УДК 336.201

Е.А. СОЛОВЬЕВА, *д-р экон. наук, профессор*
А.М. ЖУКОВ, *аспирант, т.315-06-53*
Санкт-Петербургский государственный горный институт (технический университет)

E.A. SOLOVYOVA, *Dr. in the Field of Economics, Professor*
A.M. ZHUKOV, *Post-Graduate Student, p.315-06-53*
Saint-Petersburg State Mining Institute (Technical University)

ОСНОВНЫЕ ЗАДАЧИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ В ОТРАСЛЯХ ТЭК

Изложены принципы сложившейся к настоящему времени системы налогообложения при недропользовании; указаны недостатки применения налога на добычу полезных ископаемых при добыче энергоресурсов; обосновано предложение о необходимости дифференциации налоговых ставок при взимании налога на добычу полезных ископаемых в целях стимулирования рационального недропользования.

Ключевые слова: недропользование, налоговая система, полезные ископаемые, налог на добычу полезных ископаемых, экспортная пошлина, дифференциация налоговых ставок.

THE MAIN TASKS OF MODERN TAX SYSTEM DEVELOPMENT IN FUEL AND ENERGY COMPLEX INDUSTRIES

The basic principles of the existing tax structure in the sphere of entrails usage are stated in the article. Some disadvantages of tax on mineral resources extraction in respect of energy resources are pointed out. The necessity of tax rates differentiation with reference to tax on mineral resources extraction is proved in an effort to stimulate rational subsoil usage.

Key words: subsoil usage, tax structure, mineral resources, tax on extraction of mineral resources, export duty, differentiation of tax rates.

Одним из важнейших разделов налоговой системы является налогообложение в сфере недропользования, в частности в топливно-энергетическом комплексе (ТЭК). Для предприятий ТЭК основными платежами и налогами, собираемыми государством, является налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ), экспортные пошлины и налог на прибыль. НДПИ и налог на прибыль являются федеральными налогами и регулируются НК РФ, ставки экспортных пошлин определяются и рассчитываются Правительством РФ.

НДПИ был введен с 01.01.02 (ФЗ № 126 от 8 августа 2001 г.) и заменил три ранее существовавших налога: платежи за добычу полезных ископаемых (роялти), отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы (ОВМСБ), а также акцизы на нефть и газовый конденсат. Акцизы на газ остаются.

В соответствии с Конституцией РФ недра в России являются государственной собственностью и государство как собственник недр при передаче недропользователям полномочий на добычу полезных ископаемых имеет право получать абсолютную и часть дифференциальной ренты. Это право реализуется в рамках экономического механизма по изъятию горной ренты в бюджет и последующего ее распределения в обществе. Предполагалось, что таким механизмом может стать НДПИ, который по своему эконо-

мическому содержанию является разновидностью горной ренты. Однако на практике этот налог выполняет сугубо фискальные функции и лишен каких-либо рентообразующих свойств. Установленные единые налоговые ставки (так называемая «плоская» шкала) НДПИ для всех месторождений данного полезного ископаемого без учета горно-геологических условий разработки и других природно-географических факторов не позволяет государству изымать горную ренту у недропользователей лучших участков. Эта рента присваивается разработчиками недр. Эксплуатация средних и мелких месторождений при единых налоговых ставках часто становится нерентабельной. Отсутствие дифференциации налоговых ставок при начислении НДПИ – основной недостаток этого налога. В существующем виде НДПИ не отвечает принципам рентного налогообложения и никак не связан с результатами хозяйственной деятельности недропользователя и с рентабельностью горно-добывающей промышленности.

После введения НДПИ научная общественность и специалисты выступили с критикой нового налога для недропользователей, отмечая его уравнительный характер, отсутствие учета особенностей горно-геологических условий разработки месторождений, эффективностью освоения МСБ. В последние годы поступило много предложений ученых и практиков по совершенствованию НДПИ с целью придания ему рентообразующих функций, способствующих стимулированию рационального недропользования [2, 8, 9, 12].

После длительных дискуссий 27.07.06 был принят № 151-ФЗ «О внесении изменений в главу 26 части второй Налогового кодекса РФ», который можно считать лишь началом решения данной проблемы. Этим законом, введенным в действие с 1 января 2007 г., устанавливается дифференцированное налогообложение при разработке старых месторождений нефти в зависимости от степени выработанности запасов нефти и освобождение от НДПИ месторождений высоковязкой нефти (ставка 0 %). Согласно этому документу, компании, взявшиеся за разработку месторождений, которые выработаны более чем на 80 %, будут уплачивать НДПИ по пониженной ставке (30 % от стандартной). Для новых месторождений Восточно-Сибирской нефтегазоносной провинции будут введены «налоговые каникулы» сроком на 10-15 лет. До достижения накопленного объема нефти 25 млн т на участке недр вводится нулевая ставка НДПИ на добытое сырье. Для обезвоженной, обессоленной и стабилизированной нефти установлены коэффициенты, учитывающие мировые цены на нефть и степень выработанности участка [3, 11].

Однако принятый закон не стимулирует разработку новых нефтяных месторождений и залежей с трудноизвлекаемыми запасами нефти, а также закон ничего положительного не дает для малого и среднего бизнеса в нефтяной отрасли. Поэтому на втором этапе совершенствования налогообложения нефтяной отрасли предлагалось дифференцировать НДПИ для высокосернистой нефти; установить «налоговые каникулы» для новых месторождений до срока окупаемости вложений, а также решить проблемы месторождений с трудноизвлекаемыми запасами. Это уравняет условия работы недропользователей, разрабатывающих месторождения с различными горно-геологическими условиями и позволит стабилизировать добычу нефти по стране в целом за счет старых нефтедобывающих районов. И самое главное – позволит нефтяным компаниям, работающим на истощенных месторождениях, выделять средства на воспроизводство запасов. Кроме того, в Правительство поступают предложения о внесении поправок в принятый закон о дифференциации НДПИ в нефтяной отрасли. Так, Комитет Госдумы по энергетике считает необходимым снизить показатель по степени выработанности месторождений, при котором на них распространяется льготный режим налогообложения, так как нефтяникам сегодня просто нерентабельно добывать нефть на месторождениях с выработанностью больше 70 %.

Специалисты предлагают реализовать концепцию дифференциации ставок НДПИ в нефтяной промышленности в два этапа: на

первом учитывать три фактора (выработанность, расположение и особые условия добычи); на втором – повышение качества добываемой нефти по месторождениям [9].

В процессе обсуждения было выделено восемь факторов (из 35): начальная плотность извлекаемых запасов, выработанность запасов, крупность, глубина залегания пластов, вязкость нефти в пластовых условиях, наличие производственной инфраструктуры, разработка континентальных и морских месторождений.

Проблема дифференциации налоговой ставки НДПИ актуальна также и для газовой отрасли. По оценке экспертов, нельзя унифицировано рассматривать все месторождения газа, необходимо учитывать геологическое строение, объемы запасов, удаленность от обустроенных районов и т.д. Усредненный налог на добычу полезных ископаемых не стимулирует геологоразведку, разработку некрупных месторождений в труднодоступных районах и добычу газа с невысоким пластовым давлением. Необходима методология и формы расчета для дифференцированного НДПИ по каждому отдельно взятому месторождению газа.

В связи с принятым Правительством Российской Федерации решением об ускоренном росте регулируемых цен на природный газ и доведение их к 2011 г. до уровня равнодоходности с экспортными поставками, возникает необходимость формирования объективного критерия изменения базовой ставки НДПИ, которая не позволит снизить инвестиционные возможности газовых компаний на добычу природного газа и проведения геолого-разведочных работ. Кроме того, истощение запасов легкоизвлекаемого сеноманского газа на уже обустроенных месторождениях и необходимость освоения новых залежей, удаленных от развитой газотранспортной инфраструктуры, потребуют в перспективе дополнительных расходов не только на добычу, но и на подготовку и на транспортировку добытого газа. Соответственно механизм формирования базовой ставки НДПИ должен быть дополнен другими составляющими, позволяющими дифференцировать ставку НДПИ по различным критериям, включая истощенность месторождения, глубину залегания пласта, компонентный состав месторождения и др. Введение таких критериев должно быть поэтапным и учитывать возможность их прозрачной идентификации и исчисления.

Согласно НК РФ, ставки НДПИ для газа установлены на уровне 147 руб. на 1000 $м^3$ газа для всех месторождений. В связи с намечаемым ростом цен на газ на внутреннем рынке предполагается в перспективе также и рост налоговой ставки НДПИ на газ. В настоящее время этот вопрос является предметом обсуждения в Правительстве РФ. Для попутного нефтяного газа налоговым кодексом установлена нулевая ставка НДПИ.

С 2002 г., со времени введения главы 26 части второй НК РФ, все действующие угледобывающие предприятия ежемесячно обязаны исчислять и уплачивать в бюджет налог на добычу угля. Установлено, что при добыче угля (каменного, бурого, антрацита) и горючих сланцев налогообложение производится по единой ставке: 4 % от стоимости добытого полезного ископаемого. Однако, чтобы поставить производителей разного вида угля в равные экономические условия необходимо дифференцировать и ставки налога на добычу угля.

Для угольной промышленности также предполагается ввести. Во-первых, это, чтобы. Ведь, например, цены на угли для коксования и энергетический уголь сильно различаются (среднемировая цена на коксующиеся угли в 2006 г. составляла 110 долларов за тонну, цена реализации энергетических углей оставалась на уровне 65 долларов), в то время как себестоимость добычи коксующегося угля почти такая же, как энергетического. Следовательно, производители энергетического угля находятся в заведомо худших условиях. Кроме введения различных ставок налога на добычу для коксующихся и энергетических углей, необходимо применять в отношении добывающих предприятий систему корректирующих коэффициентов, которые бы отражали различия в горно-геологических условиях отработки конкретных участков месторождений и степень безопасности ведения работ.

В июне 2007 г. профильными комитетами Госдумы был рассмотрен законопроект, предлагающий ввести с 1 января 2009 г. базовые ставки налога на добычу коксующихся и энергетических углей в размере 40 руб./т и 9 руб./т соответственно. К этим ставкам предлагается применять три коэффициента, учитывающих следующие факторы:

- географическое положение месторождения – для коксующегося угля, добываемого в европейской части России, коэффициент, равный единице, в Коми – 0,7, в Западной Сибири – 0,5, в Восточной Сибири – 0,3, на Дальнем Востоке и на Таймыре – нулю;
- метаобильность пластов (коэффициент, определяемый по специальной формуле);
- склонность угля к самовозгоранию – для не склонных к самовозгоранию пластов коэффициент, равный единице, для склонных – 0,5 и для весьма склонных к самовозгоранию – нуль.

По оценкам экспертов, величина выпадающих доходов консолидированного бюджета в случае дифференцированного налогообложения в отношении угледобывающих предприятий составит около 2,7 млрд руб. (в 2006 г. фактические платежи по НДПИ при добыче угля составили 5 млрд руб.). Эти средства должны быть направлены угледобывающими предприятиями на техническое перевооружение угольных шахт, в частности, в обеспечение их промышленной безопасности. Только в Кемеровской области для обеспечения современного уровня безопасности труда требуется ежегодно инвестировать около 4 млрд руб. (в 2006 г. на эти цели было направлено 2 млрд руб.).

Угледобывающие предприятия поддерживают данный проект. Однако, эти предложения требуют еще дополнительной проработки.

Следует подчеркнуть, что проблема дифференциации налоговых ставок на добычу полезных ископаемых актуальна не только для предприятий ТЭКа, но и для всех видов горно-рудного сырья.

Главный замысел Концепции долгосрочного социально-экономического развития России на период до 2020 г. заключается в переходе российской экономики от экспортно-сырьевого к инновационному, социально ориентированному типу развития. Согласно Концепции, инновационный тип экономического роста имеет две главные особенности: он опирается на модернизацию традиционных секторов экономики (нефть, газ, аграрно-промышленный комплекс, транспорт) и на введение инноваций во все отрасли экономики, за счет чего должна значительно повыситься производительность труда [6]. Как видим, нефтегазовый сектор по-прежнему остается основой экономического роста страны. Поэтому проблема эффективного развития этого сектора экономики приобретает особую актуальность в период мирового финансового и экономического кризиса.

В связи с этим Правительством России принят и реализуется пакет антикризисных мер, среди которых и мероприятия, направленные на снижение налоговой нагрузки на предприятия нефтяной отрасли.

Известно, что НДПИ и экспортные пошлины на нефть привязаны к ценам на нефть на международных рынках. При росте мировых цен на нефть увеличивается доля экспортных пошлин в цене нефти. Так, в конце 2003 г. НДПИ и экспортные пошлины обеспечивали 27 % поступлений в бюджет, в августе 2007 г. их вклад составил 50 %. В начале 2008 г. сумма НДПИ и экспортной пошлины увеличилась до 75 % в цене нефти, а сумма всех налогов (при средней себестоимости добычи нефти 3 доллара за баррель) – до 80 % [2]. Доля экспортной пошлины в цене нефти более чем в 2 раза превышает долю НДПИ (см. таблицу).

В октябре 2008 г. при резком падении цены на нефть на мировом рынке и при действующей ставке экспортной пошлины нефтяные компании стали нести убытки. Нефтяники обратились в Правительство с просьбой пересмотреть механизм расчета экспортной пошлины на нефть, которая устанавливалась на два месяца на основе мировых цен за такой же период. С октября

действующая ставка пошлины была равна 372,2 долларов за тонну нефти исходя из цены 97 долларов за баррель. Но в конце октября нефть марки Юралс стоила 56,44 доллара за баррель. По подсчетам «Газпромнефти», в октябре компания теряла 100-130 долларов с экспорта 1 т нефти. Потери «ЛУКОЙЛа» за октябрь составили около 300 млн долларов [4]. В этой ситуации было принято решение о снижении с 1 ноября 2008 г. экспортной пошлины на сырую нефть с 372 до 287 долларов за тонну [10]. Освобождающиеся в результате этого решения деньги (145 млн руб.) нефтяники должны использовать на геологоразведку и освоение новых месторождений [10]. Изменился и порядок расчета пошлины, которая будет определяться Правительством раз в месяц [1]. По данным Федеральной таможенной службы (ФТС), с 1 декабря 2008 г. введена ставка пошлины, рассчитанная на основе мониторинга с 15 октября по 14 ноября. В декабре экспортная пошлина с 1 т сырой нефти, светлых и темных нефтепродуктов, по расчетам ФТС, составит 192,1; 141,8 и 77,8 доллара соответственно [1]. Ставка экспортной пошлины рассчитана исходя из средней цены нефти с 15 октября по 14 ноября, равной 59,4 доллара за баррель [7]. Считается, что потенциальная экономия нефтяников от снижения пошлины на нефть достигнет 51 млрд руб. [1]. Представители нефтяных компаний просят Правительство ввести дифференциацию экспортной пошлины в зависимости от региона добычи. «Сургутнефтегаз» считает необходимым ввести понижающий коэффициент к ставке пошлины для дальневосточной нефти и налоговые каникулы на 5 лет для всех новых месторождений независимо от региона [4].

Динамика налоговой нагрузки при экспорте нефти в 2007-2008 гг. [2]

Налоговый период	Цена нефти сорта Юралс, долларов за баррель	Ставка НДПИ, руб./т	Доля НДПИ в цене*	Экспортная пошлина (ЭП), доллар/т	Доля в цене нефти				Отношение прибыли к затратам**
					ЭП	Налога на прибыль	Иных налогов	Суммарная	
В среднем за 2007 г.	69,43	2469,82	0,21	206,49	0,46	0,06	0,01	0,74	3,08
Январь 2008 г.	89,61	3171	0,21	275,4	0,46	0,07	0,004	0,74	4,28
Февраль 2008 г.	92,01	3270	0,21	333,8	0,54	0,05	0,004	0,80	3,11

* В цене экспортируемой нефти за вычетом транспортных расходов.
** При себестоимости добычи нефти 4 доллара за баррель.

На встрече премьер-министра В.В. Путина с руководителями нефтегазовых компаний 10 ноября 2008 г. вставал вопрос о возможной замене НДПИ на налог на сверхприбыль нефтяных компаний [1]. Сейчас НДПИ привязан к мировой цене на нефть и взимается вне зависимости от рентабельности нефтяных компаний, результатов их хозяйственной деятельности. Налог на сверхприбыль должен взиматься с прибыли компаний. Это не новая идея. В частности, с предложениями о введении налога на прибыль как реальной возможности для государства получать рентную составляющую дохода выступают ученые-экономисты ВИЭМС и СПГГИ (ТУ). Но этот вопрос требует отдельного обсуждения.

Следует сказать и о малых нефтяных компаниях, положение которых существенно усложнилось из-за обвала мировых цен на нефть. Представители 18 нефтяных компаний Республики Татарстан обратились в ноябре 2008 г. к органам власти РФ с открытым письмом, в котором просят принять срочные меры в таможенной и тарифной политике, чтобы не допустить остановки

добычи нефти [5]. Малые нефтяные компании предлагают и обосновывают конкретные антикризисные меры в системе налогообложения. Очевидно, что эти меры необходимо принимать.

Таким образом, государственное регулирование в сфере налогообложения представляет собой чрезвычайно важный инструмент, который может активно влиять на экономику отдельных отраслей и в целом на экономику страны.

Выводы

На современном этапе все внимание органов законодательной и исполнительной власти РФ сосредоточено на разработке и принятии срочных антикризисных мер в сфере налогообложения в первую очередь в нефтяной отрасли, для которой мировой финансовый кризис проявился в резком падении мировых цен на нефть, что сделало экспорт убыточным для компаний. В такой ситуации может возникнуть проблема с погашением текущих обязательств компаний. И хотя компании пока справляются со своими обязательствами, правительство сочло необходимым заблаговременно оказать нефтяной отрасли государственную поддержку путем снижения налогового бремени.

Однако только снижения налогового бремени, в частности для нефтедобывающих предприятий, явно недостаточно. Необходимо, чтобы налоговая система выполняла не только фискальную функцию, но и стимулировала предприятия МСК к повышению экономической эффективности недропользования, к внедрению новых технологий, к использованию энергосберегающего оборудования и т.п. Для этого реформирование налогообложения в МСК должно идти по пути дифференциации налоговых ставок с учетом системы факторов, которые позволяют поставить недропользователей в равные экономические условия.

Система налогообложения предприятий, добывающих полезные ископаемые, находится в России лишь в самом начале реформирования. Даже если в нефтяной отрасли НДПИ будет заменен налогом на сверхприбыль, потребность в разработке и реализации системы дифференциации ставки налога на прибыль не потеряет актуальности.

Необходимость разработки для всех отраслей МСК специальных налоговых режимов и принятия соответствующего федерального закона ясна всем специалистам. При этом следует использовать положительный зарубежный опыт в области стимулирования горно-добывающих отраслей при помощи кредитно-налоговых инструментов. Целесообразно в НК РФ (II часть) выделить специальный раздел «Природно-ресурсные налоги и платежи», в котором на общей методологической основе построить налоговую систему по отдельным видам природных ресурсов с учетом природной ренты.

ЛИТЕРАТУРА

1. *Бубрин Д.* Белый дом не пережил нефтяного шока / Д.Бубрин , А.Гудков // Коммерсант. 2008, 11 ноября.

2. *Дьячкова Е.А.* Возможности использования инструментов налоговой политики в целях развития нефтедобычи в России // Минеральные ресурсы России. Экономика и управление. 2008. № 3.

3. *Жилин О.* Налог на добычу // Российская газета. 2007, 12 декабря.

4. Как помочь нефтяникам // Ведомости. 2008, 28 октября.

5. Нефтяники Татарстана: крик о помощи. Письмо во власть // Российская газета. 2008, 25 ноября.

6. *Петров В.* Будущее утверждено. Глава Правительства подписал Концепцию-2020 // Российская газета. 2008, 26 ноября.

7. Пошлину снизят на треть // Ведомости. 2008, 17 ноября.

8. *Соловьева Е.А.* Методические основы и принципы формирования стимулирующего налогообложения при недропользовании // Записки Горного института. СПб, 2008. Т.179.

9. *Соловьева Е.А.* Налоги и налогообложение: Учеб. пособие / Е.А.Соловьева, Л.Г.Туровская; Санкт-Петербургский государственный горный институт. СПб, 2008.

10. *Скобелев П.* Антивирус правительства // Российская газета. 2008, 5 ноября.

11. *Стеркин Ф.* Разный угольный НДПИ / Ф.Стеркин, Н.Иваницкая // Ведомости. 2007, 22 мая.

12. *Субботин М.* Нефтянке подарили каникулы // Российская бизнес-газета. 2008, 3 июня.

REFERENCES

1. *Bubrin A., Gudkov A.* The White House did not survive the oil shock // Kommersant, 11.11.08.

2. *Dyachkova E.* The ability of fiscal policy instruments usage for the development of oil production in Russia

// Mineral resources of Russia. Economics and management. 2008. № 3.

3. *Zhilin A.* Extraction Tax // Rossiyskaya Gazeta, 12.12.07.

4. How to help oilfield workers // Vedomosti, 28.10.08.

5. Oilmen Tatarstan: cry for help. Letter to the government // Rossiyskaya Gazeta, 25.11.08.

6. *Petrov V.* Future approved. The Head of Government signed the Concept 2020 // Rossiyskaya Gazeta, 26.11.08.

7. The duty will be reduced by a third // Vedomosti, 17.11.08.

8. *Solovyeva E.* Methodological Background and Principles of the Incentive Taxation Generation for the Subsoil Usage // Proceedings of the Mining Institute. St-Petersburg, 2008. Vol.179.

9. *Solovyeva E., Turovskaya L.* Taxes and taxation. Education guidance / Saint-Petersburg State Mining Institute. St-Petersburg, 2008.

10. *Skobelev P.* Antivirus of government // Rossiyskaya Gazeta, 5.11.08.

11. *Sterkin F., Ivanitsky N.* Different carbon severance tax // Vedomosti, 22.05.07.

12. *Subbotin M.* Neftyanke donated vacation // The Russian business newspaper, 03.06.08.