

Оглавление

Введение.....	
1. Теоретические аспекты налогообложения нефтегазовой отрасли	12
1.1 Характеристика механизма расчета ставки НДС	13
1.2 Налоговый маневр в отношении экспортной пошлины.....	21
2. Детализированный анализ ставок и налоговой базы	27
2.1 Анализ показателей НДС на добычу нефти и природного газа и влияние на поступления в бюджет	27
2.2 Анализ влияния изменения формул расчета НДС на деятельность компаний	31
3. Сравнение регулирования нефтегазового сектора России и зарубежных стран	39
3.1 Распределение природной ренты в России	39
3.2 Характеристика налогового режима зарубежных стран	42
3.3 Коррекция ставки НДС: задачи и перспективы	47
4. Социальная ответственность ПАО «Газпром»	55
4.1 Сущность корпоративной социальной ответственности	55
4.2 Анализ эффективности программ КСО компании	57
Заключение	66
Список используемых источников.....	69

РЕФЕРАТ

Выпускная квалификационная работа 80 с., 6 рис., 16 табл., 36 источников.

Ключевые слова: нефтегазовая отрасль, налоговая политика, налог на добычу полезных ископаемых, налоговый маневр, налоговые механизмы.

Объектом исследования является совокупность показателей деятельности нефтегазодобывающих предприятий.

Предметом исследования является система налогообложения нефтегазодобывающих предприятий

Цель работы – проанализировать изменения налоговых механизмов, с целью выделения улучшений работы ННК и ВИНК в области добычи углеводородов. В работе раскрывается содержание налогового маневра в нефтегазовой отрасли, рассматриваются основные варианты методов налогообложения, предлагаемые Министерством финансов и Министерством энергетики РФ.

В процессе исследования проводились: изучение теоретических аспектов налогообложения нефтегазовой отрасли, анализ показателей НДПИ на добычу нефти и природного газа и влияние на поступления в бюджет, сравнение российской налоговой политики с опытом зарубежных стран.

В результате исследования проведена экономическая оценка эффективности от введения предложенных изменений для недропользователей и Федерального бюджета, в результате которой выявлено снижение налоговой нагрузки на недропользователей, что повлечет за собой стимулирование добычи нефти и газа, развитие производственных и перерабатывающих мощностей и в целом создаст положительный мультипликативный эффект для российской экономики.

Экономическая эффективность/значимость работы обусловлена тем, что в ходе исследования было выявлено теоретико-методологическое дополнение и научно-методические подходы к формированию системы стимулирующего налогообложения.

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность данной работы обусловлена изменениями налогового законодательства нефтегазового сектора в экономике России, снижением цен на нефть и газ в настоящее время, его значительным влиянием на социально – экономические развитие страны.

Нефтегазовая отрасль будет оставаться центральной в российской экономике еще долгие годы. Поэтому именно сырьевой вектор должен определять направления экономической политики государства, а также стимулировать и обеспечивать развитие остальных отраслей.

Сложившаяся ресурсная зависимость является следствием критического сокращения производственных и перерабатывающих мощностей, и растущие темпы добычи нефти и газа в данном случае имеют второстепенное значение.

В современных условиях Правительство РФ, определившее новые интенсивные факторы роста российской экономики, пытается скорректировать ситуацию, сложившуюся из-за того, что на протяжении долгого времени законодательство РФ о налогообложении нефтегазовой отрасли было направлено только на обеспечение должного уровня налоговых поступлений в федеральный бюджет. При этом экономическая и производительная эффективность отодвигалась на второй план. Как результат сложился крайне неблагоприятный налоговый климат, затрудняющий интенсивное развитие отрасли и дальнейшее повышение ее эффективности. Причины сложившейся неблагоприятной ситуации кроются не в ухудшении качества геологических ресурсов углеводородного сырья и в объективных сложностях освоения, а в труднопреодолимыми институциональными барьерах и неверной государственной политикой. Это еще раз подтверждает актуальность работы, которая также заключается в анализе механизмов налогообложения нефтегазовой отрасли.

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

Цель работы – проанализировать изменения налоговых механизмов, с целью выделения улучшений работы ННК и ВИНК в области добычи углеводородов. В работе раскрывается содержание налогового маневра в нефтегазовой отрасли, рассматриваются основные варианты методов налогообложения, предлагаемые Министерством финансов и Министерством энергетики РФ.

Задачи работы:

- дать характеристику механизма расчета ставки НДС;
- проанализировать причины коррекции механизма расчета НДС;
- выделить задачи и перспективы существующих методов;
- рассмотреть налоговый маневр в части экспортной пошлины на нефть;
- рассчитать с помощью действующих механизмов НДС на нефтяном и газовом месторождениях;
- выявить преимущества и недостатки современной системы налогообложения;
- проанализировать справедливость распределения налогового бремени в России и за рубежом.

В экономической науке исследовались различные методы экономической оценки природных ресурсов и установления размеров платы за их использование. Установление платежей за природные ресурсы преследует следующие цели: 1) экономическое регулирование природопользования; 2) стимулирование рационального и комплексного использования различных видов природных ресурсов; 3) охрана окружающей среды; 4) формирование денежных фондов для охраны и воспроизводства природных ресурсов в условиях рыночной экономики.

Использование природных ресурсов осуществляется за соответствующую плату, в основу которой положена рентная составляющая. Разнообразие рентных составляющих определяет различный уровень платы за пользование природными ресурсами. Кроме того, на виды и размеры этих платежей влияют вид ресурса, его качественные свойства, цели использования.

Рента образуется при добыче любого полезного ископаемого, в том числе нефти и газа. Это своего рода доход, получаемых собственником добываемых ресурсов, за счет удобного местоположения участка, высокого качества сырья, благоприятным условиям добычи. Иначе говоря, это природные свойства, приносящие доход. В данной отрасли рента образуется в особо крупных размерах, это обуславливает пристальное внимание экономистов, инвесторов и государства.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕФТЕГАЗОВОЙ ОТРАСЛИ

1.1 Характеристика механизма расчета ставки НДС

Значительную долю поступлений в федеральном бюджете государства составляют природно-ресурсные платежи.



Рисунок - 1.1 Система ресурсных платежей

Нефтяная отрасль промышленности – одна из основополагающих отраслей Российской экономики, которая обеспечивает значительную долю денежных поступлений в бюджетную систему государства.

В состав обязательных налоговых отчислений для Российских компаний входят: налог на прибыль по ставке 20% (минимальная ставка может составлять 15,5%); налог на добавленную стоимость – НДС (стандартная ставка НДС – 18%); налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ); платежи за пользование недрами; прочие налоги в отношении юридических лиц (включая налог на имущество и отчисления в социальные фонды); таможенные платежи.

В течение значительного промежутка времени законы, касающиеся налогообложения в отрасли нефтяной промышленности были нацелены на поддержание максимального уровня налоговых поступлений в бюджет страны. При этом экономическая эффективность налогообложения не учитывалась.

Налог на добычу полезных ископаемых занимает значительное место в формировании доходов федерального бюджета Российской Федерации, выступая при этом, как форма реализации экономических отношений между государством и недропользователем. НДС был введен 1 января 2002 года посредством включения 26 главы в НК РФ. Полезные ископаемые выступают объектом налогообложения. Плательщиками налога на добычу полезных ископаемых признаются организации и индивидуальные предприниматели, которые являются пользователями недр. На рисунке 1.2 показано распределение налогового бремени для ННК, учитывая современную систему налогообложения.

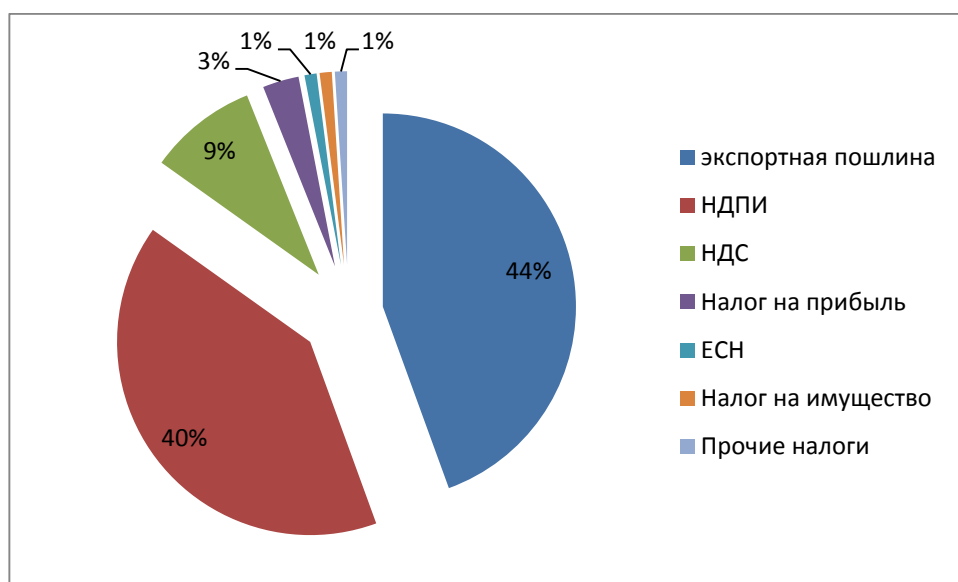


Рисунок - 1.2 Налоги уплачиваемые ННК

Большую долю налогов, уплачиваемых в бюджет, составляют экспортная пошлина 44% и налог на добычу полезных ископаемых 40%. Следовательно, основная налоговая нагрузка нефтегазового сектора состоит в большей мере в уплате пошлины и НДС.

Экономическое содержание налогов обуславливает выполнение налогом следующих основных функций:

- а) фискальной (выражается в обеспечении поступления налогов в установленных налоговыми правилами размерах и сроки, а также в объемах, предусматриваемых соответствующими бюджетами);
- б) регулирующей (выступает в виде использования налогов в качестве инструмента распределения и перераспределения валового внутреннего продукта путем введения налогов, установления ставок, определения налоговой базы и уровня зачисления поступающих средств);
- в) стимулирующей (при помощи дифференциации налоговых ставок, введения налоговых льгот, изъятия из налоговой базы государство осуществляет стимулирование развития отдельных отраслей экономики, инвестирование средств и т. д.).

Российский налог на добычу полезных ископаемых представляет собой особую форму финансовых отношений между пользователями недр и государством в виде уплаты налога, зависящего от вида добываемого ресурса и географического местоположения. В настоящее время на изменение налогообложения нефтегазовой отрасли влияет ряд важных, но сложно прогнозируемых факторов, таких как конъюнктура мировых рынков, уровень развития экономики, внешняя и внутренняя политика.

В таблице 1.1 рассмотрены изменения ставки НДС за 10 лет. Преобразование формулы расчета налога на добычу полезных ископаемых, приведено в таблице 1.2. Преобразование коэффициента, характеризующего динамику мировых цен на нефть, отображено в таблице 1.3.

Таблица 1.1 Изменения ставки НДС на нефть

Год	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Ставка НДС	419	419	419	419	419	419	446	470	493	766	857	919

Ставка НДС в период кризиса 2008–2011 годов для нефтегазовой отрасли оставалась неизменной. При этом отношение ставок НДС нефтяной к

газовой отрасли до 2010 года в среднем составляло 1/3, однако к 2015 году ставки достигли равного соотношения. После 2011 года наблюдается увеличение ставки НДС на нефть в 2 раза к 2016 году. На данный момент планируется увеличение до 919 рублей к 2017 году.

Согласно статье 96.6. Бюджетного кодекса РФ к нефтегазовым доходам федерального бюджета относятся доходы федерального бюджета от уплаты: налога на добычу полезных ископаемых в виде углеводородного сырья (нефть, газ горючий природный из всех видов месторождений углеводородного сырья, газовый конденсат из всех видов месторождений углеводородного сырья); вывозных таможенных пошлин на нефть сырую; вывозных таможенных пошлин на газ природный и вывозных таможенных пошлин на товары, выработанные из нефти.

Таблица 1.2 Структура доходов Федерального бюджета

	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Налог на прибыль, млрд. руб.	255,03	342,60	375,82	352,21	411,32	491,38
НДС на товары (работы, услуги), реализ. на терр. РФ, млрд. руб.	1442,65	1985,02	2228	2329,25	2702,25	2976,24
НДС на товары, ввозимые на терр. РФ, млрд. руб.	1199,57	1543,75	1713,08	1734,30	1821,79	1839,19
Налоги, сборы и рег. платежи за польз. прир. рес., млрд.руб., в т.ч.:	1408,32	2046,82	2442,81	2554,82	2884,62	3181,15
НДПИ, млрд. руб.	1376,64	2007,58	2420,51	2535,26	2857,96	3159,99
НДПИ нефть, млрд. руб.	1266,82	1845,83	2132,57	2190,19	2463,56	2703,53
НДПИ газ горючий прир. из всех видов месторождений УВ сырья, млрд. руб.	85,05	136,27	257,39	311,73	357,23	346,45
Госпошлина, млрд.руб.	63,12	65,84	92,33	92,16	90,86	101,74
Прочие доходы, млрд.руб.	3851,67	5247,35	5746,11	5645,48	6228,81	4723,09
Доходы - всего	8 305,41	11 367,65	12 855,54	13 019,95	14 496,88	13 659,24

Исходя из данных таблицы, можно сказать, что налоговые платежи составляют примерно 93% доходов в бюджет. Более 40% налоговых поступлений складываются из доходов нефтегазовой отрасли – специальные налоги, уплачиваемые нефтяными и газовыми компаниями это налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ), на углеводороды (нефть, горючий природный газ, газовый конденсат) и экспортная таможенная пошлина на сырую нефть, природный газ, нефтепродукты.

За рассматриваемый период с 2010 по 2015 г.г. поступления от налогов и сборов за пользование природными ресурсами увеличилось на 226%. Наблюдается тенденция увеличения поступлений от НДПИ на нефть на протяжении 5 лет. Что касается НДПИ на природный горючий газ, то рост просматривается с 2010 по 2014 год, в 2015 году произошел спад на 3% от предыдущего периода.

Проследим зависимость поступлений в бюджет от НДПИ на нефть и изменения ставки налога. (Рисунок - 1.3)

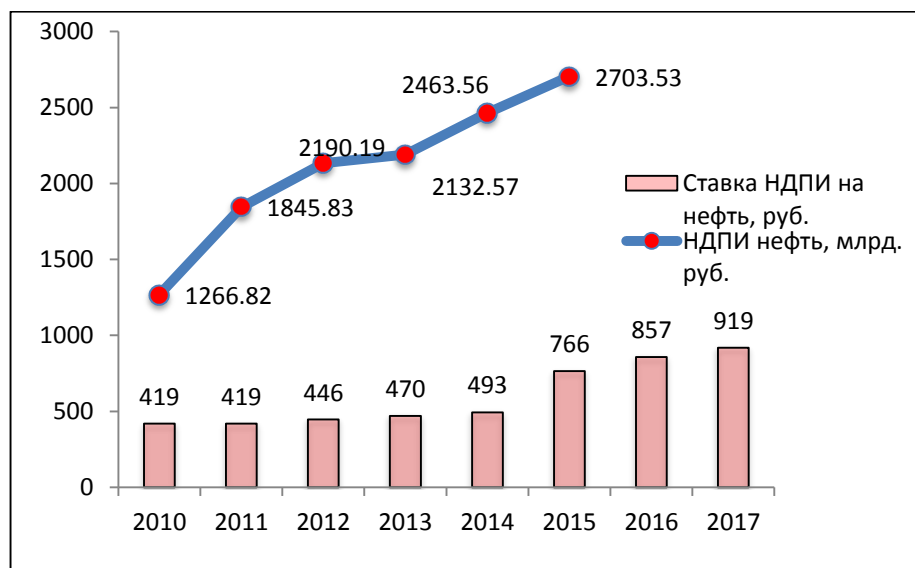


Рисунок-1.3 Сопоставление динамики ставки НДПИ на нефть и поступлений в бюджет от него

На данном графике приведена зависимость поступлений в федеральный бюджет уплаченного налога на добычу полезных ископаемых (на нефть) от налоговой ставки.

Исходя из данных рисунка, можно сделать вывод, что и ставка НДС и средства, поступающие в федеральный бюджет, имеют тенденцию к увеличению.

Увеличение налоговой нагрузки в нефтегазовом секторе за рассматриваемый период, подтверждает тот, факт, что топливно-энергетический комплекс формирует основную часть доходов в Федеральный бюджет страны.

Рассмотрим преобразование формулы расчета НДС на нефть с момента введения налога по сегодняшний день. Данные приведены в таблице 1.3.

Таблица 1.3 Преобразование формулы расчета НДС на нефть

Период действия	Формула расчета НДС	Основание
01.01.02 – 31.12.03	$340 \cdot K_{\text{ц}}$	ФЗ от 08.08.2001 г. №126-ФЗ
01.01.04 – 31.12.04	$347 \cdot K_{\text{ц}}$	ФЗ от 08.08.2001 г. №126-ФЗ (в ред. от 07.07.2003 г. №117-ФЗ)
01.01.05 – 31.12.06	$419 \cdot K_{\text{ц}}$	ФЗ от 08.08.2001 г. №126-ФЗ (в ред. от 18.08.2004 г. №102-ФЗ)
01.01.07 – 31.12.11	$419 \cdot K_{\text{ц}} \cdot K_{\text{в}}$	ФЗ от 27.07.2006 г. №151 -ФЗ
01.01.12 – 31.12.12	$446 \cdot K_{\text{ц}} \cdot K_{\text{в}} \cdot K_{\text{з}}$	ФЗ от 21.07.2011 г. №258 -ФЗ
01.01.13 – 22.08.13	$470 \cdot K_{\text{ц}} \cdot K_{\text{в}} \cdot K_{\text{з}}$	
01.09.13 – 31.12.13	$470 \cdot K_{\text{ц}} \cdot K_{\text{в}} \cdot K_{\text{з}} \cdot K_{\text{д}} \cdot K_{\text{дв}}$	ФЗ от 23.07.2013 г. №213 -ФЗ
01.01.14 – 31.12.14	$493 \cdot K_{\text{ц}} \cdot K_{\text{в}} \cdot K_{\text{з}} \cdot K_{\text{д}} \cdot K_{\text{дв}}$	ФЗ от 30.09.2013 г. №263 -ФЗ
01.01.15 – 31.12.15	$K_{\text{ц}} \cdot 766 - D_{\text{м}}$	ФЗ от 24.11.2014 №366-ФЗ
	$D_{\text{м}} = (K_{\text{НДС}} \cdot K_{\text{ц}} \cdot (1 - K_{\text{в}} \cdot K_{\text{з}} \cdot K_{\text{д}} \cdot K_{\text{дв}} \cdot K_{\text{кан}}))$	
01.01.16 – 31.12.16	$K_{\text{ц}} \cdot 857 - D_{\text{м}}$	

Исходя из данных таблицы 1.3, можно сделать следующие выводы: формула расчета НДС на нефть подвергалась изменениям каждый год, в 2013

году дважды произошёл пересмотр формулы; за период с 01.01.2007 г. по 31.12.16 г. были добавлены такие коэффициенты, как: $K_{ц}$ – коэффициент; $K_{д}$ – коэффициент, характеризующий степень сложности добычи нефти; $K_{дв}$ – коэффициент, характеризующий степень выработанности конкретной залежи углеводородного сырья; $K_{в}$ – коэффициент, характеризующий степень выработанности конкретного участка недр; $K_{з}$ – коэффициент, характеризующий величину запасов конкретного участка недр; $K_{кан}$ – коэффициент, характеризующий регион добычи и свойства нефти. В целом можно сказать, что 1 года достаточно, чтобы оценить эффективность формулы расчета.

С момента введения в силу налога на добычу полезных ископаемых менялась не только формула расчета непосредственно налога, но и коэффициент, характеризующий динамику мировых цен на нефть. В таблице 1.4 представлены изменения.

Таблица 1.4 Преобразование коэффициента, характеризующего динамику мировых цен на нефть

Период действия	Формула расчета $K_{ц}$	Основание
01.01.02 – 31.12.04	$K_{ц} = (Ц - 8) \cdot P / 252$	ФЗ от 08.08.01 г. №126 - ФЗ
01.01.05 – 31.12.06	$K_{ц} = (Ц - 9) \cdot P / 261$	ФЗ от 18.08.04 г. №102 - ФЗ
01.01.07 – 31.12.08		ФЗ от 27.07.06 г. №151 - ФЗ
01.01.09 – н. в.	$K_{ц} = (Ц - 15) \cdot P / 261$	ФЗ от 22.07.08 г. №158 - ФЗ

$Ц$ – средний уровень цен нефти Urals за налоговый период; P – среднее значение курса доллара к рублю, устанавливаемого ЦБ РФ за налоговый период.

На основании данных таблицы 1.4, можно сказать, что сама формула не претерпевала изменений с момента ввода в действие, реформации подвергся необлагаемый налоговый минимум в 2005 и 2007 г.г. 261- фиксированный показатель, представляющий собой произведение курса доллара к минимальной

цене нефти сорта «Юралс». Таким образом, прямая зависимость НДС от мировых цен на нефть и курса доллара сохраняется. Фиксированные показатели 15 и 261 не учитывают текущую конъюнктуру и ценовые изменения.

Введение в 2014 году совершенно новой схемы налогообложения компаний, добывающих газ, в части НДС говорит о том, что положение обострилось на столько, что даже некоторые ведущие компании не в состоянии нести существующее налоговое бремя, не учитывающее многих факторов развития данной отрасли.

На сегодняшний день, согласно Федеральному закону 263-ФЗ НДС на газ и газовый конденсат рассчитывается следующим способом:

$$\text{НДС}_{\text{газ}} = (35 \times E_{\text{ут}} \times K_c) + T_{\text{г}} \quad (1)$$

$$\text{НДС}_{\text{конд}} = 42 \times E_{\text{ут}} \times K_c \quad (2)$$

где, 35– базовая ставка за 1 тыс. куб. м природного газа; 42– базовая ставка за 1 т конденсата; $E_{\text{ут}}$ – базовое значение единицы условного топлива; K_c – коэффициент, характеризующий степень сложности добычи газа (конденсата) $T_{\text{г}}$ – показатель, характеризующий расходы на транспортировку газа.

Базовое значение единицы условного топлива рассчитывается налогоплательщиком самостоятельно. Чем больше доля добываемого газа в общем объеме добычи углеводородов, тем меньше $E_{\text{ут}}$. Соответственно, чем больше добывается газового конденсата, тем больше $E_{\text{ут}}$. При этом данный показатель помимо доли добываемого сырья зависит от цен на него.

Цена газа, равным образом, зависит от средней оптовой цены на газ потребителям России, расчетной цены реализации газа за пределы страны и СНГ и доли реализации газа на внутреннем рынке. Цена газового конденсата определяется исходя из средней цены нефти сорта Urals, ставки вывозной таможенной пошлины на нефть и среднего значения курса доллара к рублю в истекшем налоговом периоде. Таким образом, НДС на газ и конденсат зависит теперь от уровня мировых цен на нефть и газ с поправкой, учитывающей регулирование цены на газ на внутреннем рынке. В

таблице 1.5 приведены данные об изменениях налоговой ставки на природный газ за 5 лет.

Таблица 1.5 Ставка НДПИ по добыче природного газа

	2010	2011	2012	2013 *	2013 **	2014	2015 ***
Ставка НДПИ, руб./тыс.куб.м	147	237	509	582	622	700	788

* - 1-ое полугодие

** - 2-ое полугодие

*** - плановая ставка, до вступления в силу нового законопроекта

Отношение ставок НДПИ нефтяной к газовой отрасли до 2010 г. в среднем составляло 1/3, однако к 2015 году ставки достигли равного соотношения. Предполагалось, что ставка для газовой отрасли к 2016–2017 гг. превысит 1000 руб. за тыс. куб. м, что составит 26,9 %. Однако, ставка на 2015 год в размере 788 руб. / тыс. куб. м планировалась до вступления в силу нового законопроекта. Также Министерство финансов ранее планировало сохранить разные ставки налога для Газпрома и независимых производителей (с 1 июля 2013 г. - 622 руб./тыс. куб. м ; с 1 января 2014 года - 700 руб., с 1 января 2015 года-788 рублей). Для независимых производителей должна была действовать понижающая ставка: 402 руб./тыс. куб. м, 471 руб./тыс. куб. м и 552 руб./тыс. куб. м соответственно.

По новому законопроекту базовая ставка НДПИ на природный горючий газ составляет 35 руб./тыс. куб. м и 42 руб./т газового конденсата.

1.2 Налоговый маневр в отношении экспортной пошлины

В российской экономике факторный платеж за использование российских недр при добыче нефти представлен двумя составляющими: налогом на добычу полезных ископаемых (НДПИ) и экспортной пошлиной на нефть и нефтепродукты. При этом если НДПИ в целом соответствует смыслу факторного платежа, используемого для изъятия ресурсной ренты, то экспортная пошлина, несмотря на аналогичную НДПИ привязку к колебаниям мировых цен на нефть, не может в полной мере рассматриваться как механизм

изъятия ресурсной ренты, поскольку представляет собой выборочное налогообложение иностранных потребителей. В результате использования экспортной пошлины внутренние и внешние цены различаются на ее величину (за вычетом издержек транспортировки на зарубежный рынок), что обеспечивает равновыгодность для производителя поставки тонны нефти на внутренний и внешний рынок. В результате применения экспортных пошлин в российской экономике дополнительная упущенная прибыль производителя с внутреннего рынка, которая имела бы место при мировых ценах внутри страны (за вычетом транспортных издержек), не идет производителю или государству, а непосредственно и напрямую через пониженные цены на конечные товары идет российским потребителям, в конечном счете являющимся собственниками природных недр.

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.

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.

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 неминуемому 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. 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.

Сравним изменения ставки НДС на нефть и коэффициента в формуле расчета пошлины на нефть. (Рис. 1.4)

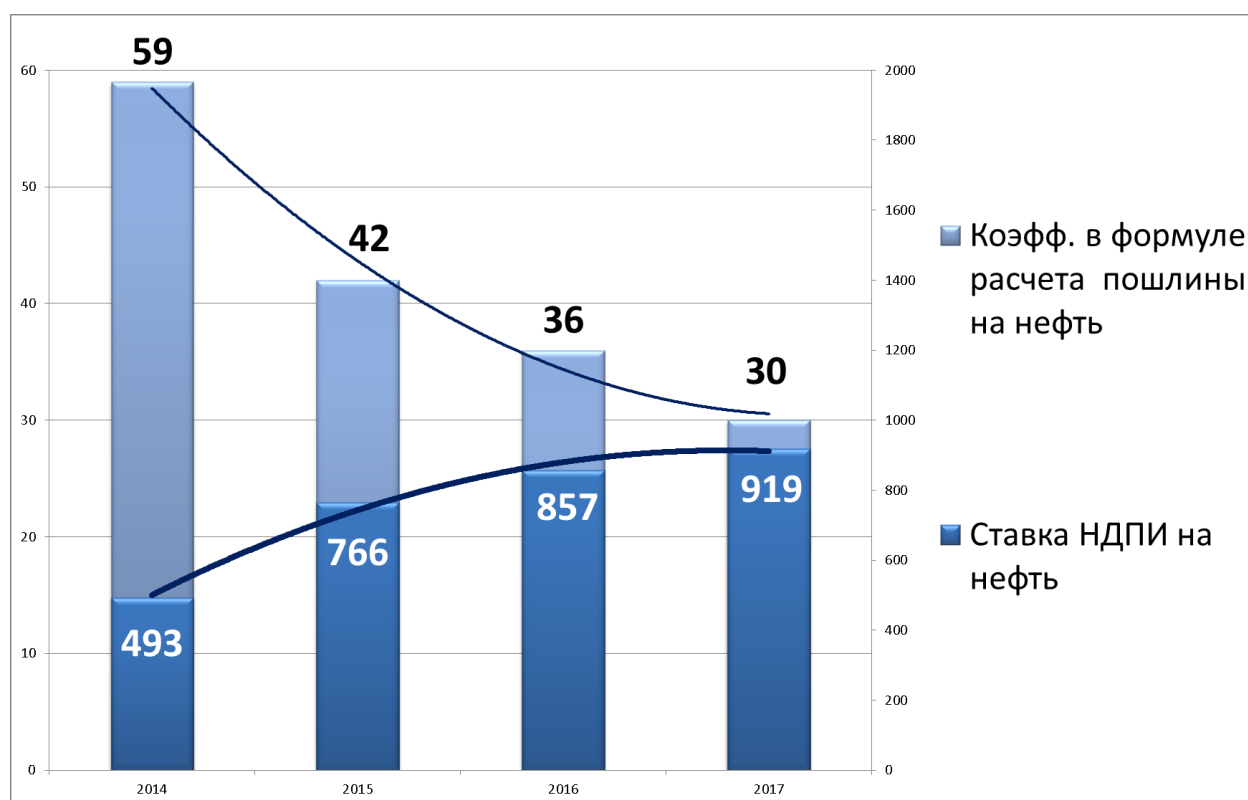


Рисунок - 1.4 Сравнение динамик ставки НДС на нефть и коэффициента в формуле расчета пошлины на нефть

Если говорить об изменении ставки НДС то мы наблюдаем стремительный рост за последние три года, касаясь коэффициента в формуле расчета пошлины прослеживается обратная динамика.

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 100 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 100 долларов за баррель.

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.

3 СРАВНЕНИЕ РЕГУЛИРОВАНИЯ НЕФТЕГАЗОВОГО СЕКТОРА РОССИИ И ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАН

3.1 Распределение природной ренты в России

В нефтедобыче экономическая рента представляет собой разность между стоимостью произведенной продукции и издержками на ее добычу. В состав издержек входят расходы на добычу нефти, расходы на геологоразведку и освоение месторождений, отраслевая норма прибыли. Остальную часть валового дохода можно считать экономической (ресурсной) рентой. Как правило, правительства стран, занимающихся нефтедобычей, стараются присвоить как можно большую долю природной ренты, применяя различные налоги, роялти и сборы.

Разница между валовой выручкой и совокупными издержками является доходом этих стран от добычи нефти. В то время как прибыль, получаемая добывающей компанией, является частью затрат на добычу. Аналогично квалифицируются затраты на разведку, освоение и эксплуатацию месторождений, так как добывающая компания возмещает эти затраты из валовых поступлений. В случае эффективной организации дела, правительство получает экономическую ренту, то есть все остальное.

Добавочный доход можно получить не на всех месторождениях, а лишь там, где издержки освоения не превышают некоторый предельный уровень, устанавливаемый в каждый период времени (рентабельность). Этот уровень складывается под влиянием соотношения спроса и предложения на углеводородное сырье и характеризуется уровнем мировых и внутренних цен на нефть. Нефтегазовые объекты, издержки на освоение которых выше уровня цен, не могут рассматриваться как инвестиционно привлекательные.

Зависимость величины издержек на добычу от естественных условий освоения месторождений сохраняется при любых уровнях цен. Из-за их

колебания меняется лишь величина добавочного дохода и число рентабельных месторождений.

Существует две позиции относительно изъятия ренты: в полном объеме или частичном. Решить данную противоречивую проблему, чтобы и государству и недропользователям было выгодно, возможно за счет оптимизации мер налогообложения, либо не налоговыми методами, то есть создание новых механизмов взаимодействия добывающих предприятий и государства. К первым отнесем следующие методы: исчисление налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) с учетом годовой рентабельности разработки месторождений; введение дополнительного налога в размере $2/3$ сверхприбыли недропользователей. Во втором случае возможно: сдавать недра в аренду, а плату устанавливать в процентах от доходов; выделять из цены добытых природных ресурсов сумму, необходимую и достаточную (минимально допустимую) для покрытия издержек добывающих компаний и обеспечивающую рентабельность.

Уровень совокупной налоговой нагрузки на нефтегазовые компании существенно превышает аналогичный показатель компаний других отраслей экономики. Это обусловлено действующей налоговой политикой государства. До определенного предела 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, обеспечить ее отход от узкой топливно-сырьевой специализации в мировом разделении труда.

Ставя стратегические цели и предпринимая тактические меры, как, например, ревизию использования природной ренты, важно не подорвать конкурентоспособность топливно-сырьевых отраслей. Для этого важно соблюдать баланс между интересами государства и бизнеса, стимулировать в интересах общества привлечение инвестиций, повышающих отдачу для

экономики от ее природно-ресурсного потенциала. Из самого по себе факта отнесения этой ренты к государственной собственности не следует, что интерес общества воплощается в максимальное изъятие полученной природной ренты из рентообразующих отраслей. Долгосрочным целям и государства, и бизнеса отвечает реинвестирование части природной ренты самими отраслями.

Одна из важнейших проблем на сегодня – создание стимулов освоения новых месторождений, характеризующихся более высокими операционными и капитальными затратами, более сложными геологическими условиями, необходимостью создания инфраструктуры, большей удаленностью от рынков сбыта. Расчеты проектных нефтегазовых институтов показывают, что для их рентабельного освоения недостаточно льгот по НДС.

Справедливость распределения налогового бремени приводит к усложнению формул расчета налога. Чем больше учитываются условия добычи природных ресурсов, тем выше справедливость. Так как у налогоплательщика должна быть возможность получения прибыли и развития добычи в отрасли.

Говоря о справедливости, нельзя забывать об эффективности налогообложения. Так, мы наблюдаем совершенствование формул расчета НДС, путем усложнения, добавления коэффициентов, характеризующих степень сложности добычи. Сложность заключается в том, что ставки в формулах ориентированы на мировые цены в долларах, на данный момент курс рубля сильно опустился сопоставимо с ценой на нефть. Если рассматривать уплачиваемые налоги в долларах то налог кажется вполне реальным, но формально, в рублях получается большая сумма.

Одной из самых главных проблем российской нефтегазовой отрасли является отсутствие реальной конкуренции и зашкаливающая монополизация фактически во всех подотраслях и видах деятельности – от скважины до бензоколонки. При этом, государство всячески поощряет и поддерживает сложившуюся организационно-экономическую структуру. Доля малых и средних независимых компаний не превышает 6-7% в нефтяной отрасли и 10% в газовой. Причем значительная часть независимых компаний в реальности

зависима от крупных корпораций – через акционерный капитал, либо через монопольное владение специализированной инфраструктурой. Монополии отягощают малые предприятия высокими тарифами за пользования собственной инфраструктурой, что значительно усложняет рентабельное функционирование независимых компаний. При этом мощности крупных монополистов крайне необходимы при освоении новых провинций – возможность получения эффекта от масштаба производства и привлечения инвестиций. Например, ввод в эксплуатацию и разработка Чаяндинского газоконденсатного месторождения в Якутии «Газпромом», или Ванкорского нефтегазового месторождения в Красноярском крае «Роснефтью».

При этом, не стоит забывать о месторождениях с падающей добычей в Западной Сибири, Северо-Кавказском и Урало-Поволжском федеральных округах, число которых постоянно растет. Именно на таких месторождениях могут эффективно работать малые и средние независимые производители, в отличие от крупных компаний. Также привлечения малого и среднего сектора требуют новые провинции, где структура ресурсов и запасов углеводородного сырья неоднородна, и есть ряд мелких и средних месторождений. Все это может значительно увеличить количество независимых производителей и оздоровить отрасль за счет естественной конкуренции. Но на практике малый и средний сектор может стать эффективен только при условии ослабления монополизации, а это уже непосредственная задача государства и его антимонопольной политики.

3.2 Характеристика налогового режима зарубежных стран

В экономически развитых странах система налогообложения нефтегазовых компаний имеет ряд принципиальных отличий. Например, в США налогообложение является важнейшим инструментом формирования экономической политики нефтяных компаний, направленной не на удовлетворение текущих потребностей в нефти, а на обеспечение долгосрочной

и надежной перспективы развития отрасли. В США существует три уровня налогообложения: муниципальный, региональный (уровень штата) и федеральный.

Основными налогами нефтегазодобывающих компаний Америки являются: рента, роялти, налог на прибыль, налог на добычу газа, сборы на выдачу лицензий, разрешений на бурение, на прокладку труб, аренду помещений для хранения нефти и газа и другие. Размер этих налогов, форма вычета, а также перечень самих природных ресурсов как объектов налогообложения варьируются в зависимости от законодательства конкретного штата.

На муниципальном (местном) уровне уплачивается налог на собственность, который варьируется от 0,1 до 1,5 %. Этот налог позволяет компаниям рационально оценивать значимость территории с бедными ресурсами. На уровне штата налоги подразделяются на две части:

- а) налог на эксплуатацию недр или на добычу нефти;
- б) подоходный корпоративный налог.

Налог на эксплуатацию недр или на добычу нефти варьируется от 0,5 до 12,5 % независимо от того, получила компания прибыль или нет. Корпоративный налог уплачивают за вычетом местного налога, а ставка варьируется в пределах 4–9 %. Налоговая база для уплаты федерального налога исчисляется за вычетом прочих расходов и в бюджет идет 34 %.

Роялти представляют собой рентные платежи, взимаемые с предприятий за право разработки месторождений углеводородного сырья. Они устанавливаются, как правило, в процентном отношении к объему добычи или валовых поступлений от реализации добываемого сырья и отчисляются в пользу землевладельца (собственника недр). Роялти представляет собой часть прибыли, либо продукта в натуральной форме, которая сохраняется за собственником ресурсов, при разрешении им использовать свои ресурсы другими предприятиями. Чаще всего налог представляет собой резервирование или плату процента, или доли в соответствии с договором аренды. Размер

ставки варьируется от 12 до 20% при добыче на месторождениях, расположенных на суше. На месторождениях, расположенных на море, но относящихся к территориям Соединённых штатов роялти составляет 18,75%. Для выработанных месторождений налог составляет 12,5%. При этом рентные платежи в целом не относятся к налоговой системе США.

В Канаде действует прогрессивный налог в виде роялти, который зависит от рентабельности добывающего предприятия и варьируется от 1 до 12 %. В целом нефтегазовые компании в Канаде имеют большую налоговую нагрузку, но это компенсируется скидками и льготами. Налоговая политика Канады направлена на стимулирование налогообложения и справедливое распределение нагрузки на отрасль. В Объединенных Арабских Эмиратах (ОАЭ) налогообложение сведено к минимуму, но данный фактор отражен на величине ставки. Так, например, в ОАЭ нет НДС, а также практически отсутствуют корпоративные налоги. Налог на прибыль имеет прогрессивную шкалу, ставки которой варьируются от 10 до 50 %. При этом данный налог является практически единственным налогом для нефтегазовых компаний ОАЭ, а налоговая система очень проста.

В Норвегии есть специфическая плата для нефтегазовых компаний, которая зависит от размера лицензионного участка. Данная плата позволяет компаниям эффективно использовать площади для добычи, а государству – стимулировать возврат неиспользованных площадей для передачи территории другой компании. Также Норвегия успешно практикует налог на финансовый результат, переход на который был связан с использованием опыта налогообложения нефтегазовых компаний в США. В Туркменистане нефтегазовые компании уплачивают налог на сверхприбыль, который зависит от рентабельности производства и варьируется от 0 до 30–50 %. В Австралии действует налог на нефтяную ресурсную ренту в размере 40 % от налогооблагаемой прибыли, определяемой как разница между поступлениями по проекту и эксплуатационными, а также смежными затратами, необходимыми для реализации проекта. При этом в отдельных случаях под

проектом может пониматься не одно месторождение, а сразу несколько. Налогом может облагаться и прибыль нефтеперерабатывающих заводов с доходов, полученных от сторонней компании в качестве платы за толлинг. Льготный подход в налогообложении нефтегазовых компаний активно используется в виде льгот, бонусов и скидок. Так, в России сейчас для расширения производства предлагаются льготы в качестве отмены уплаты налогов на длительный период до 10–15 лет на бедных месторождениях. Такая практика наблюдается во всех экономически развитых странах, которые занимаются добычей нефти и газа.

В целом налоговая политика в развитых странах имеет ряд общих особенностей, впрочем, налоговые системы развивающихся стран также схожи между собой. В последних используются роялти при добыче полезных ископаемых, которые являются гарантией налоговых отчислений уже на начальной стадии разработки месторождения. В основном в развивающихся странах применяют адвалорные ставки роялти, размеров от 2 до 30 % в зависимости от ряда факторов. Еще одним популярным инструментом является соглашение о разделе продукции, он применяется в 70 % случаев при добыче нефти.

Также развивающиеся страны часто используют дифференцированные формулы налогов, где ключевым фактором, воздействующим на величину налоговой базы, чаще всего является объем добычи нефти или газа. Кроме того, немаловажную роль в налоговой политике играет и фактор рентабельности. Для целей налогообложения нередко используются котировки мировых цен на нефть, что можно наблюдать в налоговой системе России. При применении в развивающихся странах соглашений о разделе продукции размер налоговых ставок, как правило, устанавливается больше, чем в других отраслях. Применяются налоги на прибыль, налоги на ресурсную ренту, которые рассчитываются исходя из размера рентабельности проекта, а также налоги на дополнительный доход, применяемые при превышении ценой определенного базового уровня. Еще одним распространенным элементом налоговых систем

развивающихся стран являются инвестиционные льготы, которые выражаются в форме ускоренной амортизации, а также инвестиционные налоговые кредиты. Кроме того, могут применяться льготы в виде вычета затрат, которые могут быть отсрочены на период осуществления геологоразведочных работ. Применение налоговых каникул больше всего распространено в развитых странах, в развивающихся странах они применяются значительно реже, в основном при разработке небольших месторождений и низкорентабельных проектов. Исследование зарубежного опыта налогообложения добычи нефти и газа позволило выявить общие тенденции к созданию прозрачной и легко администрируемой налоговой системы, позволяющей собрать большую часть рентных доходов в период высоких цен на углеводородное сырье. В большинстве добывающих стран преобладает стимулирующее налогообложение, направленное на изъятие сверхдоходов при низких издержках и создание эффективного производства при высоких затратах. Самым распространенным в мире налогом при изъятии рентных доходов в нефтегазовой отрасли является роялти. Чаще всего роялти взимается по адвалорной ставке, которая устанавливается в процентах к стоимости добытого полезного ископаемого. Помимо роялти применяются различные бонусы, налоги на прибыль, ресурсную ренту, разнообразные налоги и соглашения о разделе продукции. С помощью льгот государство может изымать денежные средства у производителя не только до начала добычи или до начала получения им чистого дохода, но и до начала его инвестиционной деятельности. В большинстве стран при налогообложении добычи нефти для определения размера налогооблагаемой базы используются специальные справочные цены, рассчитанные по определённому алгоритму.

В развивающихся странах в этих целях часто используют мировые цены на нефть, а в большинстве развитых стран при налогообложении добычи нефти и газа применяются цены сделок, совершаемых на внутреннем рынке путем биржевых торгов или по другим принципам. Также могут использоваться расчетные цены, определяемые государством или методикой налогового

законодательства. Следует отметить, что основной популярностью пользуются налоги на дополнительный доход и финансовый результат. Данные налоги применяются наряду с другими налоговыми платежами. Рассматривая такую форму налогообложения с точки зрения более полного и справедливого изъятия рентных доходов, можно отметить её нейтральность и в ряде случаев высокую эффективность. Однако даже в развитых странах использование данной системы затрудняется рядом факторов. Применение налогов на финансовый результат и дополнительный доход не дало ни в одной из стран значительного роста добычи, а в долгосрочном периоде иногда приводило к потере дополнительных бюджетных доходов.

Сегодня основной задачей государства в отношении нефтегазовой отрасли должна стать стимулирующая налоговая политика. Новые механизмы налогообложения смогут способствовать увеличению объёмов добычи и росту рентабельности нефтегазовых компаний, при этом влияние государства на экономику отрасли станет максимально эффективным.

3.3 Коррекция ставки НДС: задачи и перспективы

Основная проблема в области налогообложения нефтяного комплекса состоит в низком качестве распределения налоговой нагрузки по технологической цепочке. Большая часть выплат ложится на компании занимающиеся добычей и нефтепереработкой. Получается, что максимальная налоговая нагрузка ложится на самые технологически емкие и требующие наибольших инвестиционных затрат участии технологической цепи. Кроме того, существующая система налогообложения с трудом оперативно реагирует на изменения цен и колебания валютных курсов.

Следующим серьезным недостатком является слишком высокая доля налоговых отчислений с оборота. Вследствие чего, нефтедобывающие компании, работающие на максимальной ставке за недропользование перечисляют государству до 30% от своего денежного оборота (стоимости

добываемого сырья). Данный подход игнорирует специфику российской нефтедобычи, заключающуюся в трудноизвлекаемости большей доли запасов. Также настоящая налоговая система является черствой, потому что направлена на налогообложение высокодебитных месторождений и не берет в расчет реального роста издержек нефтедобычи вместе с уменьшением дебитов скважин и ростом обводненности. Этот факт становится особенно очевиден, когда падает стоимость барреля нефти в период экономических кризисов, что влечет за собой убыточность производства.

Рассмотрим на примере ПАО «Газпромнефть» динамику изменения выручки и НДС. В таблице 3.10 приведены данные за 5 лет.

Таблица 3.10. Динамика изменения выручки и уплаченного налога на добычу полезных ископаемых 2010 -2014г.г.

Показатель	Ед. измер.	2011	2012	2013	2014	2015
Выручка всего	млн.руб.	1 029 803	1 232 649	1 267 603	1 408 238	1 467 943
Выручка от реал. нефти	млн.руб.	343 069	390 977	277 326	291 614	233 819
Добыча нефти	млн.тонн	57,25	59,71	62,26	66,25	56,76
НДС	млн.руб.	133 335	156 164	214 023	236 027	256 477
Налог на прибыль	млн.руб.	33 728	30 085	33 514	30 122	34 943
Чистая прибыль	млн.руб.	160362	176296	177917	122656	116 198
Итого налоги	млн.руб.	241924	281213	349584	373698	388 088
НДС/Выр		0,13	0,13	0,17	0,17	0,17
НДС/Выр.от реал.		0,39	0,40	0,77	0,81	1,10
НДС /ЧП		0,83	0,89	1,20	1,92	2,21
НДС/все налоги		0,55	0,56	0,61	0,63	0,66

По данным таблицы 3.10 можно сделать следующие выводы: за последние 5 лет наблюдается наращивание добычи нефти и рост выручки от реализации, вместе с этим прослеживается увеличение уплаченного НДС. В 2014 году мы видим уменьшение чистой прибыли, не смотря на увеличение выручки. В целом за 5 лет выплачиваемый налог на добычу полезных ископаемых вырос на 246%, что говорит о стремлении государства обеспечить должный уровень поступлений в бюджет за счет данной отрасли.

Сравним уплаченные налоги ОАО «Роснефть» и ПАО «Газпром». В табл. 1.7 представлена налоговая нагрузка крупнейших нефтегазовых компаний России – ОАО «Роснефть» и ПАО «Газпром».

Таблица 3.11 Уплаченные налоги ОАО «Роснефть» и ПАО «Газпром» за период 2011 – 2014г.г.

	2011	2012	2013	2014
ОАО «Роснефть», млрд. руб.	1 378	1 677	2 487	3 006
Эффективная налоговая нагрузка, %	50,6	54,3	53,0	54,6
ПАО «Газпром», млрд. руб.	967,2	1 900	1 800	2 000
Эффективная налоговая нагрузка, %	20,8	39,9	34,3	35,8

В наибольшей степени федеральный бюджет пополняется за счет налоговых отчислений ОАО «Роснефть». Если налоговая нагрузка ОАО «Роснефть» составляет порядка 55 %, то у ПАО «Газпром» – 40 %. Также в налоговую нагрузку для нефтегазовой отрасли входит таможенная пошлина, которая имеет наибольший из всех уплачиваемых обязательных платежей размер. В структуре федерального бюджета самыми доходными статьями являются доходы в виде таможенных пошлин от экспорта сырой нефти, а также налоги за пользование недрами. Так, в 2014 году общие доходы от внешнеэкономической деятельности находились на уровне 5463,4 млрд.руб., тогда как доходы по налогам за пользование недрами – 2885 млрд. руб., составив 37,7 и 19,9 % доходов федерального бюджета соответственно.

В 2016 году планируется ввести налог на финансовый результат, что позволит, уменьшить затраты предприятий на налоговое бремя, так как налог будет взиматься с прибыли, полученной от добычи. Предполагаемая ставка для прибыли пилотных проектов составит 60% (48% - в федеральный бюджет, 12% - в бюджет региона). Введение налога может обеспечить рентабельность добычи на месторождениях, находящихся на поздних стадиях разработки, а также добычи трудноизвлекаемых запасов и запасов на месторождениях, не обеспеченных объектами инфраструктуры. См. табл.3.12

Другая существенная проблема скрывается в системе налоговых льгот для освоения труднодоступных, низкопродуктивных или истощенных месторождений. Без изменений в налогообложении на нефтедобычу объемы извлечения полезных ископаемых в данной отрасли постепенно будут сокращаться до 395 миллионов тонн к 2020 году. «При сегодняшней налоговой системе нерентабельны для разработки 90% запасов новых месторождений и 30% на уже разрабатываемых месторождениях», – такое заявление сделал министр Сергей Шматко, представляя в правительстве в конце прошлого года проект Генеральной схемы развития нефтяной отрасли до 2020 г.

В настоящее время, государственная дума приняла закон о дифференциации ставок налога на добычу полезных ископаемых. Документом предусматривается дифференциация ставок в зависимости от показателя проницаемости коллектора, степени выработанности месторождения, обводненности, размера нефтенасыщенного пласта. В стандартном налоговом режиме и действующих экспортных пошлинах добыча нефти на труднодоступных месторождениях остается нерентабельной. В связи с этим новым законом вводятся понижающие коэффициенты для низкопористых и немошных коллекторов, а также устанавливается нулевая ставка НДС для тех свит, которые аналогичны сланцевой нефти. Устанавливается порядок определения и применения коэффициента - от 0 до 0,8, характеризующего степень сложности добычи нефти, а также коэффициента, характеризующего степень выработанности конкретной залежи углеводородного сырья.

Согласно тексту поправок, при добыче нефти из конкретной залежи углеводородного сырья, отнесенной к баженовским, абалакским, хадумским и доманиковым продуктивным отложениям, коэффициент будет равен нулю.

Таблица 3.12 Плюсы и минусы, формируемые применением НФР/НДД для государства и компаний при проявлении факторов риска.

Возможные риски для отрасли	Последствия при текущей системе налогообложения		Последствия при введении НФР или НДД	
	Государство	Компании	Государство	Компании
Неблагоприятны е внешние ценовые условия	Снижение доходов федеральног о бюджета	Снижение доходности компаний	Ускоренное снижение доходов федерального бюджета (риск снижения цены практически полностью перекладывается на государство)	Снижение доходности компаний компенсируется уменьшением налоговых выплат
Рост доли трудноизвлекае мых запасов	Проекты не вводятся, поступления от них не идут в бюджет	Ограничение возможностей по развитию бизнеса, увеличению капитализации.	Проекты вводятся, но из-за низкой доходности бюджетные поступления растут. Все проекты становятся крайне чувствительны к любым изменениям, отсутствует возможность увеличить бюджетные поступления.	Проекты вводятся с низкой доходностью, но увеличивают валовую выручку
Проблемы с администрирова нием налогов	Необходимо точечное регулирован ие на уровне отдельных проектов	Система нечувствительн а к изменениям внешней среды. При определенных условиях отдельные проекты просто не запускаются.	Громоздкая система регулирования, сложности с определением налогооблагаемой базы, невозможность обеспечить эффективный контроль затрат. Высокие риски для бюджета, зависимого от нефтяных поступлений	Требования к раскрытию конфиденциальной информации, рост затрат на администрирование, усиленный контроль

Еще один налоговый маневр в нефтяной отрасли вступил в силу с 1 января 2015 года. Принципы его действия определяются Федеральным законом

от 24.11.2014 № 366-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации». Согласно введенному режиму налогообложения, вывозные таможенные пошлины на нефть сократятся в 1,7 раза, а на нефтепродукты – в 1,7-5 раз в течение трех лет. При этом ставка НДС (налога на добычу полезных ископаемых) на нефть вырастет в 1,7 раза и на газовый конденсат – в 6,5 раза.

По мнению Министерства финансов РФ «налоговый маневр» обеспечит:

- рост маржи переработки нефти на НПЗ в 2,5 раза;
- усиление экономических стимулов к ускоренной модернизации НПЗ, направленной на максимально полное превращение темных нефтепродуктов в светлые;
- снижение налоговой нагрузки на добычу «традиционной» нефти (в отношении которой не предоставлено никаких льгот) на 3%;
- снижение налоговой нагрузки на добычу льготируемых видов нефти на 5-24%.

Учитывая, что в 2010 году компании нефтяного сектора обеспечили 44% поступлений в федеральную казну, а уже к 2012 году этот показатель упал до 23%. Таким образом, власти столкнулись с серьезной проблемой – при ослаблении налогового режима упали поступления в федеральный бюджет. В 2015 показатель увеличился до 42%, по сравнению с прогнозами – 36%. Увеличение произошло за счет повышения ставки НДС и экспортной пошлины. Смета на 2016 год была составлена исходя из цен на нефть марки Urals в 50 долларов за баррель и курса доллара США в 63,3 рубля. Огромная доля нефтегазовых доходов 2016 года — более 3,6 триллиона рублей — будет обеспечена поступлением от налога на добычу полезных ископаемых (НДС). Еще 2,4 триллиона дадут экспортные пошлины по углеводородному сырью.

Налоговая система, которая существует в настоящий момент, не только создает помехи для использования уже открытых и в значительной мере истощенных месторождений, но и создает трудности в введение и строй новых перспективных запасов. Таким образом, чтобы сегодня ввести в строй новое

крупное месторождение требуются колоссальные инвестиции, которые становятся невозможными без участия иностранного капитала.

Принимая во внимание проблемы налогообложения компаний нефтяной отрасли, Правительство Российской Федерации считает, что будущие уменьшение налоговой нагрузки следует производить за счет НДС в отношении добываемой нефти. Логично это сделать вместе с введением частично замещающего налога на дополнительный доход (НДД), при этом соответствующее снижение поступлений от НДС в федеральный бюджет будет отчасти компенсировано иными платежами, ведь из-за увеличения доходов, остающихся в отрасли, повысятся поступления социальных взносов в государственные внебюджетные фонды, в бюджеты территорий, где размещаются нефтедобывающие и нефтеперерабатывающие предприятия от налога на прибыль и НДФЛ. Параллельно с падением доли НДС в обязательных платежах уменьшится корреляция финансовых результатов в нефтедобывающей отрасли от уровня мировых цен на нефть. Схема, основанная на использовании НДД, является более сложной, что понятно как с точки зрения налоговых расчетов, так и практического применения и контроля. Налогооблагаемой базой налога на добавленный доход будет операционная прибыль от продажи добытой нефти с возможностью уменьшения на размер капитальных затрат. Для нового налога предлагается установить фиксированную ставку 60% (НДС при этом обнулится, а пошлина на экспорт нефти составит с 2017 года 30%) Это способствует снижению налоговых обязательств, и следовательно, уменьшению уровня доходов государственного бюджета. В основном с этой возможностью связана опасность неконтролируемого падения налоговых поступлений по результатам введения НДД.

Эффективное применение НДД возможно, в основном, на новых нефтегазовых месторождениях. Особенностью налогов на дополнительный доход и финансовый результат является их ориентация на рентабельность добычи нефти и газа, то есть на финансовые показатели добывающей

компании. При таком подходе, по мнению экономистов, будут объективно учитываться геолого-географические условия добычи нефти и газа. В результате применения налога на дополнительных доход при высокорентабельной добыче нефтегазовые доходы в бюджет будут расти, при низкорентабельной – налоговая нагрузка на нефтегазовые компании будет снижаться, что в целом будет стимулировать добычу нефти и газа в стране.

Следующей важной мерой, уменьшающей нагрузку на всех экономических агентов, действующих согласно общему режиму налогообложения, и увеличивающей инвестиционную активность, является возвращение льготы на реинвестируемую прибыль.

Существующий режим налогообложения нефтедобычи ведет к тому, что нефтяные компании используют избирательную разработку месторождений, что ведет к ограничению возможности использования действующего фонда скважин. Отсутствием использования технологий, направленных на повышение нефтеотдачи пластов, по причине того, что прямые эксплуатационные затраты по ряду месторождений и скважин, которые находятся в распоряжении нефтяных компаний, ведут к падению рентабельности.

Одним из факторов, препятствующих развитию отрасли, является отсутствие института ценообразования нефти на внутреннем рынке. Чтобы с наибольшей полнотой вырабатывать залежи требуется использовать весь фонд добывающих скважин, на что и направлена стратегия в других нефтедобывающих странах, по средствам сдвига налогообложения на финансовые результаты деятельности компаний, делая более рентабельной работу скважин с высокими затратами на добычу.

Следовательно, улучшение существующей налоговой системы должно вестись по пути упрощения, увеличения гибкости и приспособляемости, направленности на налогообложение прибыли. Такие меры приведут к решению большинства спорных ситуаций в сфере налогообложения нефтяной отрасли промышленности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Комплексный анализ теоретико-методологических основ сущности, образования, определения размеров и механизмов изъятия ренты показал, что в существующей научной литературе нет единого консенсуса о способах взимания рентных доходов. В целом можно выделить два основных подхода – на основе дифференциации геолого-географических факторов и в зависимости от финансовых показателей добычи. Первый подход характеризуется более сложной схемой построения, но проще администрируем и сегодня применяется в налогообложении российского нефтегазового комплекса. Второй – приветствуется отечественными экономистами, но на сегодняшний день недостаточно проработан с практической точки зрения.

Анализируя последние изменения в Налоговый кодекс нужно констатировать переход к дифференцированному налогообложению, учитывающему целый ряд факторов, что позволяет распределить налоговую нагрузку на нефтяных и газовых месторождениях. При этом, в текущих нормах по определению ставки налога на добычу полезных ископаемых есть несовершенства, которые делают неадаптированной систему налогообложения к текущим конъюнктурным изменениям. Налоговая реформа, реализованная в ноябре 2014 года увеличивает нагрузку на нефтяную отрасль, что носит дестимулирующий характер, особенно в условиях девальвации рубля и падения мировых цен на нефть. Таким образом, вместо поддержки недропользователей в тяжелой экономической ситуации, налоговые изменения значительно ухудшают их положение, что приведет к невозможности выполнять поставленные перед отраслью задачи по восполнению минерально-сырьевой базы и внедрению новых технологий.

Привязка к мировым ценам на нефть в формуле определения ставки НДПИ и для нефтяной, и для газовой отрасли неприемлема, а система ценовых показателей в Налоговом кодексе не адаптирована к текущей динамике мировых цен на нефть.

Выявлены и сформулированы современные проблемы нефтегазовой отрасли России, вызывающие потребность в совершенствовании государственной регуляторной политики. Наиболее существенными из них являются: чрезмерная экспортная ориентированность отрасли, отсутствие перерабатывающих и нефтегазохимических заводов, собственных технологий разведки и добычи, а также производств оборудования для нефтегазового комплекса, зашкаливающая монополизация на рынке, неэффективное использование существующих месторождений, несправедливая лицензионная и налоговая политика.

Учитывая высокую степень обеспеченности России ресурсами, нефтегазовая отрасль будет еще долгие годы ключевой, в связи с этим необходимо построение четкой регуляторной политики государства и, в первую очередь, налоговой.

Исследование показало, что в основном фискальная политика России имеет несистемный характер и направлена на максимальное изъятие ренты в Федеральный бюджет РФ, это усугубляет положение нефтегазового сектора, увеличивая сырьевую зависимость нашей экономики. Введенный «налоговый маневр» заметно повышает нефтегазовые доходы бюджета, обременяя недропользователей, которые в настоящее время находятся в тяжелой ситуации в связи с падением мировых цен на нефть.

В связи с этим, реформирование регуляторной политики в России должно быть направлено не на максимальное изъятие нефтегазовых доходов, а на создание инструментов, которые бы регулировали и контролировали использование этих доходов, а иногда и сверхдоходов, на вложение инвестиций нефтегазовыми компаниями в строительство нефте- и газоперерабатывающих заводов, обновление инфраструктуры, разведку и разработку новых месторождений, приобретение иностранных технологий для улучшения качества добычи, а также разработку собственных и другое.

Проведена экономическая оценка эффективности от введения предложенных изменений для недропользователей и Федерального бюджета,

которые показали снижение налоговой нагрузки на нефтедобывающие компании, при снижении бюджетных поступлений.

