



Проблемы налогового правоприменения и их влияние на финансово-хозяйственную деятельность налогоплательщиков

Школик О.А., к.э.н., доцент кафедры социально-экономических дисциплин
Уральский юридический институт МВД России, Екатеринбург, Россия

Аннотация. В статье отражены результаты исследования ошибок в практике правоприменения налогового законодательства, возникающих из этого налоговых споров, в свете законодательных изменений налогообложения добычи полезных ископаемых, связанных с введением корректирующих коэффициентов, повышающих или понижающих налоговую нагрузку на недропользователей. Рассматриваются вопросы арбитражного судопроизводства, в разрезе позиций налогоплательщиков и налоговых органов, а также позиций судебных органов по данным категориям налоговых споров. Центральным элементом исследования, на котором фокусируется внимание автора, является анализ правовых норм налогового законодательства, определяющих объекты налогообложения, порядок расчета налогооблагаемой базы, а также величины налоговых ставок и значения рентных коэффициентов, применимых к концентратам, содержащим драгоценные металлы с точки зрения роста налоговой нагрузки на экономических субъектах.

Ключевые слова: НДС; добыча полезных ископаемых; налоговые ставки; рентный коэффициент; налоговые правонарушения; налоговые споры.

Problems of tax enforcement and their impact on the financial and economic activities of taxpayers

Shkolik O.A., Associate Professor of the Department of socio-economic disciplines
Ural Law Institute of the Ministry of Internal Affairs of Russia, Yekaterinburg, Russia

Annotation. The article reflects the results of a study of tax disputes arising in the taxation of mineral extraction in the light of legislative changes related to the introduction of corrective coefficients that increase or decrease the tax burden on subsoil users. The issues of arbitration proceedings are considered in the context of the positions of taxpayers and tax authorities, as well as the positions of judicial authorities on these categories of tax disputes. The central element of the study, which focuses the author's attention, is the analysis of the legal norms of tax legislation that determine the objects of taxation, the procedure for calculating the tax base, as well as the values of tax rates and rental coefficients applicable to concentrates containing precious metals from the point of view of the growth of the tax burden on economic entities.

Key words: mineral extraction tax; tax rates; rental coefficient; tax offenses; tax disputes.

Современные взгляды исследователей и практиков относительно теории правового государства, несмотря на высокий уровень дискуссионности о постулатах данной теории и сущности категории «правовое государство», в конечном итоге укладывается в несколько фундаментальных тезисов, в соответствии с которыми правовое государство характеризуется как политико-территориальная организация общества, функционирующая на принципах:

- 1) верховенства права во всех сферах проявления общественной и политической жизнедеятельности;
- 2) равенства правовых субъектов – участников публичных правоотношений, по объему предоставленных им прав и возложенных на них обязанностей;
- 3) гарантия и защита прав и свобод субъектов права;
- 4) взаимная ответственность личности и государства;
- 5) разделение властей.

В публичных правоотношениях, складывающихся в области финансов, т.е. в бюджетной и налоговой сферах, принципы правового государства воплощаются в нормах конституционного, бюджетного, налогового и

арбитражно-процессуального законодательства и не только [1]. В отечественном конституционном законодательстве принципы правового государства, нашли свое выражение прежде всего в статье 57 Конституции РФ, в соответствии с которой каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. В налоговом законодательстве также, принципы правового государства выразились в нормах общей части НК РФ, в частности в ст. 3 НК РФ. Во-первых, это в закреплении фундаментального положения, что признание всеобщности и равенства налогообложения является незыблемым базисом налогового законодательства. Во-вторых, в закреплении положения о недискриминационном характере установления налогов и сборов вне зависимости от любых критериев. Ну и в-третьих, в закреплении положений о недопустимости ограничения или создания препятствий для осуществления не запрещенной законом экономической деятельности граждан и юридических лиц, путем установления препятствующих налогов и сборов.

Помимо этого, принципы правового государства нашли свое выражение в разделе VII НК РФ и главы 24 АПК РФ, регулирующих вопросы гарантий и защиты прав субъектов налоговых правоотношений [2]. В частности, ст. 137 НК РФ закрепляет незыблемые права налогоплательщиков на обжалование действий (бездействий) со стороны сотрудников налоговых органов или вынесенных налоговыми органами актов ненормативного характера, в том случае по мнению налогоплательщика в этом выражается нарушение его прав.

В 2020 году государство приступило к серьезному реформированию правового регулирования отношений, складывающихся в области налогообложения недропользователей, точнее той части хозяйствующих субъектов, которые осуществляют предпринимательскую деятельность, связанную с добычей полезных ископаемых, и соответственно, подпадающих под действие главы 26 НК РФ – налог на добычу полезных ископаемых. Главными новациями, внесенными в налоговое законодательство в ходе реформирования, явилось введение различных корректирующих коэффициентов, некоторая часть из которых существенно изменяла объем

налогового бремени возлагаемого на недропользователей, занимающихся добычей тех или иных полезных ископаемых.¹ Одной из самых проблемных и спорных новаций оказалось введение рентного коэффициента (Крента), целевое назначение которого заключается в том, что при налогообложении деятельности по добыче некоторых полезных ископаемых, а также отдельных руд, содержащих металлы, установленная ставка налога корректируется на величину этого коэффициента. При этом, нормы гл. 26 НК РФ предусматривают несколько видов рентного коэффициента (стандартный и исключительный), и естественно, несколько значений (от 0,2 до 7) данного финансового мультипликатора. Например, согласно ст. 342.8 НК РФ, значение стандартного коэффициента Крента равно 3,5 (трем с половиной), а применительно к отдельным видам руд (фосфоритовых, апатитовых и апатит-нефелиновых) значение рентного коэффициента равно 7 (семи), или например, в отношении твердых ископаемых недр в виде концентратов или любых иных добычных полупродуктов, содержащих золото или содержащих серебро, рентный коэффициент принимается равным 1 (единице).

Здесь сразу нужно отметить, что в части правовых основ налогообложения добычи полезных ископаемых, указанные новации не внесли абсолютно ничего, поскольку данные нововведения касаются сугубо финансовых вопросов – методики расчета стоимости налогового обязательства (суммы налога), а в конечном итоге величины налогового бремени. Тем не менее правоприменительная практика этих новых положений налогового законодательства продемонстрировала зыбкость и неустойчивость соблюдения принципов правового государства в сфере налогообложения добычи полезных ископаемых. Свободная квалификация новых положений налогового законодательства федеральными органами исполнительной власти, в лице Федеральной налоговой службы и ее территориальных подразделений, привели к нарушению основного принципа правового государства – верховенства права,

¹ См, например: Федеральный закон от 15 октября 2020 г. N 342-ФЗ "О внесении изменений в главы 25.4 и 26 части второй Налогового кодекса Российской Федерации // Российская газета от 20 октября 2020 г. N 236.

а дальнейшее развитие ситуации в рамках и арбитражного судопроизводства, продемонстрировавшее единение исполнительной и судебной ветвей власти в вопросах нарушения прав налогоплательщиков, в некоторой степени поставило под сомнение и последний из указанных выше принципов.

Наиболее широко и конкретно суть данной проблемы раскрывается на примере экономических споров по административным правоотношениям, рассматриваемых арбитражными судами в рамках дела № А60-42662/2022 и дела № А60-43970/2022. Указанные дела касаются налогового спора, возникшего между одними и теми же сторонами, в отношении одного объекта налогообложения, но в отношении разных налоговых периодов, в рамках которых действовали несколько разные нормы, регулирующие применение рентного коэффициента.

Вкратце, суть спора состоит в том, что налогоплательщик и налоговый орган диаметрально противоположно квалифицируют содержание правовых норм при налогообложении добычи драгоценных металлов.

Результатом производственной деятельности налогоплательщика выступает добытое полезное ископаемое – шлиховой концентрат. По сути, шлиховой концентрат – это обогащенная природная масса, содержащая металлы в концентрированном состоянии. Говоря простыми словами, это такой результат добычи и последующего обогащения сырья, добытого из недр, в котором содержание полезных компонентов выше, чем в исходном (первоначально добытом) сырье. При этом нужно понимать, что термин «обогащение» вводит в заблуждение простого обывателя, далекого от технических или геологических наук. Фактически, обогащение представляет собой процесс обеднения сырья на примеси, т.е. процесс частичного очищения сырья от примесей. С точки зрения содержания концентрат, добытый налогоплательщиком, содержит в себе набор драгоценных металлов (золото, платину, иридий, родий и палладий). Однако с точки зрения химических свойств и физического состояния это единая и неделимая масса, из которой драгоценные металлы, представляющие, по сути, основные, но не единственные полезные компоненты, могут быть извлечены

(обособлены) только путем дальнейшей, но уже не добычной, а промышленной переработки на предприятии, осуществляющем необходимые технологические процессы — аффинаж. С точки зрения отраслевых стандартов этот полупродукт именуется «платина шлиховая», что в свою очередь подразумевает, что это получаемый из минерального сырья, в ходе его обогащения гравитационными методами, промежуточный продукт добычной деятельности.

Юридические факты о том, какая деятельность осуществляется налогоплательщиком и какой вид полезного ископаемого им добывается, а также иные фактические обстоятельства дела подтверждаются соответствующей договорной документацией, экспертными заключениями, а также технической документацией, утвержденной профильными государственными органами и уполномоченными государственными учреждениями.

При определении своих налоговых обязательств по данному налогу налогоплательщик исходит из того, что согласно пп. 13 п. 2 ст. 337 НК РФ, объектами налогообложения, являются полупродукты, содержащие в себе один или несколько драгоценных металлов (золото, серебро, платина, палладий, иридий, родий, рутений, осмий), получаемые по завершении комплекса операций по добыче драгоценных металлов. Согласно информации Министерства финансов РФ, которые оно привело в письме от 27.04.2022 № 03-06-06-01/38684, к таким полупродуктам относятся шлиховые концентраты — шлиховая платина и шлиховое золото, лигатурное и черновое золото, а также различные виды иных металлических концентратов и полупродуктов, при этом одной из квалифицирующих характеристик является то, что содержащиеся в них металлы, относятся к категории драгоценных.

При этом согласно пп.5 п.2 ст. 342 НК РФ, при добыче концентратов и других полупродуктов, содержащих золото налогообложение производится по ставке 6% умноженной на рентный коэффициент, который свою очередь принимается равным 1 (единице) в отношении концентратов и других полупродуктов, содержащих золото, в силу пп. 2 п.3 ст. 342.8 НК РФ.

В свою очередь, налоговый орган исходил из положений пп.6 п.2 ст. 342 НК РФ, при добыче концентратов и других полупродуктов, содержащих драгоценные металлы (за исключением золота) налогообложение производится по ставке 6,5% умноженной на рентный коэффициент, который свою очередь принимается равным 3,5 (три с половиной) в отношении концентратов и других полупродуктов, содержащих золото, в силу п.1 ст. 342.8 НК РФ. Иными словами, налоговый орган единый продукт – концентрат – условно разделил на две части по стоимостным долям: золото отдельно, платина и металлы платиновой группы отдельно. В части золота он применил рентный коэффициент 1, а в части платины и металлов платиновой группы – повышающий рентный коэффициент размере 3,5. Соответственно, на эту часть единого продукта налоговый орган доначислил сумму НДС и привлек налогоплательщика к ответственности.

Между тем, нужно учитывать, что в своем Письме от 7 декабря 2020 г. № 03-06-06-01/106678, Минфин, по существу, привел разъяснение целей введения в НК РФ повышенного рентного коэффициента в размере 3,5. Так, в частности, разработчиком данных новаций заявлено, что в сфере налогообложения добычи полезных ископаемых имеются серьезные финансово-экономические диспропорции. Так, в выручке российских добычных компаний, осуществляющих добычу твердых полезных ископаемых, уровень налоговой нагрузки по НДС составляет около 0,6 процента, в то время как в среднем, по миру уровень фискального изъятия горной ренты от добычной деятельности, в среднем составляет от 3% до 4 % процентов их выручки. Более того, по расчетам министерства несоразмерное налоговое бремя ложится на российские компании компаний, осуществляющие добычу драгоценных металлов и камней, а также на отечественных добытчиков углеводородного сырья. В первом случае уровень изъятия находится в пределах от 6% до 8%, а во втором, зависимости от мировых цен на нефть, может достигать и 50%. Поэтому, данное профильное ведомство, в целях обеспечения макроэкономической стабильности и сбалансированности федерального бюджета предложило ввести указанный рентный коэффициент, рассчитывая на увеличение эффективной ставки по этому

налогу до 2%, максимум 3%, что в конечном итоге будет соответствовать мировой практике.

Таким образом, абсолютно очевидно том, что целью федеральных органов исполнительной власти РФ в сфере финансов и бюджета, по чьей инициативе и при непосредственном участии которых принималось решение о введении в НК РФ рентного коэффициента в размере 3,5, не являлось применение этого коэффициента к тем налогоплательщикам, которые добывают полезные ископаемые, содержащие драгоценные металлы и камни, и для которых ставка НДС составляет от 6 до 8 процентов [3].

В последующем арбитражные суды первой и апелляционной инстанции рассмотрев указанные дела пришли к абсолютно противоположным доводам, однако оставив решения налогового органа в силе.

В частности, суды первой инстанции в своих решениях пришли к выводу, что для целей налогообложения, термины «содержащий золото» и «содержащий серебро», предполагают, что такой полупродукт «может быть только золотым, серебряным, золотосеребряным, наличие в таком концентрате металлов платиновой группы исключается, при этом применение рентного коэффициента в размере 1 для золотоплатинового или серебряно-платинового концентратов не предусмотрено»², а следовательно в действиях налогового органа нет нарушения прав налогоплательщика.

Суд апелляционной инстанции пришел к несколько иному выводу, что добытый налогоплательщиком концентрат является платиносодержащим, по наименованию основного драгоценного металла, содержание золота в концентрате составляет «незначительную долю», а следовательно, к нему не может применяться пп.5 п.2 ст. 342 и пп. 2 п.3 ст. 342.8 НК РФ. Более того, суд указал, что позиция налогоплательщика основана на буквальном толковании п. 2 ст. 342 и п. 3 статьи 342.8 НК РФ, без учета норм НК РФ, которые

² См.: Решение Арбитражного суда Свердловской области по делу А60-43970/2022.

определяют виды добытых полезных ископаемых, а также налоговую базу, в связи с чем признается неверной.

Таким образом обе судебные инстанции посчитали, что вместо коэффициента 1 подлежит применению повышающий коэффициент 3,5 концентрат, добываемый Обществом, не является «содержащим золото», поскольку помимо золота там присутствуют металлы платиновой группы (суд первой инстанции), либо не является «содержащим золото», поскольку, хотя золото есть, но его в концентрате «мало» (суд апелляционной инстанции). Однако обе инстанции установили наличие золота в концентрате. Таким образом, судебные инстанции согласились, что можно разделить единый объект налогообложения на две условные части и что каждая должна облагаться НДС по отдельности. Сразу отметим, что данные позиции противоречат судебной практике, которая сформировалась за предшествующие года.³

Авторская позиция сводится к тому, что в рамках рассмотрения указанных споров судебными инстанциями допущены судебные ошибки, которые выразились в нарушении норм материального права (НК РФ). Данное авторское утверждение основано на ниже приведенных доводах.

Подп. 13 п. 2 ст. 337 НК РФ определяет добытое полезное ископаемое как одно целое – концентрат, содержащий один или несколько драгоценных металлов, а не как отдельные драгоценные металлы, содержащиеся в добытом концентрате. Налоговая база по НДС для концентрата определяется как его стоимость (подп. 1 п. 2 ст. 338 НК РФ). Она рассчитывается исходя из сложившихся у налогоплательщика цен реализации химически чистого металла без учета НДС, уменьшенных на расходы налогоплательщика по его аффинажу и доставке до получателя (п. 5 ст. 340 НК РФ). Таким образом, содержание металлов в концентрате учитывается только при подсчете его общей стоимости (налоговой базы) [4].

³ См, например: Постановление Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 26 февраля 2014 г. № Ф03-6718/13; Решение Арбитражного суда Красноярского края от 21 октября 2014 г. по делу № А33-15595/2014; Постановление Третьего арбитражного апелляционного суда от 17 февраля 2015 г. № 03АП-6755/14.

В пп. 2 п. 3 ст. 342.8 НК РФ содержится перечень полезных ископаемых, в отношении которых рентный коэффициент принимается равным 1. К ним отнесены концентраты, содержащие золото. Таким образом, спорный правовой вопрос, которые надлежало решить судам, состоит в том, является ли добытое налогоплательщиком полезное ископаемое – «концентратом, содержащим золото». Если является, то ко всей налоговой базе, т.е. полной стоимости всего концентрата, должна применяться соответствующая ставка 6% и рентный коэффициент равный 1. В свою очередь, судами установлено, что добытый концентрат содержит несколько драгоценных металлов, включая золото. Из того, что в концентрате содержатся и другие драгоценные металлы, не следует, что такой концентрат не содержит золото. Такой подход не соответствует определению добытого полезного ископаемого согласно подп. 13 п. 2 ст. 337 НК РФ, который предусматривает содержание в концентрате как одного, так и нескольких драгоценных металлов, включая золото.

Довод суда апелляционной инстанции о том, что позиция налогоплательщика является неверной, т.к. основана на буквальном, а не системном толковании норм НК РФ, является не состоятельной, т.к. не соответствует правовой позиции, отраженной в Постановлении КС РФ от 23.05.2013 № 11-П. В нем в частности отражено, что абсолютно все участники налоговых правоотношений, будь то налогоплательщики или государственные правоприменители должны исходить прежде всего именно из буквального толкования норм налогового законодательства. По мнению Конституционного суда РФ, это естественным образом вытекает из того, что налоговые правоотношения основаны на императивном методе регулирования, которые требуют строгого следования тексту налоговой нормы. Таким образом, отказ суда апелляционной инстанции применить норму подп. 2 п. 3 ст. 348.2 НК РФ в её буквальном истолковании противоречит указанной правовой позиции КС РФ и правовым нормам, лежащим в ее основе: статье 57 Конституции Российской Федерации и статьям 2 и 3 НК РФ.

Судом первой инстанции неправильно применены нормы материального права: проведена замена терминов, используемых в тексте НК РФ («концентраты и другие полупродукты, содержащие золото»), на термины, которых в НК РФ нет (золотой, серебряный, золотосеребряный концентрат). В результате чего им была допущена ошибка в суждении, что по некому правовому определению, в концентрате, содержащем золото, исключается наличие иных полезных компонентов, в данном случае металлов платиновой группы.

Ошибку, допущенную судом первой инстанции, на следующем этапе арбитражного судопроизводства, попытался исправить суд апелляционной инстанции. Прежде всего, суд согласился с налогоплательщиком, что добытым полезным ископаемым являются концентраты, содержащие один или несколько драгоценных металлов, а не химически чистые металлы, получаемые по итогам аффинажа, но указал, что концентрат, добытый Обществом, не может быть признан «концентратом, содержащим золото», поскольку основным драгоценным металлом, содержащимся в концентрате, является платина, а доля золота является «незначительной». Для того, чтобы как-то обосновать правовую значимость своего тезиса о «незначительной доле золота», суд апелляционной инстанции без правовых оснований сослался на нормативно-технический акт, регулирующий иные общественные отношения и не применимый при исчислении налогов: «ГОСТ Р 52793-2007. Национальный стандарт Российской Федерации. Металлы драгоценные. Термины и определения». В примечании к п. 7 ГОСТа указано, что наименования отдельных типов концентратов могут отражать наличие в них основного драгоценного металла, например, «золотосодержащий концентрат». Ссылка на положения этого ГОСТа была приведена судом в своем решении. Однако судом не принято во внимание, что вопрос о пределах применения указанного ГОСТа для целей НДС был рассмотрен в Постановлении Президиума ВАС РФ от 12.11.2013 № 8090/13. В своих утверждениях Высший арбитражный суд указал, что стандарт рекомендован для применения при проведении работ по стандартизации, в то время как положения налогового законодательства не предусматривают

возможность определять или изменять обязательства налогоплательщика по НДС в зависимости от содержания стандарта. Иными словами, судебные органы необоснованно оценивали налоговые обязательства налогоплательщика исходя из термина «основной драгоценный металл». Нормы главы 26 НК РФ не предусматривают возможность изменения налоговых обязательств в зависимости от того, какой драгоценный металл в добытом концентрате является основным. Следовательно, вывод судов о том, что данное полезное ископаемое не является «концентратом, содержащим золото», в силу его не «основной» роли в концентрате, не соответствует закону и правовой позиции Президиума ВАС РФ о применении вышеуказанного ГОСТа для целей исчисления НДС.

Аналогичная ситуация просматривается и в части утверждения суда апелляционной инстанции о «незначительной» доле золота в добытом концентрате, т.к. оно является субъективным и нормативно не подтвержденным. Напротив, акты технического регулирования золотодобычи в России подтверждают, что имеющегося содержания золота в концентрате, добываемом Обществом, более чем достаточно для признания этого концентрата золотосодержащим. Так, например, Приложением № 18 к распоряжению МПР России от 05.06.2007 № 37-р указано, что, согласно сложившейся отечественной практике, минимальное содержание золота в концентрате составляет 50 грамм на 1 тонну, в то время как из материалов дела следует, что содержание золота в концентрате, добываемом налогоплательщиком, существенно превышает величину, минимально достаточную для признания концентрата золотосодержащим.

Более того, необходимо учесть весьма важный аспект, – если согласиться с доводами и выводами суда первой инстанций, то в этом случае, принятые судебные акты будут противоречить п. 12 ст. 342.8. НК РФ, согласно которому: «В случае, если в отношении добытого полезного ископаемого в соответствии с настоящей статьей рентный коэффициент Крента может принимать несколько значений, в целях налогообложения налогом такого полезного ископаемого используется наименьшее из таких значений». Таким образом, исходя из

положений п. 12 ст. 342.8 НК РФ налоговый орган, а затем и суд первой инстанции, в противоречие собственной позиции о том, что применительно к данному единому объекту налогообложения рентный коэффициент Крента может принимать несколько значений (одновременно 3,5 и 1), приняли противоправные решения, и как результат в нарушение ст. 109 НК РФ налогоплательщик был привлечен к административной ответственности.

Несмотря на раскрытые и проанализированные факты грубого нарушения налогового законодательства со стороны налоговых и судебных органов, ключевой экономической проблемой здесь являются не нарушенные права налогоплательщиков, а то какие результаты принесли эти ошибки и нарушения. Согласно информации самих добывающих предприятий, добыча полупродуктов, содержащих драгоценные металлы, а соответственно и дальнейшее промышленное производство драгоценного металла является для них в краткосрочном периоде нерентабельной, а в долгосрочном периоде – убыточной.⁴ Более того, под влиянием фискального давления, возникшего из-за неправильной квалификации налоговыми и судебными органами изменений в подходах к расчету налоговых обязательств по НДС, хозяйствующие субъекты, результатом добычной деятельности которых является концентрат или иной полупродукт, содержащий не только золото или серебро, но и другие драгоценные металлы, массово приостанавливают свою деятельность.⁵

Библиографический список:

1. Алешкова И.А., Власова Т.В. К вопросу о признаках и принципах правового государства // Аграрное и земельное право. – 2019. – №12 (180).

2. Атжанова Ж.С. Формирование теории правового государства и основные признаки современной конституционной модели правовой

⁴ См., например: В Свердловской области несколько компаний могут заморозить добычу платины // ИА ТАСС. [электронный ресурс] – Режим доступа. – URL: <https://tass.ru/ekonomika/17588013> (Дата обращения: 01.05.2023)

⁵ См., например: Выступление уполномоченного по защите прав предпринимателей в Свердловской области // Коммерсант. [электронный ресурс] – Режим доступа. – URL: <https://www.kommersant.ru/doc/5952320> (Дата обращения: 01.05.2023)

государственности // Социально-экономические явления и процессы. – 2017. – №4.

3. Крутаков Л. Зачем повышать налоги на сырьевые отрасли // Forbes. [электронный ресурс] – Режим доступа. – URL: <https://www.forbes.ru/biznes/410087-zachem-povyshat-nalogi-na-syrevye-otrasli> (Дата обращения: 01.05.2023)

4. Митропольский, П. Б. Проблемы формирования налоговой базы НДС при добыче драгоценных металлов // Налоговая политика и практика. – 2014. – № 9(141). – С. 21-25.

References:

1. Aleshkova I.A., Vlasova T.V. On the question of the signs and principles of the rule of law // Agrarian and land law. – 2019. – №12 (180).

2. Aitzhanova Zh.S. Formation of the theory of the rule of law and the main features of the modern constitutional model of legal statehood // Socio-economic phenomena and processes. – 2017. – №4.

3. Krutakov L. Why raise taxes on raw materials industries // Forbes. [electronic resource] – Access mode. – URL: <https://www.forbes.ru/biznes/410087-zachem-povyshat-nalogi-na-syrevye-otrasli>

4. Mitropolsky, P.B. Problems of formation of the tax base of the mineral extraction tax in the extraction of precious metals // Tax policy and practice. – 2014. – № 9(141). – Pp. 21-25.