

**В диссертационный совет Д 503.001.04  
при ФГНИУ «Институт законодательства и  
сравнительного правоведения при  
Правительстве Российской Федерации  
117218, г. Москва, ул. Большая  
Черемушkinsкая, д. 34**

## **ОТЗЫВ**

**официального оппонента на диссертацию Корневой Екатерины  
Вячеславовны на тему: «Правовое регулирование налогообложения  
углеводородного сырья», представленную на соискание ученой степени  
кандидата юридических наук по специальности 12.00.04 — Финансовое  
право; налоговое право; бюджетное право**

Правовое регулирование налогообложения углеводородного сырья для Российской Федерации, как и для любого государства, обладающего стратегическими запасами нефти и газа, имело и имеет важное фискальное, внешнеэкономическое, а в последнее время даже внешнеполитическое значение. В данной связи несомненно, что эффективное законодательное обеспечение этой сферы экономической деятельности, способствует решению комплекса целей и задач для всех участников отношений, связанных с разведкой, разработкой, добычей и реализацией углеводородного сырья.

Неоднородность характеристик объекта налогообложения, дифференциация рентабельности каждого отдельного месторождения, уровень доступности и степень извлекаемости нефти и газа, индивидуальные свойства добытого углеводородного сырья, колебания стоимости углеводородного сырья на мировом рынке и валютного курса и прочие особенности деятельности в сфере нефтегазодобычи обуславливают специфичность и сложность, а в некоторых случаях практически «ручной характер» налогообложения отдельно взятого месторождения. При наличии системы платежей, не включенной в НК РФ, в действующую налоговую

систему входят такие налоги, связанные с налогообложением углеводородного сырья, как налог на добычу полезных ископаемых, налог на дополнительный доход, акцизы и специальный налоговый режим при выполнении соглашений о разделе продукции.

В свете текущих изменений, связанных с деятельностью в сфере нефтегазодобычи, работа Е.В. Корневой, несомненно представляет актуальность. Результаты работы имеют как теоретическую, так и практическую значимость, поскольку содержат конкретные выводы и предложения, направленные на совершенствование законодательства и могут быть использованы при подготовке законодательных актов, в научной сфере, в преподавательской деятельности и в практической деятельности налоговых органов.

В качестве цели диссертационного исследования автором определена разработка и обоснование положений теоретического и практического характера, направленных на совершенствование правового регулирования налогообложения углеводородного сырья, в том числе элементов юридической конструкции НДС и НДД, способствующих обогащению науки финансового права, а также имеющих практическое значение.

Для достижения указанной цели автором были поставлены и решены следующие задачи:

1. Охарактеризована система обязательных платежей в сфере недропользования с точки зрения их правовой природы в целом и в части добычи углеводородного сырья;
2. Проведен исторический анализ развития отечественного законодательства о налогах и сборах в сфере недропользования, определены основные предпосылки формирования действующей системы налогообложения углеводородного сырья;
3. Дана характеристика углеводородного сырья как предмета налогообложения;

4. Установлены элементы юридической конструкции налога на добычу полезных ископаемых и дана их общую характеристику, выявлены проблемы, возникающие в правоприменении;
5. Исследованы элементы юридической конструкции налога на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья, установлена его правовую природу;
6. Охарактеризована система налоговых льгот, применяемых при налогообложении углеводородного сырья;
7. Внесены предложения по совершенствованию правового регулирования налогообложения углеводородного сырья.

По результатам решения указанных задач диссертантом сформулированы научные представления о правовом регулировании налогообложения углеводородного сырья, которые обладают новизной.

Работа отличается полнотой содержания, логической последовательностью, аргументированностью и новизной положений, выносимых на защиту, уместным применением общенаучных методов и методов юридической науки, включая проведенный ретроспективный правовой анализ системы обязательных платежей в сфере недропользования.

При подготовке диссертации автор изучил впечатляющий объем источников - это российские и иностранные научные труды, новейшая отечественная судебная практика, данные государственных органов и статистика.

В целях развития доктрины финансового права в положении 1, выносимом на защиту, разработано авторское определение понятия «налогообложение недропользования», под которым предлагается понимать деятельность государства по установлению налогов и сборов, которые обязательны к уплате лицами, осуществляющими налогооблагаемые виды пользования недрами в соответствии с законодательством РФ, и которые

включают в себя действия (добыча, извлечение) с полезными ископаемыми (их производными) для целей последующего использования их полезных свойств в хозяйственной деятельности.

В положении 4, выносимом на защиту, автором убедительно обоснован, комплексный характер правоспособности плательщиков НДС, добывающих углеводородное сырье элементы как налоговой правоспособности, так и правоспособности по горному праву (горная правоспособность). При этом налоговая правоспособность является производной от горной правоспособности, поскольку налогообложение связывается с результатом лицензируемой деятельности в сфере недропользования — добычи углеводородного сырья.

Процесс недропользования с участием плательщика НДС включает в себя такие стадии, как: постановка на налоговый учет, получение лицензии с правом на добычу определенного вида углеводородного сырья на определенном участке недр, добыча полезного ископаемого с доведением его до состояния, соответствующего определенному стандарту, исчисление и уплата соответствующей суммы НДС.

Несомненной новизной и практической значимостью обладает положение 5 выносимое на защиту, в котором предложено закрепить в ст. 11.1 НК РФ общее понятие «потери углеводородного сырья», для целей налогообложения, а также разграничить между собой понятия фактических, нормативных и технологических потерь применительно к каждой разновидности углеводородного сырья. На основе анализа правоприменительной практики автор обоснованно пришел к выводу о том, применение прямого метода учета количества углеводородного сырья позволяет учесть налогоплательщику фактические потери, при этом спорным является момент учета таких потерь при косвенном методе. Так как прямого указания в законодательстве на возможность либо невозможность учета фактических потерь не установлено, это привело к необходимости

формулировки ответа на данный вопрос судебной практикой (стр. 102 работы).

В положении 5 автор предложил и углубил развитие теоретических подходов к разграничению объекта и предмета НДС и справедливо сделал вывод о необходимости разработки национальных стандартов, которые позволили бы устранить существующие пробелы в правовом регулировании, т.к. существующие государственные стандарты - ГОСТ Р 51858-2002 - используемые налогоплательщиками в целях исчисления и уплаты НДС, не позволяют восполнить пробелы в определении разновидностей углеводородного сырья для целей налогообложения,

Автором проведен глубокий анализ обязательных элементов НДС, сделаны важные выводы, касающиеся необходимости совершенствования юридической техники, в части определения объекта налога, применения терминологии и прочих обязательных элементов закона о налоге. Так на стр. 88 работы автор подчеркивает, что определяя только понятие «добытое полезное ископаемое» и перечисляя его разновидности, законодатель подчеркивает важность именно момента добычи полезного ископаемого, не выделяя отдельно термин «полезное ископаемое», ведь именно когда полезное ископаемое добыто, оно может стать объектом налога на добычу полезных ископаемых. При этом понятие «добытое полезное ископаемое» существенно отличается от понятия «полезное ископаемое», что вызвано попытками законодателя выделить в нем все признаки, свойственные объекту.

В развитие анализа обязательных элементов НДС Е.В.Корнева делает вывод, о том что определение налоговой базы при добыче углеводородного сырья на новом морском месторождении осуществляется исходя из его стоимости. В соответствии со ст. 11.1 НК РФ к новым морским относятся месторождения, добыча сырья на которых началась с 1 января 2016 года либо еще не была определена на указанную дату. ( стр. 106 работы).

Особо следует отметить предложенный подход Е.В. Корневой к оценке эффективности налоговых льгот через их систематизацию и классификацию. (п. 2.3 работы). Проведенный в работе анализ структуры налоговых льгот применяемые при добыче углеводородного сырья с последующей их классификацией позволил автору сформулировать положение 8, выносимое на защиту в котором предложено предоставление налогового вычета как величины фактически оплаченных сумм расходов, произведенных компаниями для разработки и применения технологий, снижающих негативное воздействие на окружающую среду, при добыче и переработке углеводородного сырья.

Однако, проведенная работа, несмотря на ее достоинства не лишена отдельных недостатков, что позволило сформулировать ряд замечаний.

1. В положении 1, выносимом на защиту, предложено авторское определение понятия «налогообложение недропользования» (стр. 2 автореферата). Представляется, что деятельность государства по налогообложению включает не только установление тех или иных налогов, но и их введение и взимание.

2. Автором предложено в положении 8, выносимом на защиту рассмотреть вопрос об установлении налоговых льгот в виде предоставления налогового вычета как величины фактически оплаченных сумм расходов, произведенных компаниями для разработки и применения технологий, снижающих негативное воздействие на окружающую среду, при добыче и переработке углеводородного сырья. Можно справедливо согласиться с автором, что введение данной налоговой льготы фактически позволит реализовать экологическую функцию НДС. Представляется, что данный вопрос следует согласовать с главой 25 НК РФ налогом на прибыль, поскольку эти расходы включаются при исчислении прибыли. Одновременный учет «экологических расходов» и в налоге на прибыль и в



НДПИ – безусловно будет способствовать внедрению новых «зеленых технологий», но приведет к снижению фискальной функции НДПИ.

3. Автору следовало уделить больше внимания техническому оформлению работы.

Указанные замечания не влияют на общую положительную оценку работы в целом. Поставленные автором цели исследования достигнуты, задачи решены и согласованы со структурой работы.

Предложенные автором диссертации решения аргументированы и оценены по сравнению с другими известными решениями.

Исследование Е.В. Корневой решает новую научную задачу, связанную с совершенствованием правового регулирования налогообложения углеводородного сырья и тем самым соответствует требованиям, предъявляемым к диссертационным исследованиям на соискание ученой степени кандидата юридических наук.

Основные научные результаты диссертации опубликованы в рецензируемых научных изданиях. Автореферат и опубликованные научные статьи адекватно отражают тематику и основные положения работы.

Положения, вынесенные автором на защиту, апробированы в опубликованных автором по теме исследования научных трудах

Таким образом, Е.В. Корнева подготовила самостоятельное исследование, обладающее внутренним единством, логической структурой, содержащее положения, отвечающие признакам новизны, в работе получены новые научные результаты, что свидетельствует о личном вкладе автора диссертации в науку и имеет существенное значение для дальнейшего развития финансового права как науки, так и отрасли права.

Работа соответствует профилю научной специальности 12. 00.04, а также критериям, предъявляемым к диссертациям на соискание ученой

степени кандидата наук, установленным разделом II постановлением Правительства РФ от 24 сентября 2013 г. № 842.

Автор диссертации Корнева Екатерина Вячеславовна заслуживает присуждения ученой степени кандидата юридических наук по специальности.

Отзыв подготовлен кандидатом юридических наук, доцентом кафедры гражданско-правовых дисциплин ФГКОУ ВО «Московская академия Следственного комитета» Моисеенко Мариной Анатольевной

05 сентября 2022 года

Моисеенко М.А. 

Адрес 125080, г. Москва

ул. Врубеля д.12,

8(499) 750-10-58

akskrf@yandex.ru

