УДК 338.23:336.221
ключевые слова: доходы бюджета, налог на добычу полезных ископаемых, льгота по налогу на прибыль

И. В. Шарф

СБАЛАНСИРОВАННАЯ НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА В НЕДРОПОЛЬЗОВАНИИ КАК УСЛОВИЕ УСТОЙЧИВОГО ЭКОНОМИЧЕСКОГО РОСТА[1]

В статье рассматривается современная налоговая политика в недропользовании. Отмечается ее несбалансированность в отношении нефтяных компаний, новых и старых нефтегазоносных провинций и нефтедобывающих субъектов РФ. С целью гармонизации налоговой системы в недропользовании предлагается введение льготы по налогу на прибыль, что будет способствовать равномерному распределению налоговой нагрузки по стадиям эксплуатации месторождения.

Основной целью налоговой политики как составной части экономической политики государства является обеспечение экономического роста, высокие темпы которого невозможны без «гармонизации экономических интересов государства и налогоплательщиков с учетом социально-экономической ситуации в стране» [6, с. 268]. Налоговое бремя и его распределение по субъектам экономических отношений является одним из показателей фискальных интересов государства, а следовательно, критерием гармонизации, сбалансированности налоговых отношений и эффективности налоговой системы в целом. Гармонизация предполагает также и реализацию стимулирующей и воспроизводственной функций налогов в налоговой политике, что обеспечивает экономический рост всех отраслей национальной экономики и равномерное экономическое развитие территориальных образований страны.

[1] Статья выполнена в рамках гранта Министерства образования и науки РФ «Теоретическое обоснование оптимальной системы налогообложения предприятий нефтегазового комплекса России». Регистрационный номер 2.1.3/1696

В формировании доходов бюджетной системы, и главным образом основного ее звена — федерального бюджета, несмотря на финансово-экономический кризис, значительную роль играют доходы от добычи нефти. Как следствие, налоговая политика в нефтегазовом комплексе, является основным рычагом, стимулирующим происходящие в нем процессы. При этом ее влияние на нефтяную отрасль происходит с временным лагом, поэтому негативные тенденции в нефтяной отрасли в настоящих условиях особенно наглядны и остры для ряда недропользователей — нефтяных компаний, а последствия ощутимы как для государства в целом, так и для отдельных субъектов РФ.

Налоговая политика в недропользовании в части месторождений углеводородов часто изменялась в течение последних лет. Напомним, положительная ценовая динамика черного золота и колоссальные доходы нефтегазовых компаний при дефиците бюджетной системы привели к введению с 2002 г. налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ). Его негибкость была отрицательно воспринята недропользователями и стала основной темой дискуссий в научной сфере. В итоге в Бюджетном послании 2005 г. ставится задача о продолжении работы по поиску оптимальной модели дифференциации ставок налога на добычу полезных ископаемых в зависимости от горно-геологических и экономико-географических характеристик месторождений.

НДПИ с 2007 г. дифференцируется по выработанности месторождений. Использование понижающего коэффициента возможно в зависимости от степени выработанности запасов конкретного участка недр. Согласно Налоговому кодексу РФ (НК РФ), если степень выработанности выше или равна 1, то коэффициент выработанности принимается за 0,3, во всех остальных случаях — единичное значение. Налоговое законодательство наделяет налогоплательщика правом самостоятельного определения данного коэффициента в случае, если степень выработанности варьирует в диапазоне 80–100%. Понижающее значение коэффициента выработанности призвано уменьшать налогооблагаемую базу недропользователя, однако на практике многие недропользователи вынуждены от него отказываться по ряду причин. Первая связана с учетно-технической сложностью ее применения. Другая — с расчетом этого показателя, когда используются значения начальных извлекаемых запасов нефти, определяемых как сумма запасов категорий А, В, C_1 и C_2 по конкретному участку недр, соответствующих государственному балансу запасов и зафиксированных в техническом проекте. Несовершенство российской системы недропользования приводит к несостыковке значений, что позволяет по-разному трактовать степень выработанности месторождения. Этому способствует также применение новых научных методов, корректирующих запасы.

Если недропользователь приращивает запасы, то степень выработанности уменьшается. В результате государство вправе потребовать возвращения льготы при перерасчете коэффициента выработанности, с чем не согласны добывающие компании, поэтому в настоящее время большинство компаний сходятся во мнении о бессмысленности применения льготного значения.

С другой стороны, 60% месторождений — с трудноизвлекаемыми запасами, что не учитывается в данном показателе. Поэтому многие недропользователи отказываются от дальнейшей эксплуатации низкорентабельных скважин, а также от разработки месторождения при его выработанности более 80% из-за значительных эксплуатационных затрат. Конечно, можно повысить рентабельность скважины за счет увеличения коэффициента нефтеотдачи пласта современными технологиями, но первоначально необходимы значительные капвложения.

Таким образом, большинство недропользователей применяют при исчислении налоговой ставки единичное значение коэффициента выработанности. Однако, например, ОАО «Татнефть» выиграло от введения поправочного коэффициента, получив дополнительную прибыль по итогам 2007 г. в размере 5 млрд руб., а компания «Роснефть» смогла его применить только к 37 лицензионным участкам.

В Бюджетном послании 2006 г. отмечается, что необходимо принять решения по введению нулевой ставки по НДПИ для вновь вводимых в эксплуатацию нефтяных месторождений, расположенных в Восточной Сибири и на континентальном шельфе Российской Федерации. Согласно п. 1 ст. 342 НК РФ, налоговая ставка может принимать нулевое значение при добыче нефти для участков, расположенных:

— полностью или частично в границах Республики Саха (Якутия), Иркутской области, Красноярского края;

— севернее Северного полярного круга полностью или частично в границах внутренних морских вод и территориального моря, на континентальном шельфе РФ;

Таблица 1

Налоговая нагрузка нефтяных компаний в 2007 г.

Нефтегазовая компания	Объем реализации в 2007 г. (млн руб.)	Темп прироста (%)	Прибыль до налогообложения в 2007 г. (млн руб.)	Чистая прибыль в 2007 г. (млн руб.)	Налоги, млн руб.	Налоговая нагрузка, в % (отношение налогов к прибыли до налогообложения)	Налоговая нагрузка, % (отношение налогов к чистой прибыли)
1	**2**	**3**	**4**	**5**	**6**	**7 = 6/4**	**8 = 6/5**
Газпром	2390467,0	11,1	924204,0	658038,0	266166	28,80	40,4
Лукойл	1719103,9	15,9	333000,4	243291,4	89709	26,90	36,9
Роснефть	903562,3	53,6	455042,6	329010,0	126032,6	27,70	38,3
ТНК-ВР	637965,2	5,9	188959,5	146624,6	42334,9	22,40	28,9
Сургутнефтегаз	617278,2	17,2	121959,0	86001,5	35957,5	29,50	41,8
Татнефть	356276,0	11,9	62609,0	43279,0	19330	30,80	44,7
Славнефть	159602,9	–10,9	21404,7	13626,5	7778,2	36,30	57,1
Русснефть	113704,6	11,0	1089,5	–12250,8	11161,3		
Башнефть	101145,7	1,0	17419,0	13068,8	4350,2	25,00	33,3
Нова ТЭК	62321,0	26,2	25489,0	18736,0	6753	26,50	36,0
Sibir Energy	45195,8	58,3	8791,1	7105,7	1685,4	19,20	23,0
Alliance Oil Company	41391,0	14,4	3321,1	1625,8	1695,3	50,00	104,2
Интера	29695,4	23,7	3973,3	2934,2	1039,1	0,26	35,4

Рассчитано автором по [6, с. 21-30].

— полностью или частично в Азовском и Каспийском морях;

— полностью или частично на территории Ненецкого автономного округа, полуострове Ямал в Ямало-Ненецком автономном округе.

Применение нулевой ставки НДПИ ограничено:

а) объемом добытой нефти;

б) сроком разработки запасов на конкретном участке недр;

в) сроком лицензий на добычу полезных ископаемых, на право пользования недрами одновременно для геологического изучения и добычи полезных ископаемых;

г) датой выдачи лицензии и степенью выработанности участка на эту дату.

Введение нулевой ставки НДПИ, а также нулевой экспортной пошлины (с 1.01.2010 г.) для новых месторождений Восточной Сибири, является мерой, стимулирующей освоение малонаселенных и промышленно неразвитых территорий России и ускорение процесса добычи с целью завоевания восточноазиатского рынка. Кроме того, это превентивная мера в условиях мировой конкуренции за богатства континентального шельфа Арктики и морских месторождений приграничных акваторий.

Бюджетное послание 2006 г. ориентирует на закрепление в НК РФ на постоянной основе формулы расчета НДПИ в зависимости от мировой цены на нефть. Падение цен на углеводородное сырье под влиянием мирового финансового кризиса привело к снижению доходов вертикально интегрированных нефтегазовых компаний от экспорта нефти, которые они компенсировали на внутреннем рынке ростом цен на нефтепродукты, в частности на бензин, что являлось необходимостью в условиях высокого корпоративного внешнего долга и кредитного сжатия.

Вышеизложенное позволяет выделить ряд моментов, характеризующих несбалансированность современной налоговой политики в нефтегазовом комплексе.

1. Преобладание фискальной направленности налогообложения топливодобывающих предприятий обусловило высокую налоговую нагрузку по сравнению с другими отраслями национальной экономики, которая, по расчетам Минфина, составила в 2006 г. 49,4%, а в 2007 г. — 60,2% [4]. Распределение налоговой нагрузки между добывающими предприятиями носит неярко выраженный регрессивный характер (таблицы 1, 2). Данное обстоятельство можно объяснить тем, что нефтяная отрасль в большей

Таблица 2

Налоговая нагрузка нефтяных компаний в 2008 г.

Нефтегазовая компания	Объем реализации в 2008 г. (млн руб.)	Темп прироста (%)	Прибыль до налогообложения в 2008 г. (млн руб.)	Чистая прибыль в 2008 г. (млн руб.)	Налоги, млн руб.	Налоговая нагрузка, в % (отношение налогов к прибыли до налогообложения)	Налоговая нагрузка, % (отношение налогов к чистой прибыли)
1	2	3	4	5	6	7 = 6/4	8 = 6/5
Газпром	3518960,0	45,2	1031632,0	742928,0	288704,0	28,0	38,9
Лукойл	2146412,4	25,2	307418,8	227319,8	80099,0	26,0	35,2
Роснефть	1140203,9	26,2	326138,3	276443,2	49695,1	15,2	18,0
ТНК-ВР	763773,8	19,7	206909,8	158706,2	48203,6	23,3	30,4
Сургутнефтегаз	576671,6	-6,6	195684,0	146609,4	49074,6	25,1	33,5
Татнефть	444332,0	24,7	18154,0	8413,0	9741	53,7	115,8
Славнефть	183418,8	14,9	17116,6	12021,3	5095,3	30,0	42,4
Русснефть	137098,0	20,6	13525,8	10581,4	2944,4	21,8	27,8
Башнефть	121924,	20,5	15906,2	10846,2	5060,0	31,8	46,6
НоваТЭК	79272,0	27,1	28589,0	22899,0	5690,0	19,9	24,8
Магма	72626,4	95,8	15518,2	11732,8	3785,4	24,4	32,3

Рассчитано автором по [7, с. 116-123].

степени олигопольна. Крупные компании ведут свою деятельность в старых и в новых нефтегазоносных провинциях, в отличие от мелкого недропользователя, занимающегося разработкой одного-двух мелких месторождений. Объемы реализации при высоких ценах и предоставление налоговых льгот для новых месторождений позволяют нивелировать фискальное действие НДПИ и экспортной пошлины.

Кроме того, формирование внутренней цены за тонну нефти приводит к тому, что доля НДПИ в налоговой нагрузке мелкого недропользователя составляет порядка 70%. Следовательно, привязка к мировой цене при исчислении НДПИ только усиливает налоговое бремя малой по масштабам деятельности добывающей компании, не занимающейся экспортом нефти, и препятствует ее инновационно-инвестиционному развитию.

2. Отсутствует гармонизация в предоставлении налоговых льгот для месторождений традиционных районов нефтедобычи и новых нефтегазоносных провинций. На основе анализа минерально-сырьевой базы в части углеводородного сырья можно сделать вывод о том, что ресурсы Восточной Сибири кратно меньше ресурсов Западной Сибири. Почему? Ответов может быть два: либо в силу историко-геологических условий в Восточной Сибири нет месторождений, аналогичных Самотлорскому, Приобскому и другим уникальным западносибирским месторождениям, либо они еще не разведаны. Запасы Ванкорского месторождения, введенного «Роснефтью» в эксплуатацию в этом году, составляют всего 520 млн т. Поэтому пройдет еще 15-20 лет, прежде чем доля нефти в совокупном объеме добычи из традиционных районов нефтедобычи будет значительно уменьшена. При этом в Западной Сибири наблюдается снижение дебита скважин из-за высокой обводненности месторождений практически у всех нефтяных компаний, а следовательно снижение общего объема добычи, а в итоге трудореализуемость Энергетической стратегии до 2030 г. Как сказано выше, льготное значение коэффициента, выработанности многими компаниями, не применяется.

3. Распространение нулевых ставок на вышеперечисленные субъекты РФ противоречит положениям Конституции и Бюджетного кодекса. В частности, одним из принципов бюджетной системы является принцип равенства бюджетных прав субъектов РФ (ст. 28, 31 Бюджетного кодекса РФ), т. е. такие топливодобывающие субъекты РФ, как Томская и Тюменская области, республики Башкортостан и Татарстан и другие не имеют аналогичных льгот.

В условиях влияния мирового финансового кризиса на наполнение федерального бюджета было принято решение о 100%-ном зачислении поступлений НДПИ в части нефти в

федеральный бюджет 1.01.2010 г., что является нарушением статьи 72 Конституции. В данной статье провозглашается, что в совместном ведении РФ находятся вопросы владения, пользования и распоряжения землей, недрами, водными и другими природными ресурсами. Следовательно, топливодобывающие субъекты РФ лишаются финансовых прав на месторождения, находящиеся на их территории и дополнительного источника доходов бюджета.

Таким образом, необходима корректировка методов налогового регулирования в направлении их гармонизации с целью построения сбалансированной и, соответственно, эффективной налоговой системы в недропользовании, стимулирующей социально-экономическое развитие всех субъектов экономических отношений.

По мнению автора, сбалансированность налоговой системы должна предусматривать равномерное распределение налоговой нагрузки по всему жизненному циклу месторождения и величину разрабатываемого месторождения. Для этого в противовес налоговым каникулам по НДПИ следует ввести для эксплуатируемых месторождений налоговую льготу, учитывающую производственно-геологические характеристики месторождения и уровень мировых цен на нефть, что позволит выполнять данной льготе функцию встроенного стабилизатора. Льготу желательно ввести по налогу на прибыль. Так как с помощью НДПИ и экспортной пошлины государство изымает дифференциальную ренту, то регулирующим рычагом может являться прибыль, как основной финансовый результат деятельности компании. Кроме того, 18% налога на прибыль зачисляется в бюджет субъекта РФ, а 2% — в федеральный бюджет, т. е. доля налога на прибыль в поступлениях федерального бюджета несущественна. Льгота должна предоставляться:

— на завершающем этапе эксплуатации уникальных, крупных и средних месторождений (запасы более 3 млн т);

— и на среднем и завершающем этапе эксплуатации мелких месторождений (запасы менее 3 млн т).

Как показало течение мирового финансового кризиса, добывающие компании особенно чувствительны к мировым ценам на энергоресурсы, поэтому зависимость льготы от их уровня является регулирующей мерой по стабилизации финансового состояния компаний.

Необходимо ввести ограничение по размеру предоставляемой льготы, например, величину уплачиваемого НДПИ. Использование льготы по налогу на прибыль позволит оптимизировать налоговую нагрузку добывающего предприятия с целью высвобождения финансовых ресурсов, необходимых для инновационно-инвестиционного развития производства. С другой стороны, большей эффективностью по силе воздействия на экономический субъект и экономический рост является снижение прямых налогов, к которым относится налог на прибыль. Данная мера позволит продлить жизнь месторождений углеводородного сырья, что особенно важно в плане решения социально-экономических задач региона, а также сбалансировать налоговую политику в отношении нефтедобывающих субъектов РФ старых и новых нефтегазоносных провинций.

Список литературы

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145–ФЗ. // Кодексы Российской Федерации. М.: Изд-во «Омега-Л», 2007. 277 с.

2. Конституция Российской Федерации (принята всенар. голосованием 12 дек. 1993 г.). М. : Юридическая литература, 2000.

3. Налоговая нагрузка по видам экономической деятельности в процентах [Электронный ресурс] : Приложение № 3 к приказу ФНС от 14.10.2008г. № МН-3-2/467 @ «О внесении изменений в приказ ФНС России от 30.05.2007г. №МН-3-06-333@ «Об утверждении концепции системы планирования налоговых проверок». [Электронный ресурс]. URL: Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

4. Налоговый кодекс Российской Федерации. Новосибирск : Сибирское университетское издательство. 2009. 528 с.

5. О недрах от 21 февраля 1992 г. № 2395-ФЗ (по состоянию на 15 апреля 2007 г.) // Кодексы и законы России. Новосибирск: Сиб. унив. изд-во, 2007. 63 с.

6. 400 крупнейших компаний России // Эксперт. 2008. № 39. с. 21–30.

7. 400 крупнейших компаний России // Эксперт. 2009. № 38. с. 116-123.

8. Финансы : учебник для вузов / В. Г. Князев, В. А. Слепов [и др.] М. : Магистр, 2008. 654 с.