УДК 553.98;336.22;336.14

А.Ф. Самохвалов
канд. экон. наук
действительный государственный советник РФ 1 класса
a_samokhvalov@rosneft.ru

Нефть, налоги, бюджет

О необходимости реформировать систему налогов и платежей в российской нефтегазодобыче и об основных направлениях такого реформирования

Автор обосновывает необходимость постепенного реформирования отечественной системы налогообложения добычи нефти и газа, приведя ее в соответствие и с экономической теорией, и с наиболее успешной зарубежной практикой, опирающейся на использование концессионного подхода к выстраиванию взаимовыгодных отношений между собственниками ресурсов и добывающими компаниями. Это позволит прекратить несистемные метания в поиске «чудесного» решения накопившихся проблем в отечественной налоговой системе, обеспечить перспективы развития нефтегазовых компаний, устойчивый рост поступления налоговых платежей в бюджетную систему страны и способствовать ее экономическому развитию

The author substantiates the necessity to gradually reform the national system of taxation of oil and gas production, bringing it in line with economic theory, and with the most successful foreign practice, based on the use of concession approach to building mutually beneficial relations between the owners of the resources and extractive companies. This will allow to stop random throwing in search of the "miraculous" solving the accumulated problems in the domestic tax system, to ensure the development prospects of oil and gas companies, growth of receipts of tax payments to the budget system of the country and contribute to its economic development

Ключевые слова: нефтегазовый сектор экономики, концессионный подход, специальный (дифференцированный) налог, налоговый маневр
Keywords: the oil and gas sector of the economy, the concession approach, special (differentiated) tax, tax reform

В последнее время Правительство РФ регулярно выдвигает инициативы, касающиеся «точечного» изменения налогов и других платежей, которыми облагается добыча и реализация углеводородов (УВ). Каждая из таких инициатив представляют собой попытку оптимизировать так называемый «налоговый маневр» и таким образом решить бюджетные проблемы государства за счет главного донора – нефтегазового сектора. Однако анализ результатов такого маневрирования показывает, что оно способно снизить потенциал не только развития нефтегазовых компаний, но и российской экономики в целом.

К сожалению, следует признать несовершенство действующей системы налогообложения добычи и переработки УВ. В то же время понятно, что «наскоками» не удастся добиться качественного ее улучшения, способного и удовлетворить потребности бюджета страны, и обеспечить перспективы развития нефтегазовых компаний, и послужить росту всей отечественной экономики.

Замышляя реформирование системы налогообложения, нужно, прежде всего, убедительно обосновать цели, задачи такого реформирования и наметить желаемую конструкцию. После этого – провести тщательное ее моделирование, которое позволит выявить все возможные последствия замышляемого реформирования – как позитивного, так и негативного характера. И только потом можно будет спланировать практический переход к новой системе, исключающий потери для бюджетов всех уровней и предусматривающий дополнительные поступления за счет активизации экономической деятельности в нефтегазовом и других секторах российской экономики.

О действующей системе налогов и других платежей в нефтегазовом секторе России

Сложившаяся в России практика получения государством доходов от нефтегазодобычи имеет много существенных отличий от зарубежной. Она создавалась «на живую нитку» в период перехода страны к рыночной экономике, когда фискальная функция складывавшейся системы налогообложения преобладала над всеми другими. Однако и позднее, когда была осознана необходимость совершенствования сложившейся налоговой системы, главенствующей осталась, к сожалению, ее фискальная нацеленность.

В настоящее время состояние отечественной нефтедобычи характеризуется значительной «выработанностью» и обводненностью большинства действующих месторождений. Это требует увеличения капиталовложений в разработку, обустройство и инфраструктуру, включая обеспечение транспортной доступности новых месторождений. Анализ отечественной и зарубежной практики начисления и взимания налогов в нефтегазовой отрасли показывает, что только усиление стимулирующего начала в налоговой системе, позволяющего более дифференцированно подходить к налоговому обременению недропользования и учитывать его особенности в каждом конкретном случае, может обеспечить:

– привлечение дополнительных прямых производственных инвестиций в нефтегазовую отрасль, в том числе рост инвестиций в ГРР с целью восполнения запасов;

– расширение налоговой базы за счет ускорения ввода в эксплуатацию месторождений, на которые выданы лицензии, и ввода в эксплуатацию новых месторождений в районах с неразвитой инфраструктурой;

– рациональное использование минерально-сырьевой базы и полноту выработки эксплуатируемых месторождений, в том числе низкорентабельных и истощенных;

– поддержание уровня добычи и его повышение за счет применения новых технологий и совершенствования технологических схем разработки месторождений.

Зарубежный опыт налогообложения в нефтегазодобыче

В других странах, имеющих огромный опыт нефтегазодобычи (например США, Аргентине, Бразилии, Великобритании, других странах Организации экономического сотрудничества и развития), системы налогообложения при внешней схожести весьма отличны от российской. Они располагают гораздо более широким набором налоговых (платежных) инструментов для гибкого и эффективного регулирования процессов недропользования. Эти инструменты обеспечивают реализацию двух основных подходов к начислению налогов и платежей в недропользовании:

– на основе концессии;

– на основе соглашения о разделе продукции.

Налогообложение нефтедобычи на основе концессии признается более универсальным, структурированным и гибким по сравнению с налогообложением на основе соглашения о разделе продукции. Поэтому остановимся на этой модели подробнее.

Концессионный подход восходит к классической теории рентных платежей. Вместе с тем он подкреплен долговременной практикой согласования противоречивых интересов, носителями которых являются, с одной стороны, собственники природных ресурсов в лице государств, на территории которых они располагаются, с другой – добывающие компании, занимающиеся их разработкой и эксплуатацией.

Каждый налог, предусматриваемый концессионной налоговой системой, имеет свое предназначение и «зону ответственности». Например, концессионная система в Бразилии включает в себя следующие основные налоги:

Нефтяные налоги:

– первый арендный взнос за нефтеносный участок;

– арендная плата за территорию, на которой находится нефтеносный участок (устанавливается на момент предоставления концессии, ежегодно увеличивается с учетом инфляции и варьируется в зависимости от стадии проводимых на нем работ);

– роялти (начисляется в зависимости от объема добычи);

– специальный налог на добычу (учитывающий особенности месторождения и его расположение).

Прямые налоги:

– налог на прибыль (начисляется по прогрессивной шкале).

Косвенные налоги:

– НДС, акцизы и др.

Три первых нефтяных налога, по сути, представляют собой абсолютную ренту и обеспечивают материализацию в денежном эквиваленте права собственности государства (выразителя интересов общества) на недра (начиная с их разведки). Характерно, что государство определяет величину арендной платы с учетом результатов геологоразведочных работ, а роялти платится с каждой добытой тонны нефти с учетом инфляции. Кроме того, роялти играет роль регулятора ввода новых месторождений в эксплуатацию, определяя уровень обязательных платежей государству.

Эти три налога гарантируют поступление части природной ренты в доход государства и позволяют ему путем снижения или повышения соответствующих ставок регулировать как активность инвесторов в сфере геологоразведки и добычи, так и объемы добываемой в стране нефти (снижение роялти и арендных платежей стимулирует геологоразведку и добычу нефти).

Особую роль в системе нефтяных налогов играет специальный налог на добычу (аналог дифференциальной ренты). Он призван обеспечивать справедливые условия конкуренции в отрасли, что достигается путем изъятия у конкретных компаний-недропользователей «незаработанных» доходов, получаемых независимо от их собственных усилий, – например, благодаря уникальным характеристикам эксплуатируемого месторождения, его расположению, наличию инфраструктуры, в том числе транспортной.

Прогрессивный налог на прибыль в этой системе снимает «излишки» прибыли, обусловленные конъюнктурой цен на мировом рынке. При этом заработанная прибыль, связанная с повышением эффективности разработки месторождения и добычи нефти, достается (должна доставаться) недропользователю – инициатору соответствующих усилий.

Косвенные налоги, взимаемые в секторе нефтедобычи, содержательно не отличаются от российских. Кроме того, в странах, добывающих нефть и использующих концессионную практику начисления налогов и других платежей в нефтедобыче, взимаются, как и в России, таможенные платежи. Однако с их помощью регулируется только экспорт сырья – с учетом интересов обеспеченности сырьем развития собственной (национальной) экономики.

Предложения по реформированию российской системы налогов и платежей с учетом зарубежной практики

Как уже говорилось, при всем видимом сходстве российской системы налогов и платежей и используемой за рубежом концессионной системы, они весьма различаются в содержательном плане. Для того чтобы действительно приблизить отечественную систему к концессионной, требуется серьезно усовершенствовать налоговое законодательство. При этом многое из концессионной системы должно быть заимствовано «сквозным» образом, включая состав основных налогов. На ***рис. 1*** приведен состав этих налогов с учетом жизненного цикла месторождений: от разведки до консервации. Рассмотрим основные из них.

Арендные платежи

В настоящее время в России право на проведение ГРР предоставляется на основе лицензий, выдаваемых по результатам аукционов и конкурсов, которые проводятся по каждому перспективному нефтеносному участку. По нашему мнению, этот порядок не обеспечивает широкого вовлечения в проведение ГРР потенциально заинтересованных в этом компаний. Например, в США ГРР на начальных стадиях осуществляются, в основном, малыми и средними компаниями, которые продают затем крупным компаниям геологическую информацию и права на доразведку.

Для вовлечения малого и среднего бизнеса в изучение месторождений на начальной стадии и увеличения объема ГРР в стране предлагается трансформировать систему арендных платежей за перспективные нефтеносные участки, чтобы она учитывала как особенности работы подобных компаний, так и степень изученности тех или иных территорий или участков.

В настоящее время (как и в обозримой перспективе) первоначальное (региональное) изучение территории страны на предмет наличия

месторождений газа и нефти проводится в основном на бюджетные средства государственными геологическими организациями (***рис. 1***). На этом этапе геологоразведки арендная плата за использование соответствующих территорий может не начисляться.

Но уже на поисковом этапе разведки недр арендные платежи (в зависимости от вида полезных ископаемых) могут быть введены и для государственных, и для частных компаний. Причем, уже на этом этапе можно предусмотреть стимулирование участия малого и среднего бизнеса.

На этапе разведки и подготовки к разработке арендная плата должна возрастать, обеспечивая тем самым сокращение используемой территории и скорейший перевод месторождения в стадию разработки. По мере углубления изученности месторождений будет появляться и усиливаться интерес к ним со стороны крупных компаний. Если результаты ГРР, проведенных малыми и средними геологоразведочными предприятиями, окажутся обнадеживающими, крупные начнут выкупать у них соответствующие права. Следовательно, будет расширяться доля участия крупных компаний в доразведке, увеличиваться вероятность развертывания дальнейших работ по освоению месторождений.

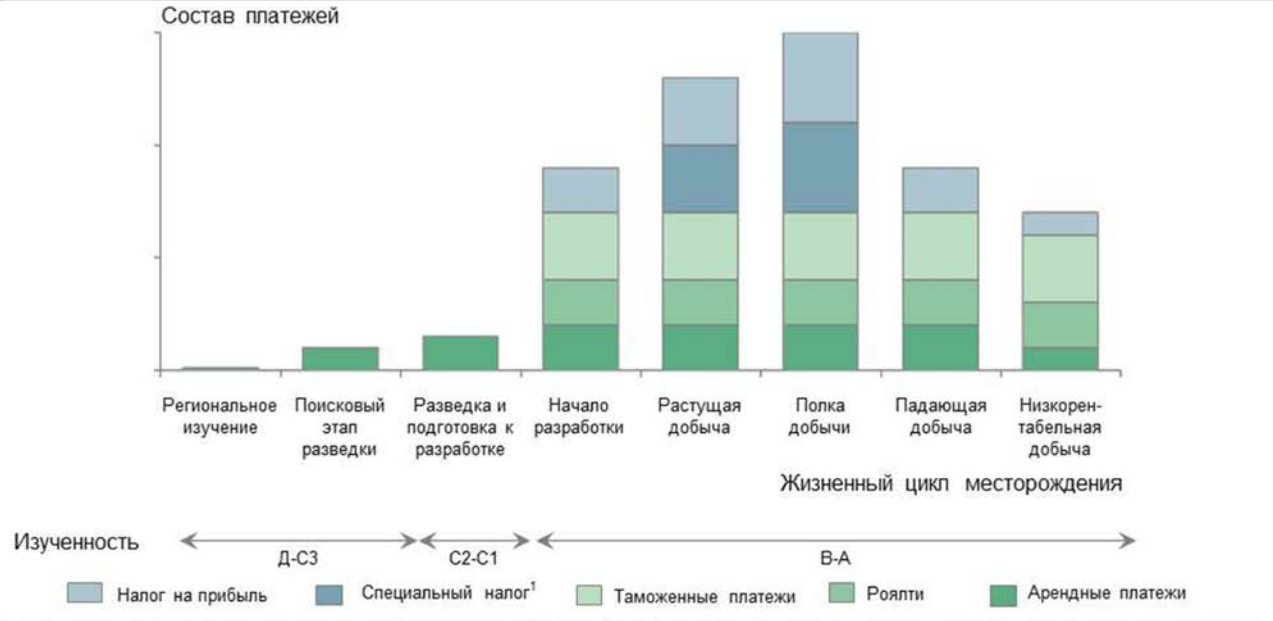
Своего максимума арендная плата за нефтеносный участок должна достичь на этапе разработки (***рис. 1***). Кроме решения фискальных задач, такой порядок будет стимулировать недропользователя к скорейшему вводу месторождения в эксплуатацию. В дальнейшем, вплоть до момента, когда начнется истощение месторождения, арендная плата должна оставаться неизменной. По мере же истощения месторождений могут приниматься конкретные решения по снижению арендных платежей – с учетом «выработанности» месторождения.

Вместе с тем, в рамках начисления арендных платежей следует предусмотреть стимулы для продления срока эксплуатации того или иного конкретного месторождения. Для этого можно было бы арендную плату, начисляемую с момента начала истощения, оставлять в распоряжении недропользователя с целевым назначением – накопление средств для ликвидации последствий эксплуатации месторождения. Чем дольше оно будет эксплуатироваться, тем солиднее окажутся объем соответствующих накоплений и последующее вознаграждение недропользователя (за вычетом ликвидационных расходов).

Начисление и взимание арендной платы за нефтеносные участки не исключает практику использования аукционов и конкурсов при организации геологоразведки на этих участках. Однако этот механизм лицензирования и проведения ГРР должен, во-первых, использоваться лишь применительно к безусловно привлекательным (низкорискованным) и стратегически важным участкам. Массовое же вовлечение профильных компаний в геологоразведочный бизнес должно осуществляться на основе заблаговременно и открыто предоставляемой геоло-

Рис. 1.

Состав платежей в нефтедобыче с учетом жизненного цикла месторождений



1) Дифференцированный налог на добычу нефти, выравнивающий условия работы недропользователей на месторождениях, различающихся: величинами и категориями запасов нефти; геолого-физическими параметрами залежей и пластов; степенями освоения проектной технологии разработки и отбора извлекаемых запасов нефти; принадлежностью к разным нефтегазоносным регионам; качеством нефтей по содержанию серы и ее соединений; трудностями освоения месторождений, расположенных на расстоянии более 200 км от существующих центров добычи нефти, на шельфах западных, северных и восточных морей, в Каспийском море. Налог характеризует добычной потенциал месторождения - способность реального природного объекта – месторождения нефти - отдавать (продуцировать) нефть в зависимости от геолого-физических параметров продуктивных пластов, объема и ценности содержащихся в них запасов нефти, состояния разработки месторождения и его расположения на территории Российской Федерации.

гической информации и данных об арендной плате на те или иные потенциально нефтеносные участки. При наличии нескольких претендентов на конкретный нефтеносный участок будет востребована и практика проведения конкурсов и аукционов.

Роялти

Этот платеж в пользу государства (страны) начисляется на всю добываемую нефть с начала разработки месторождения (***рис. 1***). В зарубежной практике величина роялти составляет 5–10% от стоимости каждой тонны. Она не зависит от жизненного цикла месторождения, но должна зависеть от уровня инфляции и мировых цен на нефть.

В совокупности с арендной платой роялти будет определять «порог» экономической эффективности для вовлечения в разработку новых (более удаленных и сложных в освоении) месторождений на суше и на шельфе.

Таможенные пошлины

В зарубежной практике таможенные платежи составляют 10–15% от стоимости УВ. Их гипертрофированные размеры в России обусловлены решением сугубо фискальных задач.

Использование таможенных платежей в качестве регулятора, позволяющего расширять (ограничивать) вовлечение в оборот тех или иных месторождений, следует квалифицировать как нонсенс. Порядок взимания и размер таможенных платежей должны обеспечивать выполнение только свойственных им функций. Конкретные пути вывода таможенных платежей на уровень, отвечающий их природе и содержанию, – предмет отдельного обсуждения.

Бесспорно одно. Предлагаемое в составе «налоговых маневров» снижение таможенных платежей за счет увеличения НДПИ будет иметь самое отрицательное воздействие на всю российскую экономику. Такой маневр, несомненно, увеличит цены на нефть для отечественных ее переработчиков, что приведет к последующему росту цен на всю производимую в стране продукцию и услуги. Гораздо менее «вредоносным» и для экономики, и для бюджета является, по нашему мнению, вариант снижения таможенных платежей с одновременным отказом от возврата НДС из средств бюджета при экспорте УВ. Но для того чтобы сделать этот вариант приемлемым, потребуется реформирование всей действующей практики сбора и администрирования НДС: значительное снижение его ставки, использование его плательщиками специальных счетов для расчетов по нему и т.д.

Специальный (дифференцированный) налог

Этот налог призван обеспечивать выравнивание условий работы на месторождениях, различающихся:

– величиной и свойствами запасов нефти;

– геолого-физическими параметрами залежей и пластов;

– освоенностью проектных технологий разработки и степени отбора извлекаемых запасов нефти;

– принадлежностью к разным нефтегазоносным регионам;

Рис. 2.
Расчет дифференцированного сбора НДПИ со снижением уровня налогообложения для низкопроницаемых ЭО и сохранением общей суммы НДПИ (на примере НГДУ Нижнесортымскнефть)

– качеством нефти (вязкостью, а также содержанием в ней серы и ее соединений);

– трудностями освоения нефтеносных участков.

В известной мере специальный (дифференцированный) налог является аналогом НДПИ. Однако в нем, во-первых, изначально доминируют не фискальные, а регулирующие, в том числе стимулирующие возможности налога [1]. Во-вторых, он будет рассчитываться не по результатам добычи нефти, а по результатам оценки добычного потенциала каждого месторождения – его способности отдавать нефть в зависимости от геолого-физических параметров продуктивных пластов, объема и ценности содержащихся в них запасов нефти, состояния разработки месторождения и его расположения на территории РФ.

Налог должен стать основным регулирующим инструментом всей деятельности в нефтяном секторе. Представляется, что его инструментальность (с учетом огромной территории страны, ее разнообразия, в том числе с точки зрения наличия и отдаленности инфраструктуры) может быть повышена за счет отдельного расчета платежей, учитывающих геологические характеристики месторождений. При этом даже в рамках того или иного конкретного месторождения объем налогообложения может быть сохранен при одновременном изменении платежей в сторону снижения (увеличения) по каждому эксплуатируемому объекту или по каждой скважине (пример такого расчета Ю.Е. Батуриным специального налога (НДПИ) применительно к месторождениям ОАО Сургутнефтегаз приведен на ***рис. 2***). Стоимостная оценка данного налога должна основываться на цене нефти внутри страны.

Введение этого налога позволит обеспечить:

– выравнивание экономических условий эксплуатации действующих месторождений, находящихся на разных этапах их жизненного цикла и различающихся по сложности извлечения нефти;

– прирост инвестиций и, соответственно, расширение масштаба ГРР и улучшение их качества;

– привлечение новых субъектов хозяйственной деятельности в геологоразведку, разработку и эксплуатацию месторождений, отдельных залежей и скважин и, как следствие, увеличение добычи;

– рост поступающих в бюджетную систему доходов от нефтедобычи, в том числе за счет ввода в эксплуатацию простаивающих месторождений;

– более справедливое распределение соответствующих налогов и платежей среди добывающих компаний и даже внутри каждой из них с учетом добычного потенциала и географического расположения месторождений.

Налог на прибыль

Практически повсюду в мире этот налог является прогрессивным (как, впрочем, и подоходный налог на физических лиц).

Прогрессивный характер налога на прибыль призван обеспечить окончательное выравнивание условий деятельности каждой конкретной компании в нефтяном секторе, в том числе с учетом объемов экспортной выручки, которая обусловливается внешней конъюнктурой, но не усилиями этой компании по добыче нефти и других УВ.

О динамике изменения структуры налогов и объемов налогообложения

По мере истощения месторождений они будут освобождаться от уплаты, в первую очередь, определенной части специального налога. Возможно также снижение арендной платы. При приближении эффективности разработки месторождения «к нулю» и невозможности выплаты роялти и арендных платежей месторождение будет выводиться из эксплуатации, а соответствующий участок подлежать рекультивации в соответствии с требованиями законодательства (***рис. 1***).

Следует отметить, что перечисленный в этой статье состав налогов и платежей не является исчерпывающим. Поэтому при подготовке предложений по совершенствованию налоговой системы целесообразно оперировать сопоставимыми уровнями налоговой нагрузки на нефтяной сектор. Если будет признано необходимым ввести для нефтяного сектора дополнительные налоги и платежи, то при разработке соответствующих решений нужно учитывать, сколь эффективным окажется в результате регулирование деятельности именно этого сектора.

Например, использование в сфере сбыта нефтепродуктов косвенных налогов, в частности, акцизов, не может и не должно преследовать исключительно фискальные цели. Как показала практика, попытка использовать акцизы не только (и не столько) для регулирования качественных характеристик нефтепродуктов имела закономерным следствием появление дополнительных проблем, для решения которых уже сегодня необходимо пересмотреть принятые налоговые нормы. Причем, о неизбежности такого рода проблем налоговую власть предупреждали все нефтяники.

В то же время в нефтедобыче наверняка окажется эффективной льгота по налогу на прибыль в той ее части, что расходуется на цели развития (разведку, добычу, обустройство и т.д.). Это подтверждается опытом использования такой льготы в 1999–2000 гг., в том числе

в нефтедобыче. Ее стимулирующее воздействие на увеличение инвестиций во многом усилится в условиях прогрессивной шкалы налогообложения прибыли.

О роли нефтяных компаний в реформировании налоговой системы

Как показал опыт, реформирование налоговой системы как целого невозможно без учета прямой заинтересованности и активного участия в этой работе нефтяных компаний.

По нашему мнению, большинство крупных нефтяных компаний заинтересовано в том, чтобы на смену действующей пришла концессионная система налогообложения. Это обусловлено, в частности, тем, что шансы на получение «подарков» в виде заведомо более богатых месторождений с удобной инфраструктурой стремительно уменьшаются. Более надежным способом получения дополнительных доходов от эксплуатации доставшихся месторождений становится достижение технологического превосходства и высокой эффективности. А это означает только одно – необходимость формирования справедливой конкурентной среды, в которой «как потопаешь, так и полопаешь».Для становления и поддержания такого порядка как раз и необходима система налогообложения, адекватно реагирующая на складывающиеся тенденции и уменьшающая шансы любой компании на получение незаработанных доходов.

Более того, инициатива перехода к такой системе налогообложения должна исходить от самих нефтяных компаний. Специальный налог станет ключевым в новой системе налогообложения. Силами Минфина осуществить всю необходимую для внедрения этого налога подготовительную работу просто невозможно.

Зато это по плечу самим нефтегазовым компаниям, которые (особенно, крупные из них) прямо заинтересованы в создании единой системы коэффициентов, учитывающих особенности эксплуатируемых месторождений, объектов и скважин. На деле это приведет к их «рейтингованию» по добычному потенциалу, что, в свою очередь, позволит адекватно оценивать реальный вклад коллективов и руководителей нефтедобывающих подразделений в решение задач, стоящих перед каждой нефтегазовой компанией. Наличие же такого «рейтинга» – необходимое условие для перехода отрасли на новую систему налогообложения.

Выводы

1. Решить «наскоком» накопившиеся проблемы в налогообложении добычи УВ не удастся.

2. Необходимо постепенно реформировать российскую систему налогов и платежей при добыче УВ, используя хорошо зарекомендовавший себя концессионный подход. В ходе реформы она должна становиться все более гибкой и инструментальной, позволяющей государству так регулировать процессы недропользования, чтобы оптимальным образом были сбалансированы интересы и общества в целом, и предпринимательского корпуса страны.

3. Необходимо вовлечь в это реформирование все компании, добывающие УВ.

Только такой подход позволит перейти от поиска возможностей для срочного решения все новых и новых проблем бюджетной системы к разработке комплексных решений по развитию нефтегазового сектора и российской экономики в целом. В ином случае мы обречены вести нескончаемую дискуссию о целесообразности очередных «налоговых маневров», заведомо снижающих конкурентоспособность российской экономики. Или внимать странным, мягко говоря, выводам руководителей отечественной энергетики, согласно которым «…уменьшив ее (экспортную пошлину. – А.С.), мы тем самым вовлекли в разработку еще дополнительные скважины и месторождения, которые стали рентабельными… Экономике скважины это добавило $3–4 за 1 т добычи» [3].

В современных условиях, когда более половины всех налогов и платежей, поступающих от производства и реализации УВ, приходится в России на таможенные пошлины, они не могут служить инструментом, пригодным для того чтобы регулировать включение в хозяйственный оборот (или исключение из него) менее доходных (дополнительных) скважин и месторождений. Согласно классической политэкономии, эта задача решается только путем изменения абсолютной ренты; соответственно, в современной практике с этой целью манипулируют величиной роялти [2].

Литература

1. Батурин Ю.Е. Методика дифференциации налогообложения на добычу из недр углеводородов (нефти) // Нефтяное хозяйство. 2005. № 2. С. 24–26.
2. Государственная поддержка нефтяников Канады: 4 вида субсидий и 2 уровня субсидирования // Нефтегазовая вертикаль. 2011. № 5. С. 20–22.
3. Новак А.В. Мой принцип работы – минимизация ручного управления // Ведомости. 14.11.2012.