

УДК 336.22

Понкратов В. В.

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДОБЫЧИ УГЛЕВОДОРОДНОГО СЫРЬЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Содержатся предложения по совершенствованию системы налогообложения добычи нефти и газа в Российской Федерации. Также проведен анализ роли нефтегазовой отрасли в развитии российской экономики и формировании доходов бюджета.

Ключевые слова: налог на добычу полезных ископаемых, экспортная пошлина, налогообложение углеводородного сырья

В 2012 г. добыча нефти в России составила 516 млн т, что на 0,89 % выше, чем в 2011 г. (прирост произошел в первую очередь за счет ввода крупных месторождений); экспорт нефти – 239,6 млн т – на 0,8 % ниже уровня 2011 г.; средняя цена нефти – 110,4 дол. США/бар. Согласно данным Федеральной таможенной службы РФ в январе – ноябре 2012 г. общий объем экспорта товаров из Российской Федерации в стоимостном выражении равнялся 477,53 млрд дол. США, в том числе: нефть сырая – 165,65 млрд, нефтепродукты – 93,99 млрд, газ природный – 55,95 млрд дол. США. Таким образом, углеводородное сырье и продукты его переработки составляют 66,1 % российского экспорта. Это означает, что российская экономика по-прежнему основывается на сырьевой базе и ориентирована на экспорт энергоносителей.

В консолидированный бюджет Российской Федерации в 2012 г. поступило 10 954 млрд руб. налогов, или на 12,8 % больше, чем в 2011 г. (таблица).

Т а б л и ц а

Поступление доходов от добычи нефти и газа в бюджетную систему Российской Федерации, млрд руб.

№ п/п	Показатели	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2012/ 2011, %
1	Администрируемые ФНС доходы консолидированного бюджета РФ	7 360,2	7 948,9	6 288,3	7 695,8	9 720,0	10 954,0	112,7
2	НДПИ, в том числе:	1 194,7	1 708,0	1 053,8	1 406,3	2 046,9	2 459,4	120,2
2.1	нефть	1 070,9	1 571,6	934,3	1 266,8	1 845,8	2 132,6	115,5
2.2	природный газ	96,3	90,5	75,0	85,1	136,3	257,4	188,8
2.3	газовый конденсат	8,1	8,8	6,9	9,4	6,4	9,8	153,1

Составлено по данным Министерства финансов России, Федеральной налоговой службы России и расчетам автора.

Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ) в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2012 г. составил 2459,4 млрд руб., или на 20,2 % больше, чем в 2011 г., что обусловлено ростом цены на нефть (с 107,8 дол. США в среднем за 2011 г. до 110,7 дол. США в 2012 г., или на 2,7 %), а также индексацией ставки НДПИ при добыче нефти и газа горючего природного.

Доля НДПИ в консолидированном бюджете России значительна, но не доминирующая – складывается обманчивое впечатление, что бюджет не столь зависим от углеводородных доходов. Ситуация меняется, если добавить в бюджетное уравнение экспортную пошлину на вывоз нефти, нефтепродуктов и газа. Напомню, что в 2005 г. она была исключена из состава налогов и теперь учитывается в разделе “Доходы от внешнеэкономической деятельности”. В 2011 г. сумма вывозной таможенной пошлины на нефть сырую составила 2332,4 млрд руб., на газ природный – 384,4 млрд, вывозные таможенные пошлины на товары, выработанные из нефти, принесли в федеральный бюджет 936,5 млрд руб. За тот же период прочие пошлины (на вывоз металлов, вооружений, древесины, продукции легкой промышленности, сельского хозяйства и прочих отраслей российской промышленности) составили лишь 57 млрд руб.

Согласно Основным направлениям бюджетной политики на 2013 год и плановый период 2014–2015 годов, доля нефтегазовых доходов заложена на уровне 47 %, что соответствует докризисным показателям и свидетельствует о критической зависимости бюджета от ценовой конъюнктуры на рынках углеводородного сырья. Учитывая нарастание неопределенности относительно ценовой конъюнктуры рынка углеводородов, появляются серьезные угрозы финансовой стабильности государства и экономическому росту в целом. Следует отметить, что последние десятилетия биржевые цены на нефть изменяются по законам рынка производных финансовых инструментов, а не рынка традиционных сырьевых товаров, поэтому практически невозможно прогнозировать их динамику с достаточной степенью вероятности [1].

Для нефтегазового комплекса промышленности России характерны следующие проблемы:

- нерациональное недропользование (низкие коэффициенты извлечения нефти и газа), отсутствие комплексных технологий добычи углеводородов (сжигание попутного нефтяного газа);
- приближающееся истощение основных нефтяных и газовых месторождений Западно-Сибирской нефтегазоносной провинции;
- рост себестоимости добычи углеводородов в новых провинциях;
- наличие инфраструктурных ограничений, в том числе для диверсификации экспортных поставок углеводородов;
- высокий износ основных фондов транспортной инфраструктуры и перерабатывающей промышленности;
- низкая глубина переработки.

Поддержание достигнутых объемов добычи углеводородов потребует разработки:

- месторождений в новых нефтегазоносных провинциях, где отсутствует необходимая инфраструктура (в том числе – шельфы северных и дальневосточных морей, территории севернее 65° северной широты);
- трудноизвлекаемых залежей нефти, в частности высоковязкой; газоконденсатных месторождений ачимовских и валанжинских залежей; месторождений сланцевого газа, низконапорного газа, высокосернистого газа, а также месторождений с высокой долей содержания гелия.

Налоговая политика государства оказывает значительное влияние на развитие нефтегазодобывающего сектора экономики, распределение доходов от добычи минеральных ресурсов и принятие решений об инвестициях. При разработке эффективного режима налогообложения минерального сектора необходимо учитывать его специфику, а также потребности потенциальных инвесторов и критерии принятия ими решений.

Помимо общих налогов и сборов, уплачиваемых любым хозяйствующим субъектом при осуществлении деятельности в России (налог на прибыль, налог на добавленную стоимость, единый социальный налог, налог на доходы физических лиц и пр.), компания, производящая добычу полезных ископаемых, обязана уплачивать ряд специальных налогов. Их систему образуют НДС, а также ряд платежей, предусмотренных Законом РФ «О недрах» от 21.01.1992 № 2395-1. Кроме того, при совершении экспортных операций с добытыми полезными ископаемыми уплачивается таможенная пошлина на условиях, утвержденных таможенным законодательством. Специальный налоговый режим установлен для лиц, с которыми было заключено соглашение о разделе продукции.

Главный итог реформирования российской системы налогообложения нефтяных компаний в течение минувшего десятилетия – усилившееся перераспределение доходов от добычи нефти в пользу государства. По оценке специалистов РБК, за 1999–2012 гг. налоговая нагрузка на выручку нефтяных компаний выросла с 20 до 55 %, на прибыль – с 32 до 81 %. При цене 70 дол. США/бар. Urals в бюджет поступает около 65 % выручки только в форме НДС и экспортной пошлины, не считая других налогов. При удорожании барреля нефти с 30 до 90 дол. США часть выручки, остающаяся у нефтяников после уплаты пошлины и НДС, увеличивается всего на 7,8 дол. США / бар. (с 19,5 до 27,3 дол. США).

С 2009 г. не облагаемый НДС уровень повышен с 9 до 15 дол. США / бар. нефти. Ставка налога на прибыль снижена с 24 до 20 %, в три раза увеличена амортизационная премия. Нефть новых месторождений Восточной Сибири освобождена от уплаты экспортной пошлины.

Для НДС характерно доминирование фискальной функции. Это обусловлено, в первую очередь, высокой степенью зависимости российской экономики в целом и доходов бюджета в частности от сырьевого экспорта. Многие недропользователи в России в настоящее время эксплуатируют низкорентабельные месторождения, что в условиях единого подхода к визи-

манию платежей удорожает себестоимость добычи, не обеспечивает ее прироста и эффективности и, в свою очередь, ведет к снижению сбора налогов.

Уровень совокупной налоговой нагрузки на нефтегазовые компании существенно превышает аналогичный показатель компаний других отраслей экономики. Это связано с действующей налоговой политикой государства. До определенного уровня повышенную налоговую нагрузку на нефтедобывающие компании следует воспринимать как стремление государства изъять природную ренту, возникающую у компании-недропользователя при добыче углеводородного сырья. С помощью рентных доходов необходимо придать импульс технологическому развитию отечественной экономики, отходу ее от узкой топливно-сырьевой специализации в мировом разделении труда.

Ревизия использования природной ренты не должна подрывать конкурентоспособность топливно-сырьевых отраслей. Следует искать баланс между интересами государства и бизнеса. В интересах общества стимулировать привлечение инвестиций, повышающих отдачу от природно-ресурсного потенциала экономики. Факт принадлежности этой ренты к государственной собственности не означает, что интерес общества состоит в максимальном ее изъятии из рентообразующих отраслей. Долгосрочным целям и государства, и бизнеса отвечает реинвестирование части природной ренты самими отраслями.

По нашему мнению, система налогообложения доходов от добычи нефти в Российской Федерации может быть основана на следующих инструментах:

1. Налог на добычу полезных ископаемых. Необходимо вернуть НДС характер роялти, то есть платежа собственнику ресурса за пользование данным ресурсом – добычу нефти из недр Российской Федерации. По экономическому содержанию он представляет собой сбор, а не налог, так как носит выраженный возмездный характер. Необходимо отказаться от существующей в настоящее время привязки к мировым ценам на нефть. В данном случае следует несколько повысить базовую ставку НДС и перенести основной фискальный эффект на механизм вывозной таможенной пошлины на нефть и продукты ее переработки. В то же время это может стать невыгодно для отрасли при резком снижении цены на нефть и потребует оперативных действий со стороны правительства и законодателей. Текущей экономической ситуации соответствует ставка НДС в интервале 2800–3300 руб. за тонну добытой нефти. Следует расширить льготы в отношении добычи трудноизвлекаемых запасов нефти.
2. Налог на прибыль. Базовый налог российской налоговой системы, уплачиваемый всеми хозяйствующими субъектами (кроме работающих на специальных режимах налогообложения) при возникновении объекта налогообложения – прибыли. Необходимо рассмотреть возможность введения в российское налоговое законодательство налоговой льготы в виде скидки на истощение недр. Развитые страны активно применяют подобный механизм с целью поддержания рентабельности

производства и уменьшения налогообложения прибыли отдельных отраслей добывающей промышленности.

3. Экспортная пошлина. При реализации за рубеж добытого углеводородного сырья у компании возникает дополнительный доход ввиду существенной разницы между внутренними и мировыми ценами на энергоносители. Нужно расширить верхнюю границу интервала мировой цены нефти в установленной п. 4 ст. 3 Закона РФ “О таможенном тарифе” от 21.05.1993 № 5003-1 формуле, добавив еще несколько интервалов изменения: например, от 182,5 до 290 дол. США/т; от 290 до 450; от 450 до 600 дол. США/т и свыше 600 дол. США/т. Это позволит действующему механизму эффективнее работать при существующем и прогнозируемом на среднесрочную перспективу уровне мировых цен на нефть – около 75 дол. США/бар. (546 дол. США/т), а также снизить эффект выхолащивания при тенденции возрастания доли таможенной пошлины в экспортной цене. При мировой цене нефти 546 дол. США/т применение настоящих предложений позволит взимать вывозную экспортную пошлину на нефть в размере 302 дол. США/т, или 52,4 % экспортной цены нефти. При действующей методике определения вывозная таможенная пошлина на нефть составит 268 дол. США/т, или 48,74 % экспортной цены. Таким образом, государство получит дополнительные доходы в размере 34 дол. США/т, или 8,4 млрд дол. США в год (при объеме экспорта на уровне 2012 г.).
4. Система платежей, установленная Законом РФ “О недрах” – ренталис. Данная система может быть дополнена платежом за право добычи полезного ископаемого, учитывающим горно-геологические и технико-экономические критерии разработки месторождения. Либо второй вариант – существенное повышение эффективности оценки и изъятия рентных доходов через механизм предоставления лицензий на право добычи полезных ископаемых [2].

Для изъятия ресурсной ренты и создания благоприятного инвестиционного климата целесообразно продолжить дифференциацию НДС по нефти, а также применительно к добыче природного газа.

Налоговая нагрузка (по доле налогов в выручке) на компании газовой отрасли составляет 29–36 %. Рентабельность их деятельности – 17–21 %. Вследствие анализа существующей системы государственного регулирования газовой промышленности России можно утверждать, что на сегодняшний день государство использует уникальный альтернативный механизм изъятия дифференциальной горной ренты – в условиях государственно регулируемых цен на газ (сравнение с уровнем цен в зарождающемся свободном сегменте газового рынка РФ показывает 40–60-процентную диспропорцию, и это без учета структурных диспропорций в потреблении первичных энергоносителей) оно попросту не позволяет ренте сформироваться в значительном объеме, так как она перераспределяется в пользу отраслей – потребителей газа [3].

Для изъятия ресурсной ренты и создания благоприятного инвестиционного климата необходимо дифференцировать НДС по природному

газу, основываясь на базовых критериях. Цель дифференциации — стимулирование наиболее полного извлечения углеводородного сырья, изменение газового баланса страны в соответствии со структурой запасов, способствование разработке трудноизвлекаемых залежей углеводородов, сохранение энергетической безопасности России. Основная идея дифференциации должна заключаться в выравнивании налоговой нагрузки компаний, разрабатывающих низкорентабельные месторождения, и компаний, эксплуатирующих наиболее продуктивные участки недр.

Налогообложение добычи газа горючего природного целесообразно дифференцировать посредством механизмов, аналогичных примененным ранее при дифференциации НДС в отношении добычи нефти. Первым этапом может стать введение льготной ставки для новых месторождений слабоосвоенных территорий, на которых отсутствует необходимая инфраструктура (например, Ямал и ряд регионов Восточной Сибири — Красноярский край, Иркутская область, а также на шельфах северных и дальневосточных морей) [4].

На втором этапе дифференциации НДС по природному газу возможно введение поправочных коэффициентов к его ставке, характеризующих:

- степень выработанности запасов газа горючего природного на конкретном участке недр;
- удаленность месторождения от транспортной инфраструктуры и локальных потребителей;
- состав добываемого углеводородного сырья (учитывает наличие неуглеводородных примесей в добываемом сырье — например, гелия и серы);
- глубину залегания конкретного участка недр.

Таким образом, формула для определения ставки НДС по газу горючему природному в 2013 г. будет иметь вид:

$$\text{НДС}_{\text{газ}} = 582 \cdot K_{\text{выработанности}} \cdot K_{\text{районирования}} \cdot K_{\text{остава}} \cdot K_{\text{глубины залегания}}$$

При определении коэффициента, характеризующего глубину залегания конкретного участка недр, необходимо учитывать, что затраты на добычу и доведение до требований ГОСТа газа сеноманских залежей и сухого отбензиненного газа различаются в 1,6–1,9 раза. Для добычи газа на месторождениях с глубиной залегания свыше 1900 м ставка НДС может быть снижена в 1,67 раза, т. е. коэффициент, характеризующий глубину залегания конкретного участка недр принимаем равным 0,6. Начатое с января 2011 г. ступенчатое повышение базовой ставки НДС по природному газу позволит избежать выпадения доходов бюджета.

Предложенные меры дадут возможность перераспределить налоговую нагрузку внутри нефтегазовой отрасли, несколько сблизив экономическую эффективность добычи углеводородного сырья на разных типах месторождений.

Библиография

1. Понкратов В. В. Совершенствование системы налогообложения добычи нефти и газа с учетом углеводородного потенциала российской экономики / В. В. Понкратов // *Налоги и финансовое право*. — 2012. — № 7. — С. 223–229.

Актуальные проблемы реформирования отдельных налогов

2. *Понкратов В. В.* Совершенствование налогообложения добычи нефти / В. В. Понкратов // *Финансы*. – 2011. – № 6. – С. 38–40.
3. *Понкратов В. В.* Базовые критерии дифференциации ставки НДС по природному газу / В. В. Понкратов // *Финансы*. – 2006. – № 2. – С. 36–38.
4. *Понкратов В. В.* Налогообложение добычи природного газа в РФ: к новым правилам / В. В. Понкратов // *Финансы*. – 2012. – № 10. – С. 37–41.