

ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ В НЕФТЯНОЙ ОТРАСЛИ ЭКОНОМИКИ

Е. Н. Горбунова

Согласно основным направлениям налоговой политики Российской Федерации на 2016 год и на плановый период 2017 и 2018 годов (далее – Основные направления налоговой политики) налоговая политика Российской Федерации должна отвечать современным глобальным вызовам, среди которых, прежде всего, санкции, введенные против России, и низкие цены на нефть.

Последние несколько лет в России проводится реформа налогообложения в нефтяной сфере. В разные периоды времени декларировались различные цели этой реформы, она имеет множество составных частей, стратегических и тактических задач, однако ее основной среднесрочный вектор – это снижение ставок экспортной пошлины на нефть, их постепенное выравнивание со ставками экспортной пошлины на темные и, в некоторой степени, светлые нефтепродукты, а также повышение ставок налога на добычу полезных ископаемых. Реализация именно этого вектора реформы в законах, принятых в 2013–2014 годах, получила название налогового маневра. При этом важно отметить, что законодательные изменения, принятые в 2014 году, – это уже четвертый нефтяной налоговый маневр в истории налогообложения нефтяного сектора.

Современная мировая практика налогообложения недропользователей исходит, прежде всего из главного экономического принципа – изъятия в пользу собственника недр рентного дохода от эксплуатации лучших по горно-геологическим, природным и экономико-географическим условиям месторождений. Оптимальные налоговые системы должны выполнять следующие две основные функции: стимулирующую и регулируемую. Первая заключается в том, чтобы стимулировать освоение низко рентабельных месторождений или не прекращать разработку залежей в периоды низких цен на нефть. Регулирующая функция состоит в изъятии сверх доходов, образующихся при эксплуатации высокоэффективных нефтедобывающих объектов [7, 6].

Первые изменения были осуществлены в период 1995–1996 годов, когда экономическая ситуация в стране сильно отличалась от текущей. В то время было принято решение отказаться от экспортных пошлин, но при этом выпадающие доходы бюджета были частично компенсированы ростом акцизов на нефть.

В середине 1999 года было решено вернуться к взиманию экспортных таможенных пошлин, причем такие пошлины были также введены и в отношении нефтепродуктов. В период с 1999 года по 2011 год экспортные пошлины на нефть и нефтепродукты двигались разнонаправленно – иногда они выравнивались, иногда принимались решения об их дифференциации. При этом для некоторых нефтепродуктов ставки экспортных пошлин оказывались либо выше, либо ниже ставок пошлин на нефть.

Основной целью политики экспортных пошлин на нефтепродукты была максимальная загрузка перерабатывающих мощностей и создание стимулов для экспорта не нефти, а продуктов ее переработки. При этом предполагалось, что нефтепереработка создает добавленную стоимость, однако на практике это происходит только при значительной доле выпуска светлых нефтепродуктов и близости к рынкам сбыта. В России же большинство нефтеперерабатывающих мощностей удалены от рынков, поэтому при значительном объеме экспорта нефтепродуктов стоимость в основном не создается.

В основных направлениях налоговой политики в России на 2008–2010 гг. предусматривалось, что одним из приоритетов налоговой реформы является реальное облегчение налоговой нагрузки на экономику (по оценкам, номинальная налоговая нагрузка, исчисленная из 100 % собираемости всех налогов и сборов, составляла перед началом налоговой реформы 41 %) [9, 38].

Однако созданная в течение 2000-х годов система экспортных пошлин привела к тому, что российская нефтепереработка вне зависимости от ее глубины получала значительную субсидию за счет федерального бюджета, которая образовывалась за счет разницы в ставках экспортных пошлин на нефть и нефтепродукты. Таким образом, создавались стимулы к наращиванию первичной переработки нефти как наименее затратному способу получения такой субсидии. В результате глубина переработки за период действия такой системы пошлин практически не менялась, а экспорт нефтепродуктов существенно увеличился.

С ростом цен на нефть регулирующая роль пошлин, характер их влияния на добычу, переработку и потребителей стали весьма заметными. Именно с конца 2000-х годов начались активные реформы системы пошлин и НДС на нефть. В 2011 году было принято решение о переходе на систему ставок экспортной пошлины «60-66-90», которая предусматривала введение ставки пошлины на темные нефтепродукты, равную ставке пошлины на нефть с 2015 года. В 2013 году был предпринят очередной шаг в направлении реформы – снижение ставок пошлины на нефть на период 2014–2016 годов и одновременное увеличение ставок НДС на нефть.

Тем временем уже в начале 2014 года стало очевидно, что комплексную модернизацию отрасли, по итогам которой выравнивание пошлин на темные нефтепродукты и нефть привело бы к уменьшению масштабов неэффективной нефтепереработки, к началу 2015 года завершить не удастся. В этих условиях рост пошлины на темные нефтепродукты привел бы к неминусовому сокращению объемов переработки нефти на немодернизированных заводах, а это, в свою очередь, грозило локальными дефицитами нефтепродуктов и ростом цен на них.

Однако трехлетние законы о федеральном бюджете в течение нескольких лет предусматривают дополнительные доходы от роста ставок пошлины (более 340 млрд. рублей в условиях цен на нефть и курса рубля к доллару, предусмотренных прогнозом социально-экономического развития 2014 года). Поэтому простой отказ от повышения пошлины на темные нефтепродукты означал бы либо рост бюджетного дефицита на соответствующую величину, либо необходимость поиска источников замещения выпадающих доходов. В этой связи любые оценки бюджетного эффекта от «налогового маневра» необходимо проводить в сравнении с условиями 2015 года, то есть введением 100-процентной экспортной пошлины на темные нефтепродукты.

«Налоговый маневр» 2014 года состоял в снижении предельной ставки экспортной пошлины на нефть с 59 % в 2014 году до 30 % в 2017 году при одновременном увеличении базовой ставки НДС на нефть с 493 рублей за тонну в 2014 году до 919 рублей в 2017 году. Также были увеличены ставки экспортных пошлин на нефтепродукты и снижены ставки акцизов на моторные топлива.

Принятые в 2014 году решения о реформе налогового и таможенно-тарифного регулирования в нефтяной отрасли («налоговый маневр») не только увеличивают период повышения пошлины на темные нефтепродукты (выравнивание ставок теперь предстоит с 2017 года), но и приводят к уменьшению размера выпадающих доходов от этого шага: в соответствии с бюджетным прогнозом, составленным до падения цен на нефть, «цена маневра» для бюджета, то есть в том числе и цена отказа от 100-процентной пошлины на мазут, оценивалась Минфином России в размере около 140 млрд. рублей в 2015 году [10]. Предполагалось, что остаток (а это около 200 млрд. рублей) будет распределен между потребителями нефти и нефтепродуктов в России и странах Евразийского экономического союза за счет роста цен на них, а нефтяная отрасль даже получит дополнительные доходы в виде роста доходности от добычи нефти и отсрочку, необходимую для завершения модернизации НПЗ.

Предварительный анализ последствий реализации «налогового маневра», сделанный по итогам I квартала 2015 года, показывает, что хотя такие последствия несколько отличаются от тех ожиданий, которые формировались в условиях иного уровня цен на нефть и курсов иностранных валют к рублю, проведение маневра не привело к негативным последствиям для секторов нефтедобычи и нефтепереработки и не повлекло за собой дополнительных бюджетных потерь. Более того, принятые решения в условиях падения цен и роста курса иностранных валют к рублю позволили сдержать рост цен на моторное топливо в начале года.

Так, в течение прошедших месяцев 2015 года денежный поток и EBITDA интегрированных нефтяных компаний, исчисленные в рублях, превышали соответствующие величины, которые прогнозировались при разработке и принятии решений «налогового маневра» (то есть при цене нефти 50 долларов за баррель и курсе 38 рублей за доллар), примерно на 10 %. При этом доходы федерального бюджета от налогов на нефтяной сектор (также исчисляемые в рублях) уменьшились за первый квартал 2015 года в среднем на 28 % по сравнению с плановыми, рассчитанными при цене нефти 50 долларов за баррель.

1 января 2015 года вступили в силу изменения законодательства, предусматривающие реализацию налогового манёвра в нефтяной отрасли. Параметры «налогового манёвра» определялись в условиях мировой цены на нефть 50 долларов за баррель и курса доллара США 38 рублей.

Снижение мировых цен на нефть, начавшееся в IV квартале 2014 года, создаёт более благоприятные условия для нефтедобывающей и нефтеперерабатывающей отрасли по сравнению с ранее действовавшей системой налогообложения.

Вместе с тем фактические доходы бюджетной системы России от добычи нефти за январь – май 2015 года в результате снижения цены на нефть ниже доходов, рассчитанных в условиях цены на нефть 100 долларов за баррель, на 25,6 % (679 млрд. рублей) [5].

Если бы «налоговый манёвр» не был реализован с 1 января 2015 года, указанное снижение увеличилось бы на 20–60 млрд. рублей в зависимости от выбранного сценария налогообложения нефтяной отрасли [5].

Вместе с тем Президент Российской Федерации В. В. Путин на встрече с руководителями нефтедобывающих компаний, состоявшейся 1 марта 2016 года, еще раз обсудил перспективы развития российской нефтяной отрасли. Как подчеркнул Президент Российской Федерации В. В. Путин, перспективы развития нефтяной отрасли в РФ в том числе зависят от вопросов, связанных с ситуацией на мировом рынке нефти, возможной заморозкой добычи нефти в случае достижения таких договоренностей, налогообложением отрасли.

Исходя из соображения экономической и бюджетной эффективности, новую систему налогообложения добычи нефти надо внедрять на базе налога на сверхприбыль и преимущественно для новых месторождений, то есть тех участков недр, разработка которых либо была начата незадолго до, либо уже после внедрения нового налога. При разработке всех остальных месторождений, затраты на которые уже были понесены в старых налоговых условиях, следует сохранить в среднесрочной перспективе действующую налоговую систему со всеми ее многочисленными льготами и освобождениями, которые применяются и в настоящее время. В долгосрочной перспективе после отработки налога на добавленный доход на новых месторождениях возможно подумать о его более широком внедрении в области.

Вместе с тем, для получения эффективного результата требуется системная работа в отношении реформы налогообложения нефтяной отрасли, поэтапный переход от налогового маневра к налогообложению сверх дохода нефтяных компаний.

Важнейшим направлением совершенствования налоговой системы в нефтяной отрасли является разработка подходов, позволяющих снизить темпы падения добычи нефти, экономически стимулировать работы по малодобитному фонду и вводу бездействующих скважин.

Новый механизм в налогообложении нефтедобычи должен учитывать естественную дифференциацию условий добычи нефти по каждому отдельному месторождению. Это, прежде всего, касается стадий разработки месторождений, динамики качества запасов, мощностей продуктивных горизонтов и величины запасов, глубин залегания пластов, дебитов скважин, качества добываемой нефти, других геологических и географических характеристик. При этом величина рентного платежа должна зависеть от уровня цен на нефть на внешнем и внутреннем рынках. Введение предлагаемого принципа пообъектных рентных платежей будет способствовать организации рационального недропользования, препятствовать выборочной отработке высокорентабельных залежей и позволит соблюдать баланс экономических интересов всех добывающих компаний и государства.

Все месторождения необходимо классифицировать по трем принципам на три группы. Во-первых, разделить на:

- а) сверхмалые и малые;
- б) средние и крупные;
- в) сверхкрупные.

Далее:

- а) неглубокие простые месторождения;
- б) глубокие и/или сложные месторождения;
- в) уникально сложные (например, шельфовые).

И третий принцип:

- а) сернистые, тяжелые углеводороды;
- б) аналог Urals;
- в) легкая нефть [8: 538].

Альтернативным налогом на добычу полезных ископаемых механизмом взимания ренты по схеме дифференциальной горной ренты на стадии добычи нефти может стать налог на сверхприбыль от добычи нефти.

При этом разработка механизма налога на сверхприбыль от добычи нефти основывается на рентном принципе платности в недропользовании. Налог на сверхприбыль от добычи нефти рассматривается нами в качестве рентного механизма налогообложения недропользования, через который реализуется рентный принцип платности в недропользовании.

В настоящее время многие эксперты предлагают ввести в налоговую систему Российской Федерации налог на сверхприбыль организаций. Причем данный налог предлагается установить для различных отраслей экономики.

Налог на сверхприбыль представляет собой разновидность налога на прибыль. В различных странах он уплачивался по-разному, чаще в виде налога на прирост прибыли. Назначение данного налога состоит в ограничении рентабельности отдельных сверх доходных производств, главным образом монополистов.

Исторически налог на сверхприбыль обычно вводился в военное время в качестве временной, чрезвычайной меры с целью мобилизации в бюджет прибылей, получаемых промышленниками, чрезмерно наживающимися на военных поставках. В то же время налог на сверхприбыль позволял покрывать постоянный рост военных расходов.

В Советской России конца 20-х годов XX-го века налог на сверхприбыль активно использовался как инструмент давления на частный капитал и привел к полному исчезновению частного предпринимательства.

В Российской Федерации налог на сверхприбыль не используется.

По нашему мнению, налог на сверхприбыль должен иметь следующий вид:

Налог на сверхприбыль = Чистый доход (НБ) x ставка налога на сверхприбыль

При этом чистый доход определяется как разница между налогооблагаемым доходом и корпоративным подоходным налогом, а также налогом на чистый доход постоянного учреждения нерезидента. Налоговая база корректируется на сумму фактически понесенных затрат на обучение казахстанских кадров и (или) прироста фиксированных активов, но не более десяти процентов от налоговой базы.

Проблема области применения налога на сверхприбыль (далее – НСН) от добычи нефти заключается в решении вопроса распространения НСН только на новые месторождения либо на все нефтяные месторождения, а также в решении вопроса об обязательности перехода на данный налоговый режим. Проблема применения НСН не только на новых, но и на разрабатываемых месторождениях заключается прежде всего в сложности учета прошлых затрат па поиски, разведку и разработку месторождения, а также в опасности резкого снижения доходов бюджета между теоретической возможностью завышения производителями своих расходов и занижении доходов. Поскольку основной целью НСН является стимулирование новых инвестиций, то не обязательно распространять НСН на старые (действующие) месторожде-

ния, так как капиталовложения по старым месторождениям уже сделаны, поэтому целесообразно ограничить применение НСН новыми инвестициями в добычу углеводородного сырья, то есть новыми месторождениями. Поэтому ограничение НСН только новыми лицензиями может фактически свести к нулю данный налог. В то же время, по нашему мнению, переход на режим НСН для предприятий, осуществляющих новые инвестиции, следует сделать обязательным. В противном случае применение данного налогового режима будет осуществляться только на заведомо низкорентабельных месторождениях, поскольку для предприятий, разрабатывающих высокорентабельные нефтяные ресурсы, существующий на сегодняшний момент налоговый режим, основанный на недифференцированном НДС, является предпочтительным, так как дополнительный доход (дифференциальная горная рента), или «сверхприбыль», образующаяся на высокорентабельных месторождениях, остается у предприятия [6: 189].

В текущих реалиях ключевой задачей государства является стимулирующая политика, которая будет способствовать повышению качества нефтяного сектора и сделает его влияние на экономику максимально эффективным и продуктивным.

Таким образом, в настоящее время нет объективных причин для пересмотра решений, принятых в рамках «налогового маневра». В дальнейшем необходимо проводить периодический мониторинг публичной финансовой отчетности компаний нефтяной отрасли, а также отслеживать динамику бюджетных доходов от этого сектора, с тем, чтобы в случае необходимости оперативно реагировать на возможные проблемы.

Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: Часть первая // Собрание законодательства РФ. 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ. Принят Государственной Думой 16 июля 1998 г., одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 г. (в ред. от 08.06.2015).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации: Часть вторая // Собрание законодательства РФ. 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ. Принят Государственной Думой 19 июля 2000 г., одобрен Советом Федерации 26 июля 2000 г. (в ред. от 29.06.2015.).
3. Налоговый кодекс Российской Федерации: Часть вторая. Проект. Внесен правительством РФ в Государственную Думу Федерального Собрания РФ 31 января 1998 г. Принят Государственной Думой Федерального Собрания РФ в первом чтении 16 апреля 1998 г.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации: Проект. Внесен правительством РФ в Государственную Думу Федерального Собрания РФ 30 апреля 1997 г. Федеральный закон «О налоге на дополнительный доход от добычи углеводородов»: Проект. Внесен депутатами Государственной Думы С. Доном, С. Орловой, Л. Маркеловым и др., 1998.
5. Официальный сайт Правительства РФ. О реализации «налогового манёвра» в нефтяной отрасли [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://government.ru/info/19405/> (дата обращения 01.03.2016).
6. Аржаев, С. А. Рентное налогообложение нефтяной отрасли в России : дисс. ...канд. экон.наук: 08.00.10 [Текст] / С. А. Аржаев. – Саратов, 2006. – 189 с.
7. Комиссарова, Е. Н. Правовые основы налогового режима в нефтегазовой отрасли [Текст] / Е. Н. Комиссарова // Составляющие научно-технического прогресса : Сб. материалов 4-й международной научно-практической конференции, Тамбовский государственный технический университет. – Тамбов, 2008. – С. 6.
8. Комиссарова, Е. Н. Пути совершенствования системы налогообложения предприятий нефтедобывающей отрасли экономики России [Текст] / Е. Н. Комиссарова // VI Конференция молодых специалистов организаций, осуществляющих виды деятельности, связанной с использованием участками недр на территории ХМАО-Югры : Сборник материалов конференции. – Ханты-Мансийск, 2006. – 538 с.
9. Салина, А. И. Совершенствование налогообложения нефтедобычи [Текст] / А. И. Салина // Нефть, Газ и Право. – 2007. – № 2. – С. 38.

10. Трунин, И. В. Доклад директора Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Министерства финансов РФ о налоге на финансовый результат: льготы вместо стимулов к развитию от 13.03.2015. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://www.minfin.ru/ru/press-center/?id_4=33117 (дата обращения 22.02.2016 г.).