

ПОДХОДЫ К НАЛОГООБЛОЖЕНИЮ ДОБЫЧИ МЕДЕ- И НИКЕЛЬСОДЕРЖАЩИХ РУД НА ПРИМЕРЕ ЗАРУБЕЖНОГО ОПЫТА*

Н.С. Кострыкина, А.В. Коротин, Е.В. Мелкова

Институт прикладных экономических исследований Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ, г. Москва, Россия

Информация о статье

Дата поступления –

23 апреля 2021 г.

Дата принятия в печать –

10 октября 2021 г.

Дата онлайн-размещения –

24 декабря 2021 г.

Ключевые слова

Налог на доход от добычи полезных ископаемых, твердые полезные ископаемые, природная рента, справедливая рыночная стоимость, ресурсные роялти, медь, никель, многокомпонентные комплексные руды

Налог на доход от добычи полезных ископаемых (НДПИ) является главным способом изъятия природной ренты в России. Однако этот налог в основном ложится на нефтегазовую отрасль, в то время как уровень налогообложения руд цветных металлов (в частности, многокомпонентных комплексных руд, содержащих медь и никель) очень низок и не соответствует их доли в производстве и экспорте сырья. Ввиду этого становится актуальной задача поиска новых подходов к налогообложению меде- и никельсодержащих руд исходя из принципов, принятых в мировой практике. В работе детально исследовано налоговое законодательство в отношении добычи и производства меди и никеля в странах с развитой налоговой системой на примере Австралии, Канады, США, Чили и Казахстана. На основе проведенного анализа сформулированы подходы к совершенствованию НДПИ в отношении руд цветных металлов и многокомпонентных комплексных руд, предполагающие связать размер налога с рыночной стоимостью добытых полезных ископаемых.

TAXATION OF COPPER AND NICKEL ORES MINING IN AUSTRALIA, CANADA, CHILE, KAZAKHSTAN AND USA**

Natalya S. Kostrykina, Andrey V. Korytin, Elena V. Melkova

Institute of Applied Economic Research, Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration, Moscow, Russia

Article info

Received –

2021 April 23

Accepted –

2021 October 10

Available online –

2021 December 24

Keywords

Mineral extraction tax, minerals, resource rent, fair market value, resource royalty, copper, nickel, multicomponent complex ores

The subject. This article discusses the taxation of copper and nickel extraction in Australia, Canada, Chile, Kazakhstan and USA

The purpose of the article is to confirm or disprove the hypothesis that the experience of taxation of copper and nickel extraction in Australia, Canada, Chile, Kazakhstan and USA may be used for modifying the mineral extraction tax (MET) in Russia in order to increase the share of resource rent collected by the government.

The methodology of research includes legal interpretation and economic analysis of the tax legislation in United States, Canada, Australia, Chile and Kazakhstan as countries with a well-developed tax system and a significant size of the mining sector in overall GDP.

The authors select the legislative acts of these countries and regions that determine the procedure for collecting taxes in the extraction of metal ores, including those containing copper and nickel, as well as in the production of copper and nickel. The selected legislative acts are analyzed to determine the essential parameters of taxation. Particular attention is paid to the method of calculating the tax base, taking into account the approach to assessing the value of the taxable object, permissible tax deductions and exceptions, which allows authors to test the hypothesis put forward by determining which part of the value of a mineral resource is withdrawn during taxation.

* Статья подготовлена в рамках выполнения научно-исследовательской работы государственного задания РАНХиГС.

** The research was done in fulfillment of the state order given to the Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration.

The main results, scope of application. Mineral extraction tax is the main tool for collecting natural resource rent in Russia. However, the level of taxation of solid minerals and coal is disproportionately low compared to their share in the production and export of raw materials. Thus, in 2018, the amount of MET on all minerals totaled 100.5 billion rubles, while the MET collected from oil and natural gas amounted to 5,979.6 billion rubles, i.e. 60 times as much. At the same time, the role of solid minerals in the Russian economy is comparable to the role of oil and gas. The share of the main types of minerals in the exports of the Russian Federation in 2018 was 20.4% compared to 56% for oil and gas, i.e. the difference of less than three times. The contribution of the industries related to the extraction of minerals and production of metals (mining of coal, ores, diamonds, metallurgy, fertilizer production) to the Russian GDP is about half as much as that of industries involved in the extraction and processing of oil and natural gas (7% and 14% of GDP respectively).

In view of the above, it is important to develop a new approach to the taxation of solid minerals in Russia based on the world's best practices. In order to identify the general principles of their taxation, we have conducted a detailed analysis of the tax legislation in a number of countries with a well-developed tax system and a significant size of the mining sector (the United States, Canada, Australia, Chile and Kazakhstan). We focused on the taxation of copper and nickel ores mining.

Conclusions. The analysis of the international experience of taxation of copper and nickel mining sector reveals the following trend: the tax is calculated based on the market value of the extracted minerals, which is linked to the price quotes for the relevant product on an organized metal exchange (for example, the price of pure metal on the London Metal Exchange). This approach can be used in the Russian tax practice in several ways. First, Russia can adopt the Australian model where royalty on a mineral resource can be levied at the time of sale of the useful component irrespective of the processing stage (ore, concentrate or metal). The second potential model is based on the actual sale price of the product (provided it is sold in an arm's length transaction) after deducting the costs of processing (i.e., smelting, enrichment etc., depending on the stage of processing) to arrive at the market value of the ore at the "mine mouth". The third is the Canadian model which is similar to the second one, but with the extraction costs also deducted from the sale price.

1. Введение

Объективные данные свидетельствуют о том, что экономика России во многом зависит от доходов сырьевого сектора. Значительную часть налоговых доходов консолидированного бюджета страны составляют поступления от добывающей, металлургической и химической отраслей, а рост ВВП сильно зависит от ценовой конъюнктуры на сырьевых рынках [1].

В настоящее время стоит задача поиска дополнительных источников финансирования бюджета, однако увеличение налоговой нагрузки на труд и капитал признается недопустимым [2, с. 25]. В этих условиях представляется привлекательным более интенсивное налогообложение крупнейших сырьевых экспортеров, особенно в части твердых полезных ископаемых (далее – ТПИ), к которым относятся черные и цветные металлы, уголь, алмазы, минеральные удобрения.

Основу производства цветных металлов из отечественного сырья составляют медь, никель, а также содержащиеся в медно-никелевых рудах платина, палладий, цинк и свинец. Поэтому имеет смысл рассматривать налогообложение добычи медь- и никельсодержащих руд в рамках отдельной работы.

В 2018 г. получило известность предложение замминистра финансов (теперь – первого вице-премьера) А. Белоусова о потенциале дополнительных изъятий у ряда крупных компаний, в основном, связанных с добычей и переработкой ТПИ, на сумму около 513 млрд руб. (для 14 компаний, включая «Норникель»)¹, но конкретный налоговый механизм до сих пор не был представлен.

В 2020 г. в приложении к Основным направлениям бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2021 г. и на плановый период 2022 и 2023 гг. предложено изменение подхода к налогооб-

¹ Петлевой В., Стеркин Ф., Трифонова П., Топорков А. Чем грозит российскому бизнесу инициатива Андрея Белоусова // Ведомости. 12.08.2018. URL: <https://www.vedomosti.ru/economics/articles/2018/08/13/777977-chem-grozit-initsiativa-belousova>.

[vedomosti.ru/economics/articles/2018/08/13/777977-chem-grozit-initsiativa-belousova](https://www.vedomosti.ru/economics/articles/2018/08/13/777977-chem-grozit-initsiativa-belousova).

ложению многокомпонентных комплексных руд (далее – МКР) на основе анализа применения фиксированных ставок налога на доход от добычи полезных ископаемых (далее – НДСПИ) для МКР, добываемых на участках недр, расположенных полностью или частично на территории Красноярского края. В других регионах МКР облагаются по ставке 8 % от стоимости, однако на практике стоимость рудных ископаемых для целей НДСПИ часто определяется расчетным способом, которая часто бывает значительно ниже рыночной стоимости.

С 2021 г. увеличиваются ставки НДСПИ в отношении ТПИ путем применения повышающего коэффициента ($K_{\text{РЕНТА}}$), однако подход к определению налоговой базы и ее компонентов изменен не был.

В этой ситуации актуальным становится поиск путей совершенствования налогообложения добычи руд цветных металлов, прежде всего многокомпонентных медных и никелевых руд. В рамках заданного направления важной задачей является изучение анализ подходов к изъятию природной ренты при добыче таких руд в странах с развитой системой налогообложения, являющихся крупными производителями меди и никеля.

2. Цель, гипотеза и метод исследования

Целью исследования является выявление общих закономерностей в подходах к налогообложению добычи меди и никеля в странах с развитой налоговой системой на примере Австралии, Канады, США, Чили и Казахстана, которые входят в число крупнейших производителей этих металлов.

Для целей исследования налогового законодательства федеративных государств (Австралии, Канады, США) выбраны штаты или провинции с наибольшими объемами добычи меди и никеля (см. табл. 1): в Австралии – Квинсленд и Западная Австралия, в Канаде – Британская Колумбия и Онтарио, в США – Аризона и Мичиган.

Гипотеза исследования заключается в том, что в перечисленных странах налоги на добычу руд цветных металлов рассчитываются на основе рыночной стоимости добытого минерального продукта, которая привязана к биржевым ценам на соответствующий металл.

Исследование проводится методом анализа налогового законодательства указанных стран (а также штатов и провинций) в сфере добычи полезных ископаемых.

Таблица 1
Регионы Австралии, Канады, США и России,
лидирующие по добыче меди и никеля

Страна	Металл	Объем добычи, тыс. т.	Регион	Вклад в добычу, %
Австралия	Медь	900	Южная Австралия	31
			Квинсленд	27
			Западная Австралия	21
			Новый Южный Уэльс	18
	Никель	200	Западная Австралия	96
Канада	Медь	600	Британская Колумбия	55
			Онтарио	25
	Никель	220	Онтарио	38
			Квебек	31
			Ньюфаундленд и Лабрадор	21
США	Медь	1330	Аризона	63
			Юта	18
	Никель	Производство незначительно	Мичиган	Производство незначительно
Россия	Медь	890	Красноярский край	47
			Челябинская область	17
			Оренбургская область	14
	Никель	280	Красноярский край	87
			Мурманская область	12

Сост. по: Australia's Identified Mineral Resources 2016. Australian government. URL: <http://www.australianminerals.gov.au/aimr/index.html>; Minerals and Metals Facts. Government of Canada. URL: <https://www.nrcan.gc.ca/science-data/science-research/earth-sciences/earth-sciences-resources/earth-sciences-federal-programs/minerals-metals-facts/20507>; О состоянии и использовании минерально-сырьевых ресурсов Российской Федерации в 2019 году: гос. докл. 2020.

3. Подходы к налогообложению природной ренты

Исследователи выделяют несколько подходов к налогообложению природной ренты, включая фиксированные отчисления, специфические или адвалорные роялти, повышенную ставку НДС и налог на ресурсную ренту [3]. Налог на ресурсную ренту предложен австралийцами Р. Гарно и Э. Клуни-Россом как наиболее нейтральный способ налогообложения сырьевой отрасли [4], но практическая реализация данного подхода привела к неоднозначным результатам.

В 2009 г. в Австралии в рамках налогового обзора *Henry Tax Review* была озвучена идея заменить действующую в стране систему налогообложения добычи полезных ископаемых, основанную на роялти, единым налогом на ресурсную ренту. Как отметили исследователи, налог на ресурсную ренту обеспечивает большую отдачу государству и обществу, меньшее количество налоговых искажений для бизнеса и постоянную финансовую привлекательность добычи полезных ископаемых для суверенного государства [5]. В *Henry Tax Review* утверждалось, что «хорошо продуманный налог на ресурсы, основанный на ренте, с меньшей долей вероятности будет искажать инвестиционные и производственные решения»².

Когда же в 2012 г. Правительство Австралии ввело налог на ренту полезных ископаемых (*Minerals Resource Rent Tax, MRRT*), учитывающий основные предложения 2009 г.³, такое решение привело к возникновению значительных политических разногласий, а сумма налоговых поступлений на деле оказалась гораздо меньше прогнозируемой⁴. Что же касается самих горнодобывающих предприятий, то с их стороны мощный негативный отклик на налог в виде ресурсной ренты последовал еще задолго до его утверждения на законодательном уровне [6].

В итоге в 2014 г. *MRRT* был отменен вновь избранным коалиционным правительством. Для качественной оценки эффективности *MRRT*, по мнению экспертов, необходима подробная информация о

фактических издержках добычи на различных месторождениях, а также о потребности и окупаемости инвестиций [7]. Некоторые австралийские исследователи и вовсе выступают за одновременное сочетание налоговых режимов роялти и ресурсной ренты (см.: [10]).

М. Алексеев и Р. Конрад утверждают, что некоторые из проблемных аспектов обычного налога на ресурсную ренту можно решить с помощью другого способа налогообложения природной ренты [8].

3.1. Австралия: роялти

Общие положения о налогообложении добычи полезных ископаемых

В Австралии месторождения природных ресурсов принадлежат народу (при посредничестве со стороны правительства). Специальные налоги, взимаемые за добычу полезных ископаемых, считаются формой компенсации населению за добычу частным сектором невозобновляемых природных ресурсов. При этом каждый из австралийских штатов является владельцем полезных ископаемых, находящихся исключительно на его территории; в ведении национального правительства находятся только офшорные запасы нефти и газа.

Несмотря на то, что каждый из штатов и территорий принял свои собственные законы, касающиеся разведки и разработки месторождений, и то, что усилия по стандартизации этих законов были весьма незначительными, они имеют много общих черт, поэтому в целом Австралия отличается относительно единообразным правовым подходом к добыче металлических руд⁵.

Налогообложение добычи полезных ископаемых в Квинсленде

В зависимости от вида полезного ископаемого ставка роялти представляет собой либо процент от стоимости добытого полезного ископаемого, либо фиксированное значение за тонну добытого полезного ископаемого. Стоимость полезного ископаемого рассчитывается путем определения валовой стоимости ископаемого (*gross value of a mineral*) за

² Australia's future tax system: Report to the Treasurer. December 2009. Part Two: Detailed analysis: in 2 volumes. Commonwealth of Australia, 2010. Vol. 1. ix, 313, 10, 39. p. URL: https://treasury.gov.au/sites/default/files/2019-10/afts_final_report_part_2_vol_1_consolidated.pdf.

³ Australia waits on minerals resource rent tax // International Tax Review. September 30 2010. URL: <https://www.internationaltaxreview.com/article/b1fbrkvf34dkl1/australia-waits-on-minerals-resource-rent-tax>.

⁴ Freebairn J. Royalties or Resource Rent Taxes? // Austaxpolicy: Tax and Transfer Policy Blog. 10 December 2015. URL: <https://www.austaxpolicy.com/which-is-more-efficient-and-effective-comparing-royalty-and-resource-rent-taxes/>.

⁵ Leary J., Kerrigan G. Australia // Mining Law 2020: a practical cross-border insight into mining law. 7th ed. Global Legal Group Ltd., 2019. P. 28–35.

вычетом некоторых разрешенных затрат⁶. Валовая стоимость ископаемого, как правило, равняется той сумме, за которую оно реализуется.

Ископаемое сырье признается полезным ископаемым, имеющим рыночную стоимость (*market value mineral*), если оно удовлетворяет одному из следующих условий:

1) полезное ископаемое реализуется исходя из цен, устанавливаемых на бирже (*a listed price / an average listed price*);

2) полезное ископаемое используется либо осуществляется его иное выбытие, и при этом рыночная стоимость полезного ископаемого может быть установлена на основе биржевых цен на данный природный ресурс;

3) если первые два пункта не применимы, но при этом полезное ископаемое реализуется независимой стороне в рамках сделки, соответствующей принципу «вытянутой руки», и владелец лицензии на добычу полезного ископаемого в течение предыдущего двухлетнего периода продавал полезное ископаемое того же вида независимой стороне в рамках сделки, соответствующей принципу «вытянутой руки»;

4) если все изложенные выше пункты не применимы, но владелец лицензии на добычу полезного ископаемого заключил соглашение о реализации полезного ископаемого сразу же после его добычи (либо так быстро, как это возможно) независимой стороне в соответствии с принципом «вытянутой руки»⁷.

В случае п. 1, 3 и 4 валовая рыночная стоимость (*gross market value*) полезного ископаемого равняется цене его продажи. В случае п. 2 валовая рыночная цена полезного ископаемого определяется на основе референтный цен.

В то же время добытое полезное ископаемое не признается полезным ископаемым, имеющим рыночную стоимость, если:

1) полезное ископаемое реализуется зависимому лицу или используется им, и данное зависимое лицо принимает участие в маркетинговой деятельности, имеющей отношение к полезному ископае-

мому, в перепродаже полезного ископаемого или в производстве товаров (*commodity*) с использованием полезного ископаемого; или

2) продавец получает нефинансовую выгоду от продажи, выбытия или использования полезного ископаемого (при этом продавец может как получать, так и не получать финансовую компенсацию по данной сделке).

Если полезное ископаемое не является полезным ископаемым, имеющим рыночную стоимость, то его валовая стоимость равна сумме, определенной уполномоченным ведомством в лице министра. Если же ископаемое уже реализовано и сумма роялти, подлежащего уплате за данное ископаемое, уже взыскана с покупателя, то валовая стоимость ископаемого будет равна суммарному значению, полученному в результате сложения суммы, определенной для данного ископаемого уполномоченным ведомством в лице министра и уже взысканной суммы.

Сделки проверяются уполномоченным органом либо по собственной инициативе, либо по запросу контрагентов.

Выявленный факт занижения налогового обязательства влечет за собой наложение штрафа в размере 75 % от неуплаченной в бюджет суммы⁸.

Расчет ставки роялти в отношении руд цветных металлов

В отношении выделенных руд цветных металлов, к которым относятся медь и никель, а также кобальт, цинк и свинец, применяется особый порядок расчета ставки роялти.

Средняя рыночная цена для них означает среднюю за отчетный период цену, пересчитанную в австралийские доллары по расчетной ставке хеджирования за каждый день отчетного периода. Для указанных металлов используется спотовая котировальная цена на Лондонской бирже металлов.

Если средняя рыночная цена на полезное ископаемое равна или ниже прописанной в Регламенте о полезных ископаемых 2013 г. референтной цены 1, то ставка роялти составит 2,5 % от стоимости полезного ископаемого (т. е. *value of a mineral*).

⁶ Затраты, связанные с несвоевременной отправкой угля из порта; фрахтовые или страховые расходы, связанные с транспортировкой полезного ископаемого водным транспортом в порт за пределами Квинсленда; потеря содержания металла (применимо только для некоторых полезных ископаемых); прочие разрешенные затраты. Deductions for mining royalty. Queensland Government. URL: <https://www.business.qld.gov.au/industries/mining-energy-water/>

[resources/minerals-coal/authorities-permits/payments/royalties/calculating/deductions](https://www.business.qld.gov.au/industries/mining-energy-water/resources/minerals-coal/authorities-permits/payments/royalties/calculating/deductions).

⁷ Mineral Resources Regulation 2013. Queensland Consolidated Regulations. URL: http://classic.austlii.edu.au/au/legis/qld/consol_reg/mrr2013291/.

⁸ Liability for mining royalty. Queensland Government. URL: <https://www.business.qld.gov.au/industries/mining-energy-water/resources/minerals-coal/authorities-permits/payments/royalties/calculating/liability>.

Если средняя рыночная цена полезного ископаемого выше референтной цены 1, но ниже также прописанной в Регламенте о полезных ископаемых 2013 г. референтной цены 2, то ставка роялти будет рассчитана по формуле:

$$\text{Ставка роялти} = 2,5 \% + \frac{\text{Средняя рыночная цена} - \text{Референтная цена 1}}{\text{Референтная цена 2} - \text{Референтная цена 1}} \cdot 2,5 \%$$

Если средняя рыночная цена полезного ископаемого равна или выше референтной цены 2, то ставка роялти составит 5 % от его стоимости.

В отношении меди референтная цена 1 составляет 3 600 долларов за тонну, а референтная цена 2 – 9 200 долларов. В отношении никеля применяются цены 12 500 долларов и 38 100 долларов за тонну соответственно⁹.

Налогообложение добычи полезных ископаемых в Западной Австралии

Роялти за добычу полезных ископаемых взимаются в соответствии с Законом о добыче полезных ископаемых 1978 г.¹⁰, Регламентом о добыче полезных ископаемых 1981 г.¹¹ или соглашениями, заключенными непосредственно со штатом (*State Agreement Acts*) в отношении основных ресурсных проектов.

State Agreements Acts представляют собой контракты между правительством Западной Австралии и сторонами крупных проектов по разработке месторождений природных ресурсов, которые ратифицируются парламентом штата. Соглашения определяют права, обязанности, сроки и условия реализации проекта, а также устанавливают рамки для взаимоотношений и сотрудничества между государственной структурой и инициаторами проекта. В некоторых случаях государственные соглашения содержат самостоятельные положения о роялти, в то время как в других случаях текст соглашений может ссылаться на положения о роялти, прописанные в Законе о добыче полезных ископаемых.

Ставки роялти также установлены либо в Регламенте о добыче полезных ископаемых 1981 г., либо в *State Agreement Acts*. Однако в отношении добычи

меди и никеля данные соглашения почти всегда используют ставки, указанные в Законе о добыче полезных ископаемых¹².

В Западной Австралии в отношении рудных полезных ископаемых применяется адвалорные роялти, т.е. в виде доли от налоговой базы. Налоговая база рассчитывается как количество полезного ископаемого в той форме, в которой оно было впервые продано, умноженное на цену полезного ископаемого в этой форме за вычетом допустимых затрат.

С 1981 г. штат применяет многоуровневую систему адвалорных роялти, согласно которой ставка роялти зависит от формы, в которой реализуется добытый продукт: руда, концентрат или металл¹³.

В случае обнаружения несоответствия уплаченных роялти и отчета о производстве, лицо, ответственное за уплату роялти, может понести штрафные санкции. Несоблюдение требований по выплате роялти грозит возбуждением дела о конфискации или наложением финансового штрафа. Размер штрафа включает в себя фиксированную сумму плюс 20 % от суммы своевременно не поступившего в бюджет роялти. При этом штраф не должен превышать 75 000 долларов, если арендатором является физическое лицо, и 150 000 долларов, если арендатором является юридическое лицо.

Определение налоговой базы для расчета роялти в отношении никеля и побочных продуктов при его производстве

В отношении никеля налоговая база для начисления роялти представляет собой сумму в австралийской валюте, полученную путем умножения процентного содержания единиц металлического никеля в реализованном никельсодержащем материале (*percentage of units of nickel metal in the nickel containing material*), как указано в счетах, относящихся к продаже:

а) на контрактную котировальную цену (*contracted list price*), указанную в данных счетах, за вычетом любых допустимых затрат;

⁹ Mineral Resources Regulation 2013.

¹⁰ Mining Act 1978. Western Australia. URL: [https://www.legislation.wa.gov.au/legislation/prod/filestore.nsf/FileURL/mrdoc_29868.pdf/\\$FILE/Mining%20Act%201978%20-%20%5B09-a0-04%5D.pdf](https://www.legislation.wa.gov.au/legislation/prod/filestore.nsf/FileURL/mrdoc_29868.pdf/$FILE/Mining%20Act%201978%20-%20%5B09-a0-04%5D.pdf).

¹¹ Mining Regulations 1981. Western Australia. URL: [https://www.legislation.wa.gov.au/legislation/prod/filestore.nsf/FileURL/mrdoc_43047.pdf/\\$FILE/Mining%20Regulations%201981%20-%20%5B12-h0-01%5D.pdf](https://www.legislation.wa.gov.au/legislation/prod/filestore.nsf/FileURL/mrdoc_43047.pdf/$FILE/Mining%20Regulations%201981%20-%20%5B12-h0-01%5D.pdf).

¹² Mineral Royalty Rate Analysis Final Report 2015. Government of Western Australia. Department of State Development. Department of Mines and Petroleum. URL: <https://www.jtsi.wa.gov.au/docs/default-source/default-document-library/mineral-royalty-rate-analysis-final-report-0315.pdf>.

¹³ Mineral Royalties. Government of Western Australia. URL: <http://www.dmp.wa.gov.au/Minerals/Royalties-1544.aspx>.

б) или референтную цену (*reference price*) за вычетом любых допустимых затрат¹⁴, если контрактная котировальная цена на ресурс отсутствует.

При этом под контрактной котировальной ценой понимают цену, фигурирующую на Лондонской бирже металлов, переведенную в австралийскую валюту. Референтная цена по отношению к никелю или побочному продукту при производстве никеля рассчитывается от цены, зафиксированной на Лондонской бирже металлов или в Металлическом бюллетене (*the Metal Bulletin*) на определенную дату или за определенный период, переведенную в австралийскую валюту.

Налоговая база для начисления роялти для кобальта или меди, проданных в качестве побочного продукта при производстве никеля, также представляет собой сумму в австралийской валюте, полученную путем умножения процентного содержания единиц кобальта или меди в реализованном побочном продукте никеля (как указано в счетах-фактурах, относящихся к продаже) на контрактную котировальную цену или на референтную цену за вычетом разрешенных затрат.

К данной налоговой базе применяется ставка роялти 2,5 % вне зависимости от вида продукции.

Ставки роялти на медь и другие цветные металлы

В общем случае адвалорные ставки роялти на медь и прочие руды цветных металлов определяются на основании действующей в Западной Австралии трехуровневой системы, а именно:

– ставка в отношении руды (прошедшей ограниченные процессы переработки) составляет 7,5 % от налоговой базы;

– ставка в отношении концентратов (то, что подверглось существенному обогащению на обогатительной фабрике) – 5,0 % от налоговой базы;

– ставка в отношении металлов – 2,5 % от налоговой базы.

3.2. США: налоги на добычу полезных ископаемых

В США действует весьма нестандартная и сложная система сбора в государственный бюджет доходов от недропользования. В значительной степени сложность этой системы связана с собственностью на недра. Как правило (хотя и не всегда), недра принадлежат владельцу земельного участка, под поверхностью которого они находятся. Кроме того, в

силу федеративного устройства страны земля и недра могут принадлежать федеральному правительству, правительству штата или муниципалитету, а также индейскому племени или частным лицам. При этом на разных уровнях власти (федеральном, уровне штата и местном уровне) доходы от различных полезных ископаемых облагаются налогами по различным правилам, в зависимости от того, в чей собственности находятся полезные ископаемые.

Налогообложения меди в Аризоне

Штат Аризона является крупнейшим поставщиком меди в США, на его долю приходится более 50 % всей добычи в стране. Правила сбора доходов от продажи меди и других цветных металлов в Аризоне кратко изложены в табл. 2.

Таблица 2
Структура налогообложения добычи ТПИ в Аризоне

Вид	Ставка	Вычеты и ограничения
Роялти		
Валовый доход с указанием справочной цены. Определение ставки: установленный законом минимум, специфика аренды	Текущая ставка и база: рыночная ставка роялти, но не менее 2 % от валовой стоимости всех добытых и проданных полезных ископаемых. Валовая стоимость определяется на основании опубликованных котировок (или, если они отсутствуют, оценкой справедливой рыночной цены). Если переработка производится после извлечения полезного ископаемого, то оно считается произведенным и проданным, когда в результате этой переработки образуется медный концентрат или медные катоды	Вычеты: отсутствуют. Ограничения: отсутствуют
Налог на добычу		
Чистая выручка. Определение ставки: установлена законодательством, единая	Текущая ставка и база: 2,5 % от чистой налоговой базы, что составляет 50 % от разницы между валовой стоимостью продукции и производственными затратами;	Вычеты: производственные затраты, как правило, понесенные при добыче и переработке полезных

¹⁴ Допустимые затраты имеют место в том случае, если первая продажа ресурса осуществляется путем поставки на судно, экспортирующее минерал из Австралии, или с

него (что подтверждается товарораспорядительным документом на отгружаемые товары).

Окончание табл. 2

Вид	Ставка	Вычеты и ограничения
	валовая стоимость продукции – это цена продажи (или цена за последний отчетный период, если продажа отсутствует), умноженная на количество извлекаемых единиц полезного ископаемого	ископаемых до момента их реализации; включая амортизацию и налог на имущество и не включая налог на добычу и истощение земель, а также корпоративные затраты и налог на прибыль. Ограничения: отсутствуют

Источник: <https://www.gao.gov/products/B-330854>.

Налоговые базы как роялти, так и налога на добычу зависят от валовой стоимости полезного ископаемого. Для определения валовой стоимости в штате не используются отчетные данные самих горнодобывающих компаний, независимо от того, реализовано ли ископаемое взаимозависимому лицу или независимой стороне. Насколько это возможно, налоговые органы Аризоны используют справочные цены (опубликованные котировки) на это полезное ископаемое. В частности, в законе говорится следующее: «валовая стоимость должна основываться на среднемесячной цене полезного ископаемого, указанной в журналах сырьевого рынка и отраслевых профессиональных журналах, как определено уполномоченным лицом и указано в договоре аренды»¹⁵. Цена, определенная «уполномоченным лицом», затем умножается на количество добытого полезного ископаемого. Это количество может быть определено по необработанной руде, по концентрату и т. д., в зависимости от того, на какой из стадий добывающей компанией осуществлена реализация, но не позднее, чем на стадии катода.

¹⁵ Ariz. Rev. Stat. §§ 27-234. URL: <https://www.azleg.gov/viewdocument/?docName=https://www.azleg.gov/ars/27/00234.htm>.

¹⁶ URL: <https://pubs.usgs.gov/periodicals/mcs2020/mcs2020-nickel.pdf>.

Налогообложение никеля в Мичигане

В настоящее время Мичиган является единственным штатом США, где добывается никель. Эта добыча ведется в одном единственном месторождении (*Eagle Mine*) и стала носить коммерческий характер относительно недавно (в 2014 г.). В 2019 г. здесь было добыто 14 000 т никеля¹⁶.

Штат облагает налогом на добычу цветные металлы, включая никель. Ставка составляет 2,75 % от «налогооблагаемой стоимости полезного ископаемого» без каких-либо вычетов (Act 410, sc. 211.784). Налог на добычу взимается вместо адвалорного имущественного налога на ресурсы недр до тех пор, пока месторождение продолжает оставаться «добывающим».

Министерство финансов штата Мичиган определяет налогооблагаемую стоимость полезного ископаемого как «общую стоимость, полученную налогоплательщиком в ходе реализации или передачи налогооблагаемых полезных ископаемых»¹⁷.

Реализация полезного ископаемого независимо и взаимозависимому контрагенту рассматривается по-разному. В частности, по данным Министерства финансов, «существует опровержимая презумпция того, что цена покупки облагаемого налогом полезного ископаемого по добросовестному договору купли-продажи или передачи между несвязанными сторонами отражает облагаемую налогом стоимость полезного ископаемого».

При определении налогооблагаемой стоимости полезного ископаемого по договорам купли-продажи или передачи между взаимозависимыми лицами существует опровержимая презумпция того, что налогооблагаемая стоимость полезного ископаемого должна основываться на среднесуточной цене полезного ископаемого, представленной среди опубликованных биржевых индексов на дату продажи или передачи»¹⁸.

3.3. Канада: минеральные роялти

Специальные налоги, установленные в отношении добычи полезных ископаемых в Канаде, в экономической литературе определяются как «роялти», хотя в соответствующих правовых актах они чаще

¹⁷ См.: 2020 Tax Text Michigan Department of Treasury. P. 187. URL: https://www.michigan.gov/documents/taxes/Tax_Text_649907_7.pdf.

¹⁸ Ibid. P. 188. Опровержимая презумпция – это предположение, которое считается истинным, если не доказано иное. Бремя доказывания ложится на ту сторону, которая оспаривает опровержимую презумпцию.

называются «налогами»: *mineral tax* (в Британской Колумбии), *mining tax* (в Онтарио). Все эти налоги-роялти в Канаде взимаются на уровне провинций в качестве компенсации за истощение их минеральных ресурсов [9]. В некоторых случаях налоговые поступления распределяются между общинами коренных народов, которые имеют соглашение о разделе доходов с провинциями [10].

Несмотря на значительные налоговые полномочия провинций, региональные налоговые системы в Канаде имеют сильную тенденцию к «гармонизации», при которой региональное налоговое законодательство в отношении минеральных роялти сближается. Рассмотрим более детально налогообложение добычи металлических руд в Канаде на примере минеральных роялти в Британской Колумбии, а также особенностей, которые проявляются в устройстве роялти в Онтарио.

Британская Колумбия

Согласно закону Британской Колумбии о минеральных роялти (*BC Mineral Tax Act*), плательщиком роялти является оператор шахты или участка месторождения. В законе дается следующее определение: «оператор¹⁹ – это лицо, которое, самостоятельно или наряду с другими лицами, является или являлось собственником, арендатором, лицензиатом, пользователем или другим держателем права на добычу полезных ископаемых на участке недр, кроме лиц, которые по договору «вытянутой руки» имеют право получать только денежные роялти»²⁰.

Налогоплательщики самостоятельно рассчитывают и уплачивают минеральный налог, за исключением случаев, когда они освобождены от налога или если они добывают только необлагаемые налогом полезные ископаемые. В Британской Колумбии к необлагаемым ресурсам относятся земля, гравий, мергель, торф, песок, глина. Облагаются минеральным налогом уголь, рудные ископаемые, золотоносные россыпи, а также каменоломни.

Все металлические руды облагаются по единым правилам, в два этапа. На первом этапе взимается двухпроцентный налог от величины чистой текущей выручки (*net current proceeds*) оператора; этот налог служит своего рода авансовым платежом. На

втором этапе в отношении чистого дохода (*net revenue*) оператора применяется налог по ставке 13 % за вычетом суммы налога, уплаченной на первом этапе.

Чистая текущая выручка равна валовому доходу (*gross revenue*) за вычетом операционных издержек (*operating costs*). Валовой доход равен сумме: 1) транзакционной стоимости (*transaction value*) минерального продукта, 2) возмещения затрат (*cost recoveries*) по эксплуатации месторождения, а также 3) прочих текущих доходов от эксплуатации месторождения. Операционные издержки должны удовлетворять трем условиям, т. е. быть: обоснованными, целесообразными и разумными по величине.

От полученной суммы чистой выручки на первом этапе взимается налог по ставке 2 %.

Чистый доход равен совокупному доходу (*total revenue*) за вычетом счета совокупных расходов (*Cumulative Expenditure Account, CEA*). Совокупный доход равен сумме валового дохода, как определено выше, и прочих доходов: правительственных грантов, субсидий и льготы, страховых выплат, доходов от возмещения капитальных затрат, поступлений от передачи капитальных активов, доходов от прироста рыночной стоимости используемых активов.

Счет совокупных расходов *CEA* представляет собой закрытый перечень расходов и включает затраты на разведку и разработку, инвестиционные вычеты, операционные расходы, а также затраты на аренду оборудования, приобретение основных средств, геологоразведку, исследования и рекультивацию месторождения.

Итоговая величина налогового обязательства рассчитывается как произведение суммы чистого дохода на налоговую ставку 13 % за вычетом суммы, уплаченной на первом этапе (2 % от чистой выручки). Если налогоплательщиком является физическое лицо, то оно вправе вычесть из своей налоговой базы 50 000 долларов.

Для вычисления размера налоговой базы существенным является определение транзакционной стоимости минерального продукта. В п. 8 (4) Закона о минеральном налоге мы находим, что «стоимостью сделки»²¹ с минеральным продуктом является цена,

¹⁹ Понятие *to operate a mine* означает «производить минеральный продукт», включая деятельность по разведке и разработке месторождения, добыче и обогащению ископаемого сырья, выплавке и рафинированию металлов, а также другие процессы, связанные с обработкой или улуч-

шением добытых ископаемых, и даже рекультивацию выработанных месторождений.

²⁰ URL: https://www.bclaws.gov.bc.ca/civix/document/id/complete/statreg/96291_01.

²¹ Дословно: «транзакционной стоимостью» – *transaction value*.

уплаченная или подлежащая уплате за минеральный продукт», кроме случаев, определяемых в п. 8 (5):

а) «уплаченная цена зависит от некоторых условий, из-за которых стоимость которых не может быть правильно определена»;

б) «покупатель и продавец являются взаимозависимыми лицами в момент продажи, в результате чего подлежащая уплате цена ниже», чем если бы они были независимыми;

в) «уполномоченный орган (*commissioner*) установил в соответствии с п. 8 (3), что передача добытого продукта произошла раньше, чем фактическая продажа», поэтому следует использовать эту точку для определения суммы дохода и издержек;

г) «для конкретного минерального продукта цена продажи предписана законодательно»²².

В соответствии с рассматриваемым законом налогоплательщик сам определяет размер своего налогового обязательства, рассчитывая величину налоговой базы по указанным правилам, в том числе устанавливая стоимость сделки с минеральным продуктом в предписанной точке. В п. 8 (3), к которому отсылает пп. 8 (5) (с), говорится, что комиссионер должен указать точку сделки, в которой следует вычислять транзакционную стоимость минерального продукта, если налогоплательщик выбрал эту точку неправильно.

В случаях из пп. 8 (5) (а)–(д), когда транзакционная стоимость не может быть рассчитана как фактическая цена купли-продажи, сумма сделки рассчитывается оператором (т. е. налогоплательщиком) как справедливая рыночная стоимость, по которой были бы проданы аналогичные полезные ископаемые – в точке сделки либо в точке, указанной уполномоченным органом. Если уполномоченный орган (*Commission on Resources and Environment*) посчитает, что сумма, рассчитанная оператором, меньше справедливой рыночной стоимости минерального продукта, то он сам устанавливает цену, принимая во внимание все необходимые по мнению комиссионера факторы.

Таким образом, правильность уплаты минеральных роялти в Британской Колумбии зависит от добросовестности налогоплательщика, а также бдительности контроля со стороны уполномоченного органа.

Онтарио

Законодательство Онтарио определяет налогоплательщика (так называемого «оператора») аналогичным образом, а также использует аналогичный способ расчета налоговой базы. Согласно закону о горном налоге (*Mining Tax Act*) налоговая ставка в размере 10 % (для удаленных месторождений – 5 %) применяется к величине прибыли оператора, которая рассчитывается как выручка оператора плюс любые полученные им доходы от эксплуатации месторождения за вычетом суммы издержек. Выручка (*proceeds*) в данном контексте определяется как «совокупная компенсация, полученная (или которая может быть получена) от другого лица или лиц, в любой валюте в наличной или безналичной форме, за продукцию месторождения, включая все проданные попутные продукты», а также доход от продажи фьючерсов, форвардов и других инструментов хеджирования²³.

Налог уплачивается с суммы налогооблагаемой прибыли, превышающей 500 тыс. долларов. Кроме того, в отношении новых разработок можно получить вычет в размере до 10 млн долларов в сумме за весь льготный период, который составляет три года для не-удаленных месторождений, для удаленных – 10 лет.

Канадская система роялти критикуется за недостаточное изъятие ренты у добывающих компаний. Исследователи показывают, что благодаря невысокому уровню ресурсных роялти и специальным льготам по корпоративному налогу сырьевой сектор получает неоправданное по сравнению с другими отраслями, что приводит к неэффективному распределению ресурсов в экономике [11].

3.4. Чили: налогообложение горной деятельности

Медная промышленность является основой экономики Чили: на нее приходится более 90 % добывающего сектора и более половины чилийского экспорта (экспорт меди составляет 15 % национального ВВП) [12]. Налогообложение горнодобывающего сектора в Чили складывается из четырех видов налогов:

- корпоративного налога на частные горнодобывающие компании;
- специального налога на горную деятельность;
- налога на прибыль государственной компании *Codelco (Corporación Nacional del Cobre de Chile)*, которая контролирует треть добычи меди в стране;

²² Mineral Tenure Act. Victoria, British Columbia, Canada. URL: https://www.bclaws.ca/civix/document/id/complete/statreg/00_96292_01.

²³ Mining Tax Act. R.S.O. 1990, Chapter M.15. URL: https://www.ontario.ca/laws/docs/90m15_e.doc.

– налога на экспорт меди, добытой *Codelco*, который направляется в бюджет Министерства обороны [13].

Компании, работающие в Чили в рамках общего режима налогообложения, прибыли уплачивают корпоративный налог по ставке 25 %, а также дополнительный налог в размере 35 % от распределенной прибыли. Однако в отношении добывающих компаний сначала применяется специальный налог на прибыль от горной деятельности (*Impuesto específico a la actividad minera*), сумма которого вычитается из налоговой базы корпоративного налога.

Специальный налог на горную деятельность был введен в 2006 г. Законом № 20.026, до которого в Чили не было какого-либо особого налога или роялти на добычу полезных ископаемых. Его положения введены в рамках раздела 4-бис Закона о налоге на доход (*Ley sobre Impuesto a la Renta*). Налог применяется к доходу от добычи как металлических, так и неметаллических полезных ископаемых. Сейчас действует в редакции Закона № 20.469, который установил зависимость налоговой ставки от маржинальности горной деятельности [14].

Налог на горную деятельность уплачивается с части операционной прибыли (дохода), которая получена компанией от добычи полезных ископаемых. Налоговая база рассчитывается на основе корректировки базы корпоративного налога на прибыль путем исключения доходов, не относящихся к добыче ископаемых; аналогично, учитываются только затраты, связанные с добычей. Шкала налоговых ставок прогрессивная: ставки налога составляют от 0 до 14 % в зависимости от величины дохода от добычи ископаемых и маржинальности (*Margen Operacional Minero*) этой деятельности²⁴:

1) доход меньше эквивалента стоимости 12 000 т рафинированной меди – 0 %;

2) доход от 12 000 до 15 000 т рафинированной меди – 0,5 %; далее налоговая ставка увеличивается с шагом 0,5 % при увеличении дохода на эквивалент 5 000 т меди, пока не достигнет 3 % для дохода свыше эквивалента 40 000 т;

²⁴ URL: <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=6368&idVersion=2020-09-02&idParte=8656019>.

²⁵ URL: https://obtienearchivo.bcn.cl/obtienearchivo?id=repositorio/10221/28571/1/IEAM_como_gasto__Chile_y_extranjero_edit.pdf.

²⁶ Во времена режима Пиночета в правовую систему Чили были введены некоторые секретные законы. Примером одного из них является закон № 13.196 *Ley Reservada del Cobre*. Согласно ему, 10 % суммы экспорта *Codelco* в иностранной

3) если доход превышает эквивалент 50 000 т рафинированной меди, то предельная ставка налога на превышение составит от 5 до 14 % в зависимости от маржинальности²⁵.

Рассмотренные нововведения в налоговом законодательстве вкупе с ростом цен на медь позволили увеличить долю поступлений от добывающей промышленности в доходах национального бюджета. Однако крупные частные компании продолжают реально платить налог на горную деятельность в размере не более 4–5 % прибыли от добычи благодаря положениям, установленным в рамках прежних налоговых соглашений с правительством Чили. В результате поступления специального налога на горную деятельность остаются невелики, составляя менее 3 % доходов бюджета, что в десять раз меньше поступлений налога на прибыль [15].

Государственная *Codelco* помимо рассмотренных налогов облагается дополнительным налогом на прибыль в размере 40 % и десятипроцентным налогом на экспорт меди²⁶. Кроме того, *Codelco* выплачивает государству дивиденды, установленные как правило в размере 100 % прибыли [13].

3.5. Казахстан

Плательщиками НДС в Казахстане являются недропользователи, осуществляющие добычу углеводородов, минерального сырья, подземных вод и лечебных грязей, включая извлечение полезных ископаемых из техногенных минеральных образований, по которым не уплачен налог на добычу полезных ископаемых, в рамках каждого отдельного заключенного контракта на недропользование, за исключением недропользователей, осуществляющих деятельность исключительно в рамках лицензии на старательство (ст. 738 Налогового кодекса Республики Казахстан (далее – НК РК)).

Согласно ст. 744 НК РК, объектом обложения налогом на добычу полезных ископаемых является физический объем запасов полезных ископаемых, содержащихся в минеральном сырье (облагаемый объем погашенных запасов²⁷).

валюте направляется непосредственно на финансирование армии, причем закон устанавливает минимальную величину трансферта в размере 180 млн долларов США.

²⁷ Объем погашенных запасов полезных ископаемых, содержащихся в минеральном сырье, за вычетом объема нормируемых потерь за налоговый период. Объем нормируемых потерь устанавливается на основании технического проекта разработки месторождения, утвержденного уполномоченным для этих целей государственным органом.

При этом налоговой базой для исчисления налога является стоимость облагаемого объема погашенных запасов полезных ископаемых, содержащихся в минеральном сырье, за налоговый период (п. 1 ст. 745 НК РК).

В том случае, если минеральное сырье содержит только те полезные ископаемые, по которым в отчетном налоговом периоде имеются официальные котировки цен, зафиксированные на Лондонской бирже металлов или зафиксированные Лондонской ассоциацией рынка драгоценных металлов, то стоимость облагаемого объема погашенных запасов полезных ископаемых, содержащихся в таком минеральном сырье, определяется исходя из средней биржевой цены на такие полезные ископаемые за налоговый период.

Согласно пп. 1 п. 3 ст. 745 НК РК средняя биржевая цена определяется как произведение среднеарифметического значения ежедневных усредненных котировок цен за налоговый период и среднеарифметического рыночного курса обмена валюты за соответствующий налоговый период по формуле:

$$S = \frac{P1 + P2 + \dots + Pn}{n} E,$$

где S – средняя биржевая цена на полезное ископаемое за налоговый период; $P1, P2, \dots, Pn$ – ежедневная усредненная котировка цен в дни, за которые опубликованы котировки цен на Лондонской бирже металлов в течение налогового периода; E – среднеарифметический рыночный курс обмена валюты за соответствующий налоговый период; n – количество дней в налоговом периоде, за которые опубликованы котировки цен.

В свою очередь, ежедневная усредненная котировка цен на полезное ископаемое определяется по формуле:

$$Pn = \frac{Cn1 + Cn2}{2},$$

где Pn – ежедневная усредненная котировка цен; $Cn1$ – ежедневная котировка цены *Cash* на полезное ископаемое; $Cn2$ – ежедневная котировка цены *Cash Settlement* на полезное ископаемое.

Стоит отметить, что средняя биржевая цена на полезное ископаемое рассчитывается по указанным формулам и применяется ко всему объему каждого вида полезного ископаемого, содержащегося в облагаемом объеме погашенных запасов минерального сырья. Исключению не подлежит и тот объем, что был передан другим юридическим лицам или структурному подразделению в рамках одного юридического

лица для последующей переработки и использования на собственные производственные нужды.

В случае, если минеральное сырье, помимо ископаемых, по которым в отчетном налоговом периоде имеются официальные котировки цен, содержит полезные ископаемые, в отношении которых официальные котировки цен отсутствуют, то стоимость облагаемого объема погашенных запасов полезных ископаемых *без котировок* должна определяться *исходя из средневзвешенной цены их реализации*, а в случае передачи другим юридическим лицам или структурному подразделению в рамках одного юридического лица для последующей переработки и использования на собственные производственные нужды – *исходя из фактической производственной себестоимости добычи и первичной переработки (обогащения)*, приходящейся на такие виды полезных ископаемых, определяемой в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности и требованиями законодательства Казахстана о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, увеличенной на 20 %. При этом стоимость облагаемого объема погашенных запасов полезных ископаемых с котировками в данном минеральном сырье должна быть определена по формулам, представленным выше.

В случае отсутствия реализации минерального сырья, в том числе прошедшего только первичную переработку (обогащение), стоимость облагаемого объема погашенных запасов полезных ископаемых *без котировок* определяется исходя из средневзвешенной цены реализации последнего налогового периода, в котором реализация имела место.

При полном отсутствии реализации минерального сырья согласно п. 6 ст. 745 НК РК стоимость облагаемого объема погашенных запасов полезных ископаемых *без котировок* определяется исходя из фактической производственной себестоимости добычи и первичной переработки (обогащения), приходящейся на такие виды полезных ископаемых, определяемой в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности и требованиями законодательства Казахстана о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, увеличенной на 20 %.

При этом в случае последующей реализации такого минерального сырья, в том числе прошедшего только первичную переработку (обогащение), и полезных ископаемых, содержащихся в облагаемых объемах погашенных запасов минерального сырья, недропользователь обязан произвести корректировку сумм исчисленного налога на добычу полезных ископаемых с учетом фактической средневзве-

шенной цены реализации в том налоговом периоде, в котором имела место первая реализация.

Свод ставок на добычу металлических руд в Казахстане представлен в табл. 3.

Таблица 3
Ставки налога на добычу металлических руд
согласно Налоговому кодексу Республики Казахстан

Сырье	Полезное ископаемое	Ставка, %
Руды черных, цветных и радиоактивных металлов	Хромовая руда (концентрат)	16,2
	Марганцевая, железо-марганцевая руда (концентрат)	2,5
	Железная руда (концентрат)	2,8
	Уран (продуктивный раствор, шахтный метод)	18,5
Цветные металлы	Медь	5,7
	Цинк	7,0
	Свинец	8,0
	Золото, серебро, платина, палладий	5,0
	Алюминий	0,25
	Олово	3,0
	Никель	6,0
Минеральное сырье, содержащее металлы	Ванадий	4,0
	Хром, титан, магний, кобальт, вольфрам, висмут, сурьма, ртуть, мышьяк и др.	6,0
Минеральное сырье, содержащие редкие металлы	Ниобий, лантан, церий, цирконий, литий, бериллий, тантал, стронций	7,7
	Галлий	1,0

Помимо НДС добывающие предприятия Казахстана уплачивают и другие специальные налоги: подписной бонус, платеж по возмещению исторических затрат, налог на сверхприбыль, – но их фискальное значение не так велико.

Подписной бонус является разовым фиксированным платежом недропользователя за приобретение права недропользования на контрактной территории (участке недр), а также при расширении контрактной территории (участка недр).

Платеж по возмещению исторических затрат также является фиксированным, однако ключевая цель данного платежа состоит в возмещении суммарных затрат, которые были понесены государством на геологическое изучение контрактной территории (участка недр) и разведку месторождений еще до момента заключения контракта на недропользование.

Налог на сверхприбыль уплачивается от суммы чистого дохода по прогрессивной шкале ставок, в зависимости от маржинальности (отношения суммарных доходов к суммарным затратам) [16].

По словам чиновников, революционных поправок в действующие правила регулирования добывающей отрасли, в частности поправок в кодекс «О недрах и недропользовании» в ближайшее время не планируется²⁸.

4. Выводы

Сопоставление подходов к определению объекта налогообложения при добыче руд цветных металлов и многокомпонентных комплексных руд в зарубежной практике и российском законодательстве показывает сходные черты, которые характерны для других стран с развитым горнодобывающим сектором, например США или Канады. Объектом налогообложения, с небольшими вариациями, является руда, добытая «у устья шахты». Однако кардинальное отличие заключается в том, как оценивается стоимость такой руды. В рассмотренных странах величина налоговой базы на добычу ископаемых рассчитывается исходя из рыночных цен на добываемое сырье.

Следует отметить, что, в отличие от России, в федеративных государствах, таких как Австралия, Канада или США, налогообложение добычи металлических руд находится в ведении регионов – штатов или провинций, – а ряд налогов может существовать и на местном уровне, как в США. В каждом из государств законодательство отличается от штата к штату, от провинции к провинции, хотя и имеет общие черты. Такой подход позволяет, с одной стороны, более точно настроить законодательство каждого из регионов под характерные для них условия добычи. С другой стороны, видно, что регионы периодически проводят анализ систем налогообложения, действующих в том числе в других регионах. Также платежи за добычу природных ресурсов часто не классифицируются как налог, а государственным органом, ответственным за введение и администрирование соответствующих законодательных актов, является управление по природным ресурсам.

Таким образом, анализ опыта налогообложения горного сектора за рубежом обнаруживает общую закономерность: расчет суммы налога осуществляется на основе рыночной стоимости добытых полезных ископаемых, которая привязана к биржевым ценам на чистые металлы.

²⁸ Yerkebulanov Y., Daumov A., Bekzhanov B., Abdulov M. Mining Law 2020: Kazakhstan. 05 March 2020. URL: <https://www.mondaq.com/energy-and-natural-resources/898712/mining-law-2020-kazakhstan>.

Использование данного подхода в российской налоговой практике возможно несколькими способами. Первый – это австралийский вариант, когда роялти за полезное ископаемое может взиматься за реализацию полезного компонента, причем не важно, в продукции какого передела данный полезный компонент будет реализовываться (руда, концентрат, металл). Если не вносить изменений в определение добытого полезного ископаемого в России, то это будет означать в большинстве случаев определение содер-

жания чистых металлов в руде. Вторым вариантом является использование стоимости реализации передела, который реализуется на рыночных условиях, и вычету из данной стоимости расходов на выплавку и обогащение и т. д. (в зависимости от передела), чтобы получить рыночную стоимость руды у «устья шахты». Третий способ – это канадский вариант, когда расходы на добычу также принимаются к вычету. Уровни ставок в рассмотренных трех способах будут соответственно различаться.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Полбин А. В. Зависимость стран – членов ЕАЭС от цен на сырьевые товары / А. В. Полбин, М. Ю. Андреев, А. В. Зубарев // Экономика региона. – 2018. – Т. 14, № 2 – С. 623–637.
2. Медведев Д. А. Россия-2024: Стратегия социально-экономического развития / Д. А. Медведев // Вопросы экономики. – 2018. – № 10. – С. 5–28.
3. Garnaut R. Principles and practice of resource rent taxation / R. Garnaut // Australian Economic Review. – 2010. – Vol. 43, iss. 4. – P. 347–356.
4. Garnaut R. Taxation of mineral rents / R. Garnaut, A. Clunies Ross. – Oxford : Clarendon Press, 1983. – 352 p.
5. Kraal D. A Grounded Theory Approach to the Minerals Resource Rent Tax / D. Kraal // Australian Tax Forum. – 2013. – vol. 28, iss. 4. – P. 819–852. – DOI: 10.2139/ssrn.2394400.
6. Garnaut R. The New Australian Resource Rent Tax / R. Garnaut. 20th May 2010. 20 p. URL: <https://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.686.5789&rep=rep1&type=pdf>.
7. Freebairn J. Reconsidering royalty and resource rent taxes for Australian mining / J. Freebairn // Australian Journal of Agricultural and Resource Economics. – 2015. – Vol. 59, iss. 4. – P. 586–601. – DOI: 10.1111/1467-8489.12113.
8. Alexeev M. Income equivalence and a proposed resource rent charge / M. Alexeev, R. F. Conrad // Energy Economics. – 2017. – Vol. 66. – P. 349–359.
9. The taxation of petroleum and minerals: principles, problems and practice / Eds. P. Daniel, M. Keen, C. McPherson. – Routledge, 2010. – 480 p.
10. O’Faircheallaigh C. Economic risk and mineral taxation on Indigenous lands / C. O’Faircheallaigh, G. Gibson // Resources Policy. – 2012. – Vol. 37, iss. 1. – P. 10–18.
11. Chen D. Repairing Canada's mining-tax system to be less distorting and complex / D. Chen, J. Mintz // The School of Public Policy Publications. – 2013. – Vol. 6, iss. 18. – P. 1–25. – DOI: 10.11575/sppp.v6i0.42430.
12. de Solminihac H. Copper mining productivity: lessons from Chile / H. de Solminihac, L. E. Gonzales, R. Cerda // Journal of Policy Modeling. – 2018. – Vol. 40, iss. 1. – P. 182–193.
13. Korinek J. Mineral Resource Trade in Chile: Contribution to Development and Policy Implications : OECD Trade Policy Paper No. 145 / J. Korinek. – Paris : OECD Publishing, 2013. – 57 p. – DOI: 10.1787/5k4bw6twpf24-en.
14. Nápoli E. La segunda es la vencida: El caso del royalty de 2004 y del impuesto específico a la gran minería de 2005 en Chile / E. Nápoli, P. Navia // Gestión y política pública. – 2012. – Vol. 21, iss. 1. – P. 141–183.
15. Titelman E. Sobre la política tributaria minera / E. Titelman // Políticas Públicas. – 2010. – Vol. 3, iss. 2. – P. 63–80.
16. Богаткина Ю. Г. Сравнение моделей налогообложения Казахстана и России для экономической оценки Мусюршорского месторождения / Ю. Г. Богаткина, Н. А. Еремин // Георесурсы. Геоэнергетика. Геополитика. – 2016. – № 1 (13). – DOI: 10.29222/ipng.2078-5712.2016-13.art15.

REFERENCES

1. Polbin A.V., Andreev M.Yu., Zubarev A.V. Dependence of the EAEU member states on commodity prices. *Ekonomika regiona = The economy of the region*, 2018, vol. 14, no. 2, pp. 623–637. (In Russ.).

2. Medvedev D.A. Russia-2024: Strategy of socio-economic development. *Voprosy ekonomiki*, 2018, no. 10, pp. 5–28. (In Russ.).
3. Garnaut R. Principles and practice of resource rent taxation. *Australian Economic Review*, 2010, vol. 43, iss. 4, pp. 347–356.
4. Garnaut R., Clunies Ross A. *Taxation of mineral rents*. Oxford, Clarendon Press, 1983. 352 p.
5. Kraal D. A Grounded Theory Approach to the Minerals Resource Rent Tax. *Australian Tax Forum*, 2013, vol. 28, iss. 4, pp. 819–852. DOI: 10.2139/ssrn.2394400.
6. Garnaut R. *The New Australian Resource Rent Tax*. 20th May 2010. 20 p. Available at: <https://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.686.5789&rep=rep1&type=pdf>.
7. Freebairn J. Reconsidering royalty and resource rent taxes for Australian mining. *Australian Journal of Agricultural and Resource Economics*, 2015, vol. 59, iss. 4, pp. 586–601. DOI: 10.1111/1467-8489.12113.
8. Alexeev M., Conrad R.F. Income equivalence and a proposed resource rent charge. *Energy Economics*, 2017, vol. 66, pp. 349–359.
9. Daniel P., Keen M., McPherson, C. (eds.) *The taxation of petroleum and minerals: principles, problems and practice*. Routledge Publ., 2010. 480 p.
10. O’Faircheallaigh C., Gibson G. Economic risk and mineral taxation on Indigenous lands. *Resources Policy*, 2012, vol. 37, iss. 1, pp. 10–18.
11. Chen D., Mintz J. Repairing Canada's mining-tax system to be less distorting and complex. *The School of Public Policy Publications*, 2013, vol. 6, iss. 18, pp. 1–25. DOI: 10.11575/sppp.v6i0.42430.
12. de Solminihac H., Gonzales L. E., Cerda R. Copper mining productivity: lessons from Chile. *Journal of Policy Modeling*, 2018, vol. 40, iss. 1, pp. 182–193.
13. Korinek J. *Mineral Resource Trade in Chile: Contribution to Development and Policy Implications*, OECD Trade Policy Paper No. 145. Paris, OECD Publishing, 2013. 57 p. DOI: 0.1787/5k4bw6twpf24-en.
14. Nápoli E., Navia, P. La segunda es la vencida: El caso del royalty de 2004 y del impuesto específico a la gran minería de 2005 en Chile. *Gestión y política pública*, 2012, vol. 21, iss. 1, pp. 141–183.
15. Titelman E. Sobre la política tributaria minera. *Políticas Públicas*, 2010, vol. 3, iss. 2, pp. 63–80.
16. Bogatkina Yu.G., Eremin N.A. Comparison of the taxation models of Kazakhstan and Russia, with reference to the economic evaluation of the musyrshorsky field. *Georesursy. Geoenergetika. Geopolitika*, 2016, no. 1 (13). DOI: 10.29222/ipng.2078-5712.2016-13.art15. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ

Кострыкина Наталья Сергеевна – научный сотрудник лаборатории исследований налоговой политики
Институт прикладных экономических исследований Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ
119571, Россия, г. Москва, пр. Вернадского, 82-84, корп. 9
E-mail: kostrykina-ns@ranepa.ru
ORCID: 0000-0002-9810-0573

Корытин Андрей Владимирович – научный сотрудник лаборатории исследований налоговой политики
Институт прикладных экономических исследований Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ
119571, Россия, г. Москва, пр. Вернадского, 82-84, корп. 9
E-mail: Korytin-AV@ranepa.ru

INFORMATION ABOUT AUTHORS

Natalya S. Kostrykina – Researcher, Tax Policy Research Laboratory
Institute of Applied Economic Research, Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration
build. 9, 82-84, Vernadskogo pr., Moscow, 119571, Russia
E-mail: kostrykina-ns@ranepa.ru
ORCID: 0000-0002-9810-0573

Andrey V. Korytin – Researcher, Tax Policy Research Laboratory
Institute of Applied Economic Research, Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration
build. 9, 82-84, Vernadskogo pr., Moscow, 119571, Russia
E-mail: Korytin-AV@ranepa.ru
ORCID: 0000-0001-6635-7190

ORCID: 0000-0001-6635-7190

Мелкова Елена Владимировна – научный сотрудник лаборатории исследований налоговой политики

Институт прикладных экономических исследований Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ
119571, Россия, г. Москва, пр. Вернадского, 82-84, корп. 9

E-mail: melkova-ev@ranepa.ru

ORCID: 0000-0002-5686-0371

Elena V. Melkova – Researcher, Tax Policy Research Laboratory

Institute of Applied Economic Research, Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration

build. 9, 82-84, Vernadskogo pr., Moscow, 119571, Russia

E-mail: melkova-ev@ranepa.ru

ORCID: 0000-0002-5686-0371

БИБЛИОГРАФИЧЕСКОЕ ОПИСАНИЕ СТАТЬИ

Кострыкина Н.С. Подходы к налогообложению добычи медь- и никельсодержащих руд на примере зарубежного опыта / Н.С. Кострыкина, А.В. Коротин, Е.В. Мелкова // Правоприменение. – 2021. – Т. 5, № 4. – С. 159–174. – DOI: 10.52468/2542-1514.2021.5(4).159-174.

BIBLIOGRAPHIC DESCRIPTION

Kostrykina N.S., Korytin A.V., Melkova E.V. Taxation of copper and nickel ores mining in Australia, Canada, Chile, Kazakhstan and USA. *Pravoprimenenie = Law Enforcement Review*, 2021, vol. 5, no. 4, pp. 159–174. DOI: 10.52468/2542-1514.2021.5(4).159-174. (In Russ.).