, до 11 марта 2003 года. В представленных заключениях экспертизы процентное содержание никеля в перерабатываемом импортном концентрате составляло от 6 до 9 %, кобальта - в среднем 0,3 %, серы - до 23 процентов.

Готовая продукция вывозилась из России в течение 30-40 дней с момента ввоза финского концентрата в Россию, в то время, как технологический процесс его переработки и выпуска готовой продукции не может быть менее 40 дней по никелю и менее 60 дней по кобальтовому концентрату. Таким образом, получение готовой продукции из концентрата, использованного в феврале и марте, могло быть завершено только во второй половине марта или в апреле.

Сумма использованных таможенных льгот при ввозе импортного концентрата и вывозе готовой продукции в рамках таможенного режима переработки товаров на территории Российской Федерации составила 115,5 млн. рублей.

Задолженность основных добывающих предприятий, состоящих на налоговом учете в инспекциях Мурманской области, перед федеральным бюджетом по налоговым пла-

тежам за 2001-2002 годы по состоянию на 1 мая 2003 года увеличилась (в основном, в результате доначислений по проверкам) на 702,7 млн. рублей, или на 87 %, и составила 1511 млн. рублей. Из них задолженность ОАО “Кольская ГМК” - 1333 млн. рублей, ОАО “Ковдорский ГОК” - 54,6 млн. рублей, ОАО “Апатит” - 6,6 млн. рублей.

В общей сумме задолженности в федеральный бюджет по состоянию на 1 мая 2003 года сумма приостановленных к взысканию платежей по решениям судов, по данным Управления, составила 1486,6 млн. рублей, из них на долю ОАО “Кольская ГМК” приходится 1333 млн. рублей, ОАО “Ковдорский ГОК” - 46 млн. рублей (кроме того, реструктурировано 8,6 млн. рублей), ОАО “Апатит” - 6,6 млн. рублей.

Применению мер бесспорного взыскания задолженности препятствует то, что после получения предприятиями требования налогового органа об уплате налогов и соответствующих пеней, доначисленных в ходе проверки, налогоплательщики обращаются в арбитражный суд за мерой обеспечения иска, которая им постоянно, в обязательном порядке предоставляется, в то время, как статья 90 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации предусматривает право, а не обязанность арбитражного суда принимать обеспечительные меры.

Применяя такую меру обеспечения иска, как запрет налоговому органу производить взыскание оспариваемых сумм налогов (сборов) и пеней, арбитражный суд предоставляет налогоплательщику отсрочку от исполнения конституционной обязанности (статья 57 Конституции Российской Федерации) уплачивать законно установленные налоги и лишает налоговые органы конституционного права на обеспечение исполнения конституционной обязанности организации уплачивать законно установленные налоги и сборы.

Судебные разбирательства по налоговым спорам, как правило, затягиваются на длительное время, имеются факты судебных разбирательств в течение 2-4 лет.

По иску ОАО “Кольская ГМК” о признании недействительным решения Управления МНС России по Мурманской области от 4 мая 2001 года № 50 в части взыскания доначислений по налогу на добавленную стоимость в сумме 35,5 млн. рублей и доначислений по налогу на прибыль в сумме 340 млн. рублей Арбитражным судом Мурманской области 11 мая 2001 года принята мера по обеспечению иска. До настоящего времени рассмотрение дела не завершено.

По иску ОАО “Кольская ГМК” о признании недействительным решения Управления от 11 октября 2002 года в части доначислений по налогу на прибыль 1235 млн. рублей Арбитражным судом Мурманской области 22 октября 2002 года принята мера обеспечения иска. До настоящего времени дело находится в производстве арбитражного суда первой инстанции.

На основании постановления Правительства Российской Федерации от 3 сентября 1999 года № 1002 (с изменениями и дополнениями) в отношении крупнейших добывающих предприятий были приняты решения о реструктуризации задолженности. Право на реструктуризацию получили такие организации, как ОАО “Ковдорслюда”, ОАО “Комбинат “Североникель”, ОАО “ОЛКОН”, ОАО “Ковдорский ГОК”, ОАО “ГМК “Печенганикель”, ОАО “Апатит”.

Погашение реструктурированной задолженности по налоговым платежам в федеральный бюджет осуществлялось в соответствии с установленным графиком, уплата текущих платежей данными предприятиями производилась в полном объеме. По состоянию на 1 января 2001 года сумма отсроченных (реструктурированных) платежей составляла 171 млн. рублей, на 1 января 2002 года - 53 млн. рублей, на 1 января 2003 года - 21 млн. рублей, на 1 мая 2003 года - 17,7 млн. рублей.

Такие предприятия, как ОАО “ГМК “Печенганикель”, ОАО “Апатит”, ОАО “ОЛ-КОН”, полностью выполнили условия реструктуризации и по состоянию на 1 мая 2003 года досрочно погасили реструктурированную задолженность.

Другие виды отсрочек, рассрочек по уплате налога и инвестиционных налоговых кредитов, регламентированных статьями 64 и 66 Налогового кодекса Российской Федерации, добывающим организациям области не представлялись.

Как показала проверка, налоговые органы и добывающие организации Мурманской области после введения в действие с 1 января 2002 года главы 26 Налогового кодекса Российской Федерации “Налог на добычу полезных ископаемых” (НДПИ) столкнулись с рядом проблем, связанных с исчислением данного налога. Так, положения статьи 337, определяющей виды полезных ископаемых, не содержат однозначных параметров отнесения добываемого полезного ископаемого к конкретному виду. На момент проверки ОАО “Кольская горно-металлургическая компания” относит добытые полезные ископаемые к рудам цветных металлов, хотя в течение I-III кварталов 2002 года в налоговых декларациях квалифицировала добытые полезные ископаемые как многокомпонентные комплексные руды. НДПИ, исчисленный в 2002 году за добычу руды, с учетом налоговой ставки, составляющей в отношении руд цветных металлов и многокомпонентных комплексных руд 8% от расчетной стоимости добытого полезного ископаемого, составил 193,6 млн. рублей. Однако при отнесении полезных ископаемых к многокомпонентной руде, в связи с ее дальнейшей переработкой внутри организации, изменяется подход к определению вида полезного ископаемого, являющегося объектом налогообложения, а также к формированию налоговой базы по НДПИ.

В соответствии с пунктом 5 данной статьи при дальнейшей переработке внутри организации многокомпонентной комплексной руды видом полезного ископаемого признаются полезные компоненты этой руды, извлекаемые из нее. Полезными компонентами добытой ОАО “Кольская горно-металлургическая компания” руды являются металлы никель, медь, кобальт и драгоценные металлы, которые в дальнейшем подлежат реализации. В этом случае налоговая база по НДПИ определяется в соответствии со статьей 340, исходя из сложившихся у налогоплательщика за соответствующий налоговый период цен реализации добытого полезного ископаемого. Таким образом, при налогообложении НДПИ полезных компонентов многокомпонентной руды сумма налога, подлежащая уплате в бюджет ОАО “Кольская горно-металлургическая компания”, в 2002 году составила бы 860 млн. рублей. Разница в сумме налога в зависимости от отнесения к виду добытого полезного ископаемого за 2002 год составила не менее 660 млн. рублей в сторону уменьшения.

В то же время, глава 26 Налогового кодекса содержит ряд положений, применение которых приводит к неоднозначным выводам. Так, статьей 337 установлено, что полезным ископаемым не может быть признана продукция, полученная при дальнейшей переработке (обогащении, технологическом переделе) полезного ископаемого. Кроме того, добытым полезным ископаемым признается продукция горно-добывающей промышленности и разработки карьеров, первая по своему качеству соответствующая установленному стандарту, при отсутствии стандартов более высокого уровня - стандарту предприятия.

Таким образом, при определении налоговой базы по НДПИ ОАО “Кольская горно-металлургическая компания” с учетом специфики отрасли (сложного состава руды, разных способов ее добычи, деления на богатую и бедную, а также многочисленности стадий ее технологического передела, включая первичную переработку добытого сырья) территориальные налоговые органы испытывают затруднения. Допускаемое главой 26 Налогового кодекса разночтение отдельных ее положений, влияющих на исчисление налоговой базы, затрудняет исчисление налога и при проведении налоговых проверок по

данной тематике влечет многочисленные судебные разбирательства, приводящие к финансовым потерям как федерального бюджета, так и налогоплательщика.

Законодательно установленная прямая зависимость налоговой базы от разработанного самим предприятием стандарта на добытое полезное ископаемое позволяет предприятию минимизировать стоимость добытых полезных ископаемых. Так, согласно стандарту предприятия, разработанному геолого-маркшейдерским управлением Компании и утвержденному генеральным директором, руда, не соответствующая техническим требованиям, отгружается цехам перерабатывающего производства. При этом затраты по доведению отделенного от рудного массива сырья до установленного качества не влияют на налоговую базу по НДС. В связи с удаленностью подразделения, осуществляющего переработку добытого полезного ископаемого (пос. Заполярный), в ходе данной проверки не представилось возможности оценить объем снижения налоговой базы.

При определении стоимости добытых полезных ископаемых Компанией применяется способ, предусмотренный пунктом 4 статьи 340 главы 26 Налогового кодекса Российской Федерации. В случае отсутствия у налогоплательщика реализации добытого полезного ископаемого стоимость его определяется налогоплательщиком самостоятельно на основании данных налогового учета, исходя из расчетной стоимости добытого полезного ископаемого.

Подпунктом 1 пункта 4 статьи 340 предусмотрено исключение из сумм материальных расходов, определенных в соответствии со статьей 254 Налогового кодекса, расходов, понесенных в процессе транспортировки добытых полезных ископаемых. На основании этого Компания исключает из состава материальных расходов, и, соответственно, из прямых затрат на добычу полезных ископаемых, затраты по доставке руды от места отделения от рудного массива до поверхностного склада. Однако, исходя из определения добытого полезного ископаемого в стандарте предприятия, как руды, поднятой на поверхностный склад, и карты технологических процессов по добыче руды Компании, доставка минерального сырья на поверхность является не транспортировкой полезных ископаемых, а частью технологического процесса по их добыче.

Сумма данных затрат, согласно аналитическому регистру налогового учета косвенных расходов, только за I квартал 2002 года составила 79,8 млн. рублей, при отнесении их к прямым расходам налоговая база по НДС только за I квартал 2002 года возрастет на 64,0 млн. рублей (расчетно).

В соответствии с пунктом 4 статьи 340 Налогового кодекса Российской Федерации при определении расчетной стоимости добытых полезных ископаемых должны учитываться не только расходы, связанные с добычей полезных ископаемых, но и косвенные расходы, понесенные налогоплательщиком в течение налогового периода, в том числе не связанные с добычей полезных ископаемых. При этом косвенные расходы, произведенные налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода, распределяются между затратами на добычу полезных ископаемых и затратами на иную деятельность налогоплательщика пропорционально доле прямых расходов, относящихся к добыче полезных ископаемых, в общей сумме прямых расходов.

В декларациях по налогу на добычу полезных ископаемых за III квартал 2002 года ОАО «Апатит» занизило налогооблагаемую базу на сумму 14,8 млн. рублей, в результате того, что не учло при определении стоимости добытых полезных ископаемых косвенные расходы, не связанные с добычей полезных ископаемых.

Министерство Российской Федерации по налогам и сборам письмом от 27 мая 2003 года № 21-1-05/42-у245 разъяснило ОАО «Апатит», что в состав косвенных расходов, учитываемых при определении расчетной стоимости добытых полезных ископаемых, не включаются расходы, «связанные каким-либо образом (непосредст-

венно или опосредствованно) исключительно с видами деятельности, не имеющими отношения к добыче полезных ископаемых”. Данное разъяснение противоречит пункту 4 статьи 340 Налогового кодекса Российской Федерации. Министерство Российской Федерации по налогам и сборам вышеназванным письмом неправомерно сузило состав косвенных расходов, учитываемых при определении расчетной стоимости добытых полезных ископаемых.

В результате занижения налоговой базы сумма налога на добычу полезных ископаемых по ОАО “Апатит” за III квартал 2002 года снизилась на сумму 6 млн. рублей, в том числе в федеральный бюджет - на 2,4 млн. рублей.

Проверка в Управлении природных ресурсов и охраны окружающей среды Министерства природных ресурсов Российской Федерации по Мурманской области показала, что в соответствии со статьями 9 и 27 Федерального закона от 27 декабря 2000 года № 150-ФЗ “О федеральном бюджете на 2001 год” плата за нормативные и сверхнормативные выбросы и сбросы загрязняющих веществ, размещение отходов перечислялась предприятиями в федеральный бюджет и бюджеты субъектов Российской Федерации в соотношении 19 и 81 процент. В 2000 году было уплачено платежей за загрязнение окружающей среды по Мурманской области на сумму 160,9 млн. рублей, а в 2001 году при начислении 240 млн. рублей уплачено 97,3 млн. рублей, в том числе в федеральный бюджет - 18,5 млн. рублей.

Несмотря на неоднократные требования налоговых органов об уплате платежей за загрязнение окружающей среды, ОАО “Кольская ГМК” в 2002 году прекратило представлять в налоговый орган расчеты платежей за загрязнение окружающей природной среды и, соответственно, уплачивать в бюджеты всех уровней суммы данного законодательно установленного платежа. Свои действия ОАО “Кольская ГМК” мотивировала тем, что постановление Правительства Российской Федерации “Об утверждении порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия” не соответствует действующему законодательству.

Учитывая определение Конституционного Суда Российской Федерации от 10 декабря 2002 года № 284-О, Верховный Суд Российской Федерации признал незаконным постановление Правительства Российской Федерации от 28 августа 1992 года № 632 в части тех норм, которыми Правительство делегировало различным ведомствам и органам исполнительной власти субъектов Российской Федерации право определять размер, порядок и сроки внесения платы за загрязнение окружающей природной среды. Верховный Суд Российской Федерации обязал Правительство Российской Федерации самостоятельно определить сроки, порядок и размеры внесения платы за загрязнение окружающей природной среды.

В силу определения Конституционного Суда Российской Федерации от 10 декабря 2002 года № 284-О и решения Верховного Суда Российской Федерации от 12 декабря 2003 года № ГКПИ 03-49 крупнейшие плательщики области - ОАО “Кольская ГМК”, ОАО “Апатит” - считают, что у налоговых органов отсутствует законное право на взимание имеющейся задолженности по данным платежам и осуществление контроля по их уплате, так как “прежний порядок предусматривал взимание этих платежей соответствующими государственными природоохранными органами”.

В результате создана ситуация, при которой платежи за загрязнение окружающей природной среды не уплачиваются не только ОАО “Кольская ГМК”, но и другими крупными налогоплательщиками. Сумма недоплативших платежей за загрязнение окружающей природной среды за 2001-2002 годы и I квартал 2003 года по Мурманской области составила 480 млн. рублей (расчетно), в том числе в федеральный бюджет недоплатило 91,2 млн. рублей. Ситуация усугубляется еще и тем, что приказом Мини-



стерства природных ресурсов Российской Федерации от 12 апреля 2002 года № 187 признаны недействующими ранее утвержденные базовые нормативы платы за выбросы, сбросы загрязняющих веществ в окружающую природную среду и размещение отходов, коэффициенты, учитывающие экологические факторы. Вместе с тем необходимо отметить, что Правительством Российской Федерации на дату завершения проверки не были определены сроки, порядок и размеры внесения платы за загрязнение окружающей среды.

В ходе настоящей проверки установлено, что, несмотря на изданные совместные приказы о взаимодействии Управления Министерства по налогам и сборам по Мурманской области с Управлением Госгортехнадзора и Управлением природных ресурсов по Мурманской области, за 2002 год и четыре месяца 2003 года не проведено ни одной совместной проверки на добывающих предприятиях области. Планы совместных проверок Управления природных ресурсов по Мурманской области с налоговыми органами и органами Госгортехнадзора не составляются.

В проверяемом периоде Управлением по природным ресурсам по Мурманской области совместно с Управлением Госгортехнадзора проведена одна проверка ООО “Колла-Гранит”. В акте проверки отмечен факт несоответствия раздела “налоги и платежи” лицензионного соглашения (лицензия на право пользования недрами № МУР 00548-ТЭ) нормам действующего законодательства, не внесены изменения в условия платежей при пользовании недрами, вытекающие из главы 26 части второй Налогового кодекса Российской Федерации.

В ходе настоящей проверки установлено, что из проверенных 22 лицензионных соглашений в 8, по наиболее крупным добывающим предприятиям Мурманской области, такие изменения не внесены.

Проверкой в ОАО “Кольская ГМК” по вопросу соблюдения лицензионных соглашений установлено, что по состоянию на 1 марта 2003 года Компания являлась владельцем следующих лицензий на право добычи полезных ископаемых: 4 лицензий на право добычи сульфидных медно-никелевых руд, 1 - на право геологического доизучения и добычи хромитовых руд, 1 - на право разведки и добычи титаномагнетитильменитовых руд, 3 - на добычу общераспространенных полезных ископаемых. Право на пользование недрами с целью проведения поисковых и оценочных работ предоставлено Компании 3 лицензиями, из которых 1 лицензия выдана на поиск и оценку руд цветных и драгоценных металлов, 1 - на поиск металлов платиновой группы, 1 - на геологическое изучение ильмениттитаномагнетитовых руд.

Лицензии на право пользования недрами (добычу основного полезного ископаемого - сульфидных медно-никелевых руд) были выданы ОАО “Кольская горно-металлургическая компания” 30 декабря 1998 года администрацией Мурманской области и Комитетом природных ресурсов по Мурманской области на основании заявлений ОАО “Кольская горно-металлургическая компания” и ОАО “ТМК “Печенганикель”, являвшегося ранее лицензиодержателем, в порядке реорганизации.

Как показала проверка, реорганизация практически всех лицензий, на основании которых ОАО “Кольская горно-металлургическая компания” осуществляет добычу полезных ископаемых, не имело под собой правовой основы. Статьей 17-1 Закона Российской Федерации от 21 февраля 1992 года № 2395-1 “О недрах” (в редакции Федерального закона от 3 марта 1995 года № 27-ФЗ, действующей на момент реорганизации лицензий) переход права пользования недрами к другому субъекту предпринимательской деятельности и, соответственно, реорганизация ранее выданной лицензии были предусмотрены только в случае изменения организационно-правовой формы предприятия, при реорга-

низации предприятия путем присоединения другого предприятия либо слияния с другим предприятием, а также разделения либо выделения из него другого предприятия. В данном случае имеет место организация нового предприятия.

Проверка показала, что ОАО “Кольская горно-металлургическая компания” не всегда соблюдало условия лицензионных соглашений на пользование недрами. Так, лицензией на геологическое изучение и добычу хромитовых руд Сопчеозерского проявления № МУР 00522-ТЭ была предусмотрена опытно-промышленная добыча полезного ископаемого в объеме до 50 тыс. тонн по специальному разрешению. Начиная с 1999 года, Компанией было добыто порядка 120 тыс. тонн хромитовых руд, в частности, в 2001 году - 50,2 тыс. тонн и в 2002 году - 30,2 тыс. тонн. Выручка от реализации полезного ископаемого, добытого в нарушение условий недропользования, только за 2001-2002 годы составила порядка 13,6 млн. рублей. Изменения, внесенные лицензирующим органом в условия пользования недрами лицензионного соглашения, касающиеся предоставления права добычи дополнительных объемов полезного ископаемого, представлены не были.

В 2002 году Управлению МНС России по Мурманской области Министерством Российской Федерации по налогам и сборам доведено задание по мобилизации налога на добычу полезных ископаемых в федеральный бюджет в сумме 133,5 млн. рублей. Задание выполнено на 130,1 % (фактическое поступление налога составило 173,6 млн. рублей). Дополнительно мобилизовано в федеральный бюджет 40 млн. рублей.

Задание по платежам при пользовании недрами и плате за нормативные и сверхнормативные выбросы вредных веществ, размещение отходов Управлению МНС России по Мурманской области на 2002 год не доводилось.

### **Выводы**

**1.** Изменения, произошедшие в законодательной базе, отрицательно повлияли на наполняемость федерального, регионального и местных бюджетов по Мурманской области, где отсутствуют нефтяные и газовые месторождения и их добыча.

Доля платежей за пользование природными ресурсами в общей бюджетной массе по Мурманской области с введением налога на добычу полезных ископаемых снизилась с 7,6 % в 2001 году до 3,7 % в 2002 году. Сопоставление сумм начислений по платежам за пользование природными ресурсами за 2001 год и расчетных сумм платежей за пользование природными ресурсами за 2002 год на примере трех крупных добывающих предприятий Мурманской области показало, что потери бюджетов всех уровней при введении в действие 26 главы Налогового кодекса Российской Федерации составили (расчетно) 109 млн. рублей.

**2.** Практика применения таможенного режима переработки товаров на таможенной территории Российской Федерации не соответствует порядку процесса переработки, установленному в лицензиях, которым предусмотрено использование никелевого концентрата в качестве основного сырья. Фактически концентрат использовался Компанией как сульфидизатор к основному производству.

Заявленные к вывозу продукты переработки в феврале 2003 года не могли быть изготовлены с использованием ввезенного для переработки концентрата, так как, согласно имеющимся документам, этот концентрат находился в производстве вплоть до 11 марта 2003 года.

Таможенный кодекс Российской Федерации и “Положение о таможенном режиме переработки товаров на таможенной территории”, регулирующие процесс переработки, позволяют использовать, наряду с зарубежным, и российское сырье. Поэтому фактически под видом продуктов переработки иностранного сырья бесплатно вывозится про-

дукция, произведенная с применением значительной доли российского основного сырья, на которую установлены экспортные пошлины.

В целом в рамках применения таможенного режима переработки в 2001-2002 годах и I квартале 2003 года льготы по таможенным платежам составили 115,5 млн. рублей.

3. Положения главы 26 Налогового кодекса Российской Федерации не делают этот законодательный акт документом прямого действия, для применения на практике он нуждается в принятии подзаконных актов с пояснениями и разъяснениями технологических, геологических и горных аспектов:

- глава 26 Налогового кодекса Российской Федерации “Налог на добычу полезных ископаемых” содержит ряд положений, допускающих неоднозначный подход к исчислению налоговой базы и определению ее основополагающих элементов. Так, в зависимости от отнесения добытого ОАО “Кольская горно-металлургическая компания” полезного ископаемого к цветным металлам или многокомпонентным рудам, либо к компонентам многокомпонентной руды, изменяется методика формирования налоговой базы, а именно: количество добытого полезного ископаемого и его стоимость. При отнесении руд Компании к цветным металлам и исчислении НДС, исходя из расчетной стоимости этой руды, суммы налога за 2002 год будут ниже рассчитанного налога от стоимости компонентов руды в химически чистом виде на сумму порядка 660 млн. рублей;

- ряд положений главы 26 “Налог на добычу полезных ископаемых” законодательно устанавливает возможность организаций-недропользователей сводить к минимуму налоговую базу для расчета НДС. Так, в результате законодательно установленной прямой зависимости налоговой базы от разработанного самим предприятием стандарта на добытое полезное ископаемое, затраты по доведению отделенного от рудного массива сырья до установленного качества не влияют на налоговую базу по НДС. В связи с удаленностью подразделения, осуществляющего переработку добытого полезного ископаемого (пос. Заполярный), в ходе данной проверки не представилось возможным оценить объем снижения налоговой базы;

- при исчислении налоговой базы по НДС ОАО “Кольская горно-металлургическая компания” не относил к прямым расходам по добыче полезного ископаемого затраты по доставке руды от места ее отделения от рудного массива до поверхностного склада, в то время как эта операция является составной частью технологического процесса по добыче руды на данном предприятии. В результате этого только за I квартал 2002 года занижение налоговой базы по НДС составило более 64 млн. рублей.

4. Министерство Российской Федерации по налогам и сборам письмом от 27 мая 2003 года № 21-1-05/42-у245 в адрес ОАО “Апатит” неправомерно сузило состав косвенных расходов, учитываемых при определении расчетной стоимости добытых полезных ископаемых. В результате занижения налоговой базы сумма налога на добычу полезных ископаемых оказалась неуплаченной на сумму 6 млн. рублей, в том числе в федеральный бюджет - 2,4 млн. рублей.

5. Несмотря на то, что, постановление Правительства Российской Федерации от 28 августа 1992 года № 632 признано Конституционным Судом действующим, порядок начисления платы за загрязнение окружающей среды на момент окончания проверки не действует. Министерством природных ресурсов Российской Федерации отменены базовые коэффициенты и нормативы платы за выбросы, сбросы загрязняющих веществ в окружающую природную среду, размещение отходов и другие виды вредного воздействия. Правительством Российской Федерации не определены сроки, порядок и размеры внесения платы за загрязнение окружающей среды.

Потери консолидированного бюджета за 2001-2002 годы и I квартал 2003 года по платежам за загрязнение окружающей среды по Мурманской области составили 480 млн. рублей (расчетно), в том числе в федеральный бюджет - 91,2 млн. рублей.

6. Планы совместных проверок Управления природных ресурсов по Мурманской области с налоговыми органами и органами Госгортехнадзора не составляются. За 2002 год и четыре месяца 2003 года не проведено ни одной совместной проверки на добывающих предприятиях области. Из проверенных в ходе проверки 22 лицензионных соглашений в восемь, по наиболее крупным добывающим предприятиям Мурманской области, не внесены изменения в условия платежей при пользовании недрами, вытекающие из главы 26 Налогового кодекса Российской Федерации.

7. Переоформление Комитетом по природным ресурсам Мурманской области лицензий, лицензиодержателем которых являлось ОАО "ГМК "Печенганикель", на ОАО "Кольская ГМК" не имело под собой правовой основы и противоречило статье 17-1 Закона Российской Федерации от 3 марта 1995 года № 27-ФЗ, действовавшей на момент переоформления лицензий.

8. В нарушение условий лицензии на геологическое доизучение и добычу хромитовых руд ОАО "Кольская горно-металлургическая компания" был превышен объем опытно-промышленной добычи руды на 70 тыс. тонн, выручка от реализации которых составила порядка 13,6 млн. рублей. Правовые последствия за данное нарушение не возникли.

### **Предложения**

1. Направить письма с копиями отчета в Совет Федерации и Государственную Думу Федерального Собрания Российской Федерации, полномочному представителю Президента Российской Федерации в Северо-Западном федеральном округе.

2. Направить письмо в Правительство Российской Федерации об отмеченных проверкой нерешенных вопросах налогового законодательства при добыче полезных ископаемых.

3. Направить представление в Министерство природных ресурсов Российской Федерации о недостатках в работе Управления природных ресурсов по Мурманской области и необходимости принятия мер по их устранению.

4. Направить письмо в Государственный таможенный комитет Российской Федерации:

- о проведении проверки соответствия процесса переработки, заявленного в лицензиях № 10207/210201/510011 и № 10207/130302/510020, фактическому использованию иностранного сырья с учетом особенностей производства;

- о проверке законности предоставления освобождений по уплате в федеральный бюджет таможенных платежей при использовании ОАО "Кольская ГМК" таможенного режима переработка в указанных лицензиях;

- о проверке соответствия заявляемых продуктов переработки фактическому их получению с учетом сроков технологического процесса.

5. Направить представление в Министерство Российской Федерации по налогам и сборам о противоречии письма Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 27 мая 2003 года № 21-1-05/42-у245 пункту 4 статьи 340 Налогового кодекса Российской Федерации.

**Аудитор Счетной палаты**

**Российской Федерации**

**В. Г. ПАНСКОВ**