

РЕГИОНАЛЬНАЯ ДИФФЕРЕНЦИАЦИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В НЕФТЯНОЙ ОТРАСЛИ РОССИИ

А.Н. Токарев

ИЭОПП СО РАН

Аннотация

Налогообложение наряду с условиями недропользования и инвестиционным режимом является одним из важнейших рычагов государственного регулирования нефтегазового сектора. Главным итогом налоговых реформ на федеральном уровне в 2000-е годы стало улучшение условий разработки для месторождений в районах нового освоения, для выработанных запасов и для мелких месторождений. В статье обосновывается вывод, что для нефтегазового сектора нужна комплексная налоговая реформа с применением экономических подходов к дифференциации налогообложения.

Ключевые слова: нефтегазовый регион, дифференциация налогообложения, нефтегазовый сектор, налог на добычу

Abstract

In line with natural resources regulations and an investment regime, taxes are one of the most important instruments of public regulation of an oil-and-gas sector. The reforms of the 2000s resulted mostly in building conditions for development of oil-and-gas fields in the start-up regions, post mining areas, and small deposits. The paper proves that there is a need in a comprehensive tax reform allowing application of the economic approaches to differentiation.

Keywords: oil-and-gas region, differentiation in taxation, oil-and-gas sector, production tax

ПОДХОДЫ К ДИФФЕРЕНЦИАЦИИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ДОБЫЧЕ НЕФТИ

Месторождения нефти и газа существенно различаются по многим характеристикам, включая производительность и глубину скважин, уровень запасов, состав добываемой продукции, геологические условия, расстояние до основных потребителей (объектов переработки и экспортных терминалов). Поэтому более рациональное изъятие доходов рентного характера в пользу государства и стимулирование разработки сложных и трудноизвлекаемых запасов (с привлечением соответствующих инвестиций) возможны только при гибком подходе к налогообложению [1].

Между тем в России нормы и правила налогообложения (прежде всего в части налога на добычу) сегодня таковы, что нефтегазовые компании разрабатывают только наиболее продуктивные запасы. Для страны с огромным разнообразием месторождений и провинций, находящихся на различных стадиях освоения, дифференциация налогообложения является важнейшим элементом системы государственного регулирования нефтегазового сектора (НГС), инструментом реализации региональной политики. При единой ставке налога на добычу для различных участков недр появляются не только нерентабельные месторождения, но и «сложные» субъекты Федерации, т.е. регионы, на территории которых, например, расположены преимущественно выработанные месторождения. Выровнять эффективность освоения различных объектов во многом позволяет гибкое налогообложение. Мировая практика показывает, что дифференцированное налогообложение в недропользовании выгодно и для государства, и для недропользователей.

Все уже реализуемые в мировой практике и предлагаемые к применению (в том числе в России) подходы к формированию дифференцированных систем изъятия доходов рентного характера можно разделить на производственные и экономические.

Производственные подходы основываются на горно-геологических характеристиках запасов, производственных параметрах, технических и технологических показателях освоения и разработки. В рамках таких подходов ставки налогов могут дифференцироваться в зависимости, например, от производительности скважин, периода откры-

тия месторождения, качества и состава добываемой продукции, стадии освоения месторождения. Дифференциация механизмов специального налогообложения, например, в зависимости от уровня добычи, периода разработки месторождения, глубины шельфа, района добычи используется во многих странах. Примером наиболее разработанного подхода, применяемого на практике в течение длительного периода, является дифференциация роялти в Канаде.

Экономические подходы основываются на финансово-экономических показателях деятельности недропользователей. В рамках экономических подходов, как правило, предусматривается взимание специального налога в зависимости от уровня рентабельности или отношения накопленных доходов к накопленным расходам. Такие подходы к формированию гибкой системы изъятия рентных доходов нашли распространение в странах, осваивающих нефтегазовые ресурсы Северного моря, – Норвегии и Великобритании.

Оба типа подходов к построению дифференцированной системы налогообложения имеют свои положительные и отрицательные стороны. В таблице 1 сравниваются особенности производственного и экономического подходов к дифференциации налогообложения.

Экономический подход в целом более предпочтителен с точки зрения конечных результатов, однако производственный подход обладает преимуществами с точки зрения издержек на формирование такой налоговой системы и простоты администрирования. Последнее обстоятельство имеет решающее значение для российских условий.

Международный опыт, отражающий современные тенденции, показывает, что в большинстве нефтегазодобывающих стран применяются относительно низкие ставки роялти и высокие прогрессивные ставки налога на прибыль и сверхприбыль. Таким образом, основной акцент в системе налогообложения делается на экономических факторах. Однако в России пока используется прямо противоположный подход. Налог на добычу и экспортные пошлины составляют около 90% отчислений НГС государству. Такая политика упрощает сбор налогов, но не создает стимулов для инвестиций, что может со всей отчетливостью проявиться при заметном снижении цен на нефть на мировых рынках. Поэтому в России для стимулирования разработки но-

**Сравнительные характеристики подходов к дифференциации
налогообложения**

Параметр	Производственный подход	Экономический подход
Рентабельность	Любая комбинация производственных факторов лишь косвенно характеризует рентабельность	Подход адекватно отражает рентабельность освоения месторождений
Контроль обоснованности издержек	Требуется частичное реформирование системы учета в недропользовании	Требуется радикальное реформирование системы учета в недропользовании
Управление параметрами, от которых зависит уровень налогов	Возможно управление производственными параметрами для снижения налогов	Возможен необоснованный рост затрат
Издержки государства на администрирование	Рост издержек государства на администрирование производственных показателей	Рост издержек государства на администрирование цен и контроль обоснованности издержек
Стимулирование	Не всегда стимулирует применение новых технологий	Не всегда стимулирует сокращение издержек
Новые нормы и правила	Производственные показатели (дебит, запасы) определяются в налоговом законодательстве	Требуется механизм определения рыночных (справочных) цен на нефть

вых месторождений и провинций в долгосрочной перспективе необходим поэтапный переход к обложению прибыли, а не валового дохода, т.е. требуется построение дифференцированной системы налогообложения, которая содержала бы элементы экономического подхода.

**ДИФФЕРЕНЦИАЦИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ:
РОЛЬ ФЕДЕРАЛЬНОГО УРОВНЯ**

Сегодня в России уровень налогообложения добычи нефти зависит от ряда факторов: 1) района и провинции размещения месторождений; 2) размера объекта (существуют льготы для мелких месторождений с запасами до 5 млн т); 3) выработанности запасов (льготы для объектов с выработанностью более 80%); 4) вязкости добываемой нефти;

5) налоговой политики органов власти регионов, где ведется добыча нефти. В настоящее время дифференциация налогообложения преимущественно привязана к определенным нефтегазовым районам и провинциям (а не к субъектам Федерации, что имело место в 1990-е годы). В результате по федеральному законодательству, например, на территории Ямало-Ненецкого АО объекты, расположенные в разных районах, будут разрабатываться при различных налоговых условиях.

На начальной стадии разработки месторождений от налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) освобождена нефть, добываемая из участков недр в Восточной Сибири и Якутии, на шельфе Азовского, Каспийского, Черного и Охотского морей, в Ненецком АО, на севере Ямало-Ненецкого АО, а также из морских месторождений Заполярья. Количество нефти, которое можно добывать без уплаты НДПИ, различно для географических районов: от 10 млн т для объектов на каспийском шельфе до 35 млн т – на шельфе за Северным полярным кругом. Обычно продолжительность действия льготы для владельцев лицензий на добычу ограничена 10-летним периодом, для ряда регионов (включая Ненецкий АО) такой период составляет 7 лет. Особенности дифференциации НДПИ по нефтегазовым районам и провинциям представлены в табл. 2.

Наибольшее снижение налоговой нагрузки по НДПИ сейчас применяется для высоковязкой нефти. В настоящее время объемы ее добычи незначительны, а работы ведутся в основном в Татарстане. Ее себестоимость такова, что подобные объекты могут рентабельно осваиваться только при наличии льгот по экспортной пошлине. Примерно один уровень налоговых льгот применяется для разработки новых провинций и для шельфовых проектов. Меньшее снижение налоговой нагрузки (по НДПИ) принято для шельфов Каспийского и Азовского морей, а также для мелких по размерам запасов месторождений.

Минимальным уровнем сокращения налоговой нагрузки характеризуются льготы для выработанных объектов, что в основном определяется периодом, когда эти преференции применяются. На поздних стадиях освоения месторождений объемы добычи относительно невелики. К тому же, с позиций нефтяных компаний, денежные потоки в конце разработки месторождения оказывают незначительное влия-

Таблица 2

Условия дифференциации налога на добычу полезных ископаемых в России

Основания для льгот (район, характеристика запасов)	Год нача- ла дей- ствия льгот	Льготируемый объем добычи, млн т	Продол- жительность действия льгот, лет	Снижение налоговой нагрузки, %*
Выработанность месторож- дений	2007	Выработанность свыше 80%	Без ограничений	1,3
Высоковязкая нефть	2007	Без ограничений на объем добычи	Без ограничений	36,8
Якутия, Иркутская обл., Красноярский край	2009	25	10	14,0
Шельф севернее полярного круга	2009	35	10	16,7
Азовское и Каспийское моря	2009	10	7	5,7
Ненецкий АО, п-ов Ямал в ЯНАО	2009	15	7	8,5
Черное море	2012	20	10	11,3
Охотское море	2012	30	10	14,5
Районы севернее 65° с.ш. в ЯНАО (без п-ова Ямал)	2012	25	10	14,0
Величина запасов	2012	Запасы менее 5 млн т	Без ограничений	9,2

* Оценки снижения налоговой нагрузки только по налогу на добычу, т.е. без учета льгот по экспортной пошлине (имеющих место, например, для Восточной Сибири).

ние на показатели эффективности, зависящие от фактора времени. Тем не менее данные льготы очень важны для поддержания добычи на поздних стадиях и, соответственно, для стабилизации социальной обстановки в регионах добычи.

Из таблицы 2 видно, что льгот становится все больше: с 2007 г. ставка НДС поставлена в зависимость от выработанности запасов, с 2009 г. льготы предоставлены для ряда новых провинций и районов добычи,

с 2012 г. перечень районов добычи, для которых применимы льготы, увеличился. Однако налоговые новации отстают от современных требований к системе налогообложения. Система налогообложения НГС становится все более эклектичной, представляя собой в определенной степени «лоскутное одеяло». «Заплаты» налоговых льгот не могут заменить комплексное реформирование системы налогообложения в НГС [2]. Практически все новые объекты уже разрабатываются или будут осваиваться в рамках исключений из базовой налоговой системы.

Льготы для новых районов не устраняют «слабости» производственного подхода, в рамках которого реализуются все налоговые новации. В пределах одной нефтегазовой провинции, например Восточной Сибири, будут разрабатываться разные по эффективности месторождения. Поэтому для части объектов предоставляемые льготы могут оказаться избыточными, и государство не получит справедливой части рентных доходов. А для части месторождений уровень снижения налоговой нагрузки может оказаться недостаточным для достижения приемлемой рентабельности, и, соответственно, такие объекты не будут разрабатываться. Поэтому нельзя сказать, что сегодня налоговая система в полной мере учитывает условия реализации проектов.

Заметная часть льгот носит фактически *индивидуальный характер*: они связаны с деятельностью определенной компании в конкретном районе. Например, льготы для месторождений, расположенных на шельфе Каспийского моря, сейчас (да и в обозримой перспективе) затрагивают интересы только «ЛУКОЙЛа». Другой пример – предоставление льгот по НДС в связи с изменением ставок экспортных пошлин на нефтепродукты (!). Для снижения негативного влияния изменения ставок экспортных пошлин на нефть и нефтепродукты с 2012 г. был введен особый порядок уменьшения суммы налога на добычу в Татарстане и Башкортостане. В частности, в Татарстане такие льготы были предоставлены для участков недр, начальные извлекаемые запасы которых составляют не менее 2,5 млрд т. Но в Татарстане заведомо есть только одно такое уникальное по запасам месторождение – Ромашкинское, и его разрабатывает крупнейшая компания республики «Татнефть».

В настоящее время в России дифференцирована и экспортная пошлина на нефть. Но эта дифференциация имеет непрозрачный, «то-

чечный» характер и нестабильна. Необходимы разработка и применение единой, обоснованной методики предоставления льготных ставок по *экспортной пошлине* на нефть. Сейчас решение о предоставлении льгот принимается непрозрачно, по каждому проекту отдельно в зависимости от прогноза его рентабельности.

До сих пор в налоговой реформе не просматривается системность. Это создает ограничения с точки зрения привлечения потенциальных инвесторов к разработке нефтегазовых ресурсов.

МЕСТО НЕФТЕГАЗОВЫХ РЕГИОНОВ В НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКЕ

В 2000-е годы в условиях высокой налоговой нагрузки на добычу нефти заметно изменился характер дифференциации налогообложения по сравнению с 1990-ми годами. С точки зрения привлечения инвестиций, гибкого налогового регулирования в 1990-е годы ведущую роль играли нефтегазовые регионы, прежде всего Ханты-Мансийский автономный округ и Татарстан. Регионы предоставляли нефтегазовым компаниям значительные льготы по платежам за недра (роялти) и отчислениям на геологоразведку, которые играли основную роль с точки зрения общей налоговой нагрузки [3].

В настоящее время субъекты Федерации могут снизить ставку налога на прибыль в части суммы налога, зачисляемого в их бюджеты, только на 4,5 п.п. (т.е. до 13,5%). Таким образом, по рассматриваемому налогу ограничен объем льгот, который регионы могут предоставить для стимулирования деловой активности на их территории. Налог на имущество в полном объеме поступает в региональные бюджеты. Возможности нефтегазовых регионов по его сокращению не ограничиваются федеральным законодательством, как это имеет место в случае налога на прибыль.

Поскольку основные налоги с нефтяников связаны с НДС и экспортной пошлиной, значимость потенциальных региональных преференций существенно меньше, чем льгот федерального уровня. В определенной степени такое распределение ролей центра и регионов может быть признано обоснованным: федеральный центр решает госу-

дарственные задачи, а регионы уже более тонко «подстраивают» условия ведения бизнеса на местном уровне.

Льготы по налогу на добычу, предоставляемые на федеральном уровне, в определенной степени выгодны и нефтегазовым регионам, поскольку они способствуют привлечению инвестиций в эти регионы. Также снижение налога на добычу ведет к уменьшению суммы НДС, вычитаемой из налогооблагаемой прибыли. Такой порядок фактически, при прочих равных условиях, сокращает сумму льгот на 20% (ставка налога на прибыль) и увеличивает базу для налога на прибыль, основная часть которого идет в бюджеты регионов.

В настоящее время льготы для нефтегазовых компаний на региональном уровне имеют место в целом ряде субъектов Федерации. Можно назвать несколько причин их введения:

- конкуренция нефтегазовых регионов с точки зрения привлекательных инвестиционных условий для ведения бизнеса;
- давление со стороны нефтяных компаний (угрозы перерегистрироваться и перевести свою деятельность в другие регионы);
- учет особенностей ресурсной базы.

Предоставляя льготы, нефтегазовые регионы отдают себе отчет в том, что привлечение инвестиций имеет ключевое значение с точки зрения наполнения их бюджетов и роста экономики. Для регионального бюджета новые инвестиции – это налог на имущество после ввода объектов в эксплуатацию, для экономики региона – рост занятости и заработной платы, а отсюда – рост налога на доходы физических лиц. Появление дополнительной прибыли у бизнеса ведет к приросту налога на прибыль. Новые проекты обычно обеспечивают спрос на продукцию и услуги других местных поставщиков и подрядчиков (например, строительных организаций), порождают мультипликативные эффекты.

НАЛОГОВОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ В ХАНТЫ-МАНСИЙСКОМ АО

В определенном смысле «обделенным» федеральными льготами остается крупнейший нефтегазовый регион России – Ханты-Мансийский АО. В структуре промышленного производства ХМАО добыча

нефти и газа составляет около 89%. По итогам 2011 г. в округе добыто 262,5 млн т нефти (на 1,3% ниже уровня 2010 г.). Ее добыча в ХМАО сокращается, но в недрах округа остаются еще огромные запасы. В ближайшей и среднесрочной перспективе регион будет оставаться крупнейшим в России поставщиком нефти.

Снижение добычи нефти в округе (процесс идет с 2007 г., когда объем добычи составил 278,4 млн т) во многом связано с объективными изменениями в структуре извлекаемых запасов, с постепенным истощением старых месторождений, с замедлением темпов ввода в эксплуатацию новых объектов. Для ускорения вовлечения запасов в промышленную разработку округ предпринимает меры по введению специальных налоговых условий, стимулирующих инвестиционную активность и проведение геолого-разведочных работ (ГРП).

О масштабах применяемых льгот говорят следующие показатели. В консолидированный бюджет в 2009 г. поступило 43,4 млрд руб. налога на прибыль, что составляет 33,7% от общей суммы налоговых доходов. Сумма льгот только по этому налогу равнялась 18,3 млрд руб., в том числе 18,2 млрд руб. – льготы для нефтедобывающих компаний (99,6%). Общая же сумма предоставленных налоговых льгот (в том числе с учетом налога на имущество) в 2009 г. составила 24,2 млрд руб., превысив уровень 2008 г. на 240 млн руб. По итогам 2011 г. объем льгот, предоставленных недропользователям, оценивается на уровне 20 млрд руб.

До 2009 г. нефтяники и администрация округа достаточно быстро находили компромисс относительно объема и порядка предоставляемых льгот. Региональные льготы являлись важным стимулом для принятия решений по проведению ГРП и инвестициям [4]. В 2009 г. новое правительство ХМАО решило существенно сократить льготы, сохранив их только для компаний, занимающихся глубоким разведочным бурением. Доходы бюджета должны были вырасти из-за сокращения льгот на 11 млрд руб.

По мнению представителей нефтяных компаний, такой прирост доходов был бы кратковременным, поскольку отмена льгот вызывает сокращение инвестиций и последующее падение объемов добычи. В результате дискуссий в округе было принято компромиссное решение: с 2012 г. нефтегазовые компании освобождаются от уплаты налога на имущество с объектов, введенных в разработку начиная с 2011 г.,

на срок до 5 лет. Компаниям, которые осуществляют инвестиции и расходы на проведение ГРП, предоставляется пониженная ставка налога на прибыль, подлежащего зачислению в бюджет ХМАО:

- на 4 п.п. ниже базовой ставки, если объем инвестиций и расходов на ГРП на территории округа в предыдущем году превысил половину объема инвестиций и расходов на ГРП на его территории за два предшествующих года;
- на 3 п.п. ниже базовой ставки, если сумма средств, высвобожденных в результате применения данной ставки, не превысила 10% объема инвестиций и расходов на ГРП на территории округа за отчетный год.

Обновленный закон по финансовой привлекательности с позиций нефтегазовых компаний уступает условиям, имевшим место до 2009 г. Но он обеспечивает стабильные условия ведения бизнеса, позволяет нефтяникам планировать свою деятельность на среднесрочную перспективу.

Следует отметить, что остается дискуссионным вопрос об *эффективности применяемых льгот*. Между тем он очень важен, особенно с учетом их объема, который, например, в ХМАО сопоставим с уровнем всех налоговых доходов в целом ряде субъектов Федерации. Администрация ХМАО оценивает бюджетную, социальную и экономическую эффективность предоставленных льгот [5]. По мнению администрации округа, такие оценки должны обеспечить контроль результативности установленных налоговых льгот и их соответствия общественным интересам.

Так, в 2010 г. коэффициент бюджетной эффективности льгот по налогу на прибыль составил 0,93. Причиной снижения налоговой базы стал рост расходов недропользователей. Поскольку значительная часть месторождений находится на поздних стадиях разработки, добывать нефть становится все дороже. В то же время коэффициент социальной эффективности составил 1,16. Социальный эффект связан с ростом производительности труда на 16% по сравнению с 2009 г. и ростом среднемесячной заработной платы работников на 6,8%, причем среднесписочная численность работников в 2010 г. снизилась на 1,45%. При этом коэффициент экономической эффективности (по на-

логу на прибыль) составил 1,14, поскольку темп роста объема промышленной продукции по сравнению с 2009 г. равнялся 114%, чему способствовала сложившаяся в 2010 г. благоприятная конъюнктура рынка.

К сожалению, эти оценки не позволяют реально оценить эффективность предоставляемых льгот, поскольку используемые показатели (например, стоимость реализуемой продукции) в основном зависят от динамики мировых цен на нефть, от налоговой и ценовой политики отдельных компаний. Достоверные оценки объемов добычи в условиях без льгот смогут сделать, пожалуй, только сами компании, но они не всегда заинтересованы в том, чтобы предоставлять такую информацию. Государству в этих условиях необходимо осуществлять меры, направленные на повышение прозрачности и обоснованности издержек нефтегазовых компаний.

ГИБКИЙ ПОДХОД К ВЗИМАНИЮ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ В ИРКУТСКОЙ ОБЛАСТИ

Если в Ханты-Мансийском АО уже накоплен значительный опыт специального налогового регулирования (которое начало свою историю еще в 1990-х годах), то Иркутская область является новым районом с пока еще незначительным объемом добычи нефти (около 1,7 млн т в 2011 г.). В Иркутской области с 2012 г. действуют льготные налоговые ставки для нефтегазовых компаний [6]. Региональный закон о льготных ставках по налогу на прибыль предусматривает следующие гибкие условия для их получения и дифференциации:

- ставка 17% применяется, если в налоговый период (год) доля стоимости приобретенных и вновь созданных объектов основных средств, используемых на территории области, составила свыше 5% и не более 10% от общей стоимости основных средств;
- ставка 15,5% применяется при стоимости новых объектов на уровне 10–15% от общей стоимости основных средств;
- ставка 14% применяется при стоимости новых объектов на уровне 15–40% от стоимости основных средств;
- ставка 13,5% применяется при стоимости новых объектов свыше 40% от общей стоимости основных средств.

Таким образом, ставка налога на прибыль зависит от объема капиталовложений: чем больше инвестиций, тем ниже налог. Для добывающих компаний установлен минимальный уровень инвестиций, начиная с которого применяются льготные ставки, – 4 млрд руб. в год. По оценкам администрации области, предоставление льгот, способствующее увеличению инвестиций и росту добычи нефти, приведет к приросту налоговых поступлений в региональный бюджет.

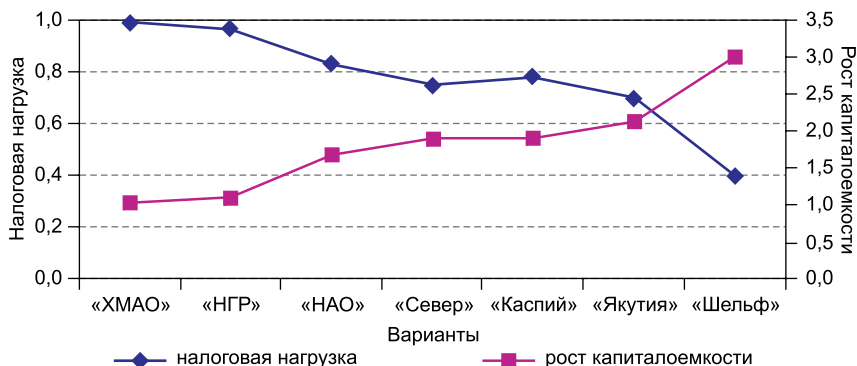
О значимости данных льгот говорит то, что для их получения нефтяные компании готовы увеличивать объемы инвестиций (относительно плановых показателей), а также проводить организационные преобразования. Например, Иркутская нефтяная компания (сегодня один из основных недропользователей на территории области) планирует консолидацию своих активов. Сейчас инвестиции компании разделены между рядом более мелких компаний, каждая из которых разрабатывает определенный участок недр, но формально является самостоятельным недропользователем и налогоплательщиком.

Тенденции к установлению льготных налоговых ставок проявляются и в других нефтегазовых регионах, например в Тюменской области, Татарстане, Башкортостане. Регионы заинтересованы в росте производственных мощностей, количества рабочих мест, т.е. любой налоговой базы.

ОЦЕНКА СТЕПЕНИ СНИЖЕНИЯ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ

Представляет интерес сравнение налоговых условий ведения нефтяного бизнеса в разных районах России, прежде всего сравнение уровней налоговой нагрузки. Налоговая нагрузка может быть оценена как доля налогов в стоимости реализованной продукции.

Следствием снижения налоговой нагрузки (в результате применения льгот) является то, что в «льготных» районах возможно увеличение капиталоемкости проектов (по отношению к аналогичным проектам, реализуемым в обычных условиях), но при этом их рентабельность будет оставаться на приемлемом, требуемом инвестором уровне. Более высокая капиталоемкость проектов, осуществляемых в новых провинциях, во многом и стала причиной введения льгот. Таким



Налоговая нагрузка и приемлемый рост капиталоемкости аналогичных проектов по вариантам налоговых условий

образом, льготы позволяют реализовывать более капиталоемкие проекты при том же уровне рентабельности.

На рисунке представлены оценки снижения налоговой нагрузки и возможного роста капиталоемкости в зависимости от вариантов налоговой системы (при достижении того же уровня эффективности – ВНР по сравнению с базовым вариантом без льгот). Для базового варианта уровни налоговой нагрузки и капиталоемкости равны 1. Представленные данные также позволяют оценить значимость тех или иных льгот с точки зрения привлечения инвестиций в новые проекты, предполагаемые к осуществлению в определенных районах и субъектах Федерации.

С учетом экспортной пошлины сегодня наиболее значимый объем льгот предоставлен для объектов, расположенных в Восточной Сибири и Якутии (вариант «Якутия»). Налоговая нагрузка в Восточной Сибири почти на 30% ниже, чем в рамках базовых условий (с учетом льгот по выработанности). В результате проект, осуществляемый в Якутии, с капиталоемкостью почти в 2 раза выше (и с адекватным изменением эксплуатационных затрат), чем у аналогичного типового проекта, реализуемого в базовых налоговых условиях, сохранит приемлемую эффективность. Таким образом, инвестору с позиций эффективности будет одинаково рентабельно разрабатывать месторождения (аналогичные по объему запасов и динамике добычи), напри-

мер, в ХМАО и Красноярском крае, даже если затраты на освоение и разработку месторождения в Восточной Сибири будут почти в 2 раза выше, чем в Западной Сибири.

Ожидается, что в перспективе наибольшего снижения налоговой нагрузки потребуют проекты, реализуемые на арктическом шельфе (вариант «Шельф»). Для Ненецкого АО (вариант «НАО»), севера ЯНАО, исключая полуостров Ямал (вариант «Север»), каспийского шельфа (вариант «Каспий») уровень снижения налоговой нагрузки ниже, чем для Восточной Сибири. Это связано в том числе с тем, что сейчас одна из важнейших задач в нефтегазовом секторе – это наполнение экспортного трубопровода Восточная Сибирь – Тихий океан.

Насколько значимо для рентабельности нефтяных проектов предоставление налоговых льгот на региональном уровне? С позиций компаний, наиболее предпочтительным вариантом в современных условиях являются полная отмена налога на имущество и сокращение налога на прибыль на 4,5% на весь срок реализации проектов (вариант «НГР»). Пока такой объем льгот регионы не предоставляют.

Гибкая связь налоговых льгот и объема инвестиций (например, в ХМАО и Иркутской области) для отдельного проекта означает (в ситуации, когда одна компания разрабатывает одно месторождение и, соответственно, объем инвестиций может начать сокращаться уже на четвертый-пятый год), что льготный период будет ограниченным. Поэтому снижение налоговой нагрузки может оказаться незначительным (вариант «ХМАО»), но тем не менее способствовать запуску новых проектов. При этом у нефтегазовых регионов остается еще поле для более тонкой настройки своей налоговой системы.

ВОЗМОЖНОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ В РОССИИ ЭКОНОМИЧЕСКОГО ПОДХОДА

Для эффективного налогового регулирования государственным органам управления необходимо сконцентрироваться на налоговом администрировании и вкладывать средства в систему сбора и контроля данных о каждом отдельном месторождении, включая историю (прошлую динамику) добычи, капитальные и текущие затраты, рента-

бельность. Только после осуществления значительных вложений в сбор информации можно будет проводить комплексную налоговую реформу в нефтегазовом секторе, т.е. создавать обоснованную дифференцированную систему, направленную на изъятие доходов рентного характера на основе экономического подхода.

Эффективное применение дифференцированных подходов связано со значительными издержками со стороны государства, включая сбор информации, ее мониторинг. Часть этой информации необходима для минимизации возможных налоговых потерь при управлении со стороны НГС значимыми параметрами добычи. Без таких издержек со стороны государства будет сложно осуществить комплексную налоговую реформу в НГС. Данные издержки можно рассматривать как инвестиции, которые в последующем должны дать значительную отдачу в связи с ростом рентных доходов (в том числе от разработки новых месторождений, которые в рамках действующей налоговой системы не могут эффективно разрабатываться). В идеале гибкая система позволит изымать более высокую долю рентных доходов с высокорентабельных объектов и разрабатывать низкорентабельные участки недр [7].

Определенные шаги в рамках экономического подхода планируются в России уже достаточно давно. Еще в 1990-е годы был разработан законопроект по введению **налога на дополнительный доход от добычи углеводородов** (НДД). Ставка НДД должна зависеть от соотношения между накопленными доходами и накопленными затратами. На начальных этапах освоения месторождения, пока не возмещены капитальные затраты, компании не платят НДД. Расчет НДД базируется на учете денежных потоков по объектам разработки, а не по предприятию или компании в целом. Поэтому компании должны вести учет эксплуатационных и капитальных затрат, а также доходов раздельно по месторождениям (контроль этого требует дополнительных издержек со стороны государства).

Сейчас государство планирует использовать элементы экономического подхода при формировании налоговых условий для шельфовых проектов. Для налогообложения все потенциальные проекты на шельфе России предлагается разделить по сложности на четыре категории. При этом сложность проектов будет определяться по интегральному показателю, который учитывает глубину, условия разработ-

ки, инфраструктуру, ледовую обстановку. Первая, самая простая, категория – это Балтийское и Азовское моря. К четвертой, самой сложной, категории относится, например, север Баренцева моря.

Для этих четырех категорий планируется применять разные налоговые параметры (в том числе ставки), уровень которых будет базироваться на расчетной оценке рентабельности (ВНР), которая устанавливается различной в зависимости от категорий объектов: для первой – 16,5%, для второй – 18,5%, для третьей – 20,5%, для четвертой – 22%. Предполагается, что ставка роялти также будет различаться в зависимости от сложности проектов.

Важным управляющим параметром системы налогообложения для проектов, реализуемых на шельфе, будет срок стабильности налогового законодательства. В течение этого срока налоговые параметры не будут пересматриваться. Самый большой срок (15 лет) будет установлен для проектов четвертой категории, самый короткий (5 лет) – для проектов первой категории.

Таким образом, фактически предполагается дальнейшее расширение практики дифференцированного налогообложения, но уже с учетом экономических факторов, поскольку налоговые параметры будут определяться на основе данных о рентабельности проектов. Соответственно, встает вопрос: не лучше ли для новых проектов ввести экономический подход в явном виде?

Представляются целесообразными следующие шаги в формировании рентоориентированной системы налогообложения в нефтегазовом секторе России:

- введение налоговых стимулов для разработки трудноизвлекаемых запасов нефти, которые в стране составляют от 25 до 50 млрд т;
- решение проблем трансфертного ценообразования в НГС. Это позволит справедливо взимать не только налог на добычу на основе адвалорной (выраженной в процентах) ставки, но и другие налоги, в том числе налог на прибыль, что особенно важно для формирования бюджетов сырьевых регионов;
- переход на адвалорную дифференцированную ставку налога на добычу, что позволяет более адекватно учитывать цены внутреннего и внешнего рынков;

- обеспечение прозрачности и обоснованности издержек нефтяных компаний;
- введение элементов экономического подхода – налога на основе результатов финансово-хозяйственной деятельности (например, НДС) для новых проектов при адекватном сокращении уровня налога на добычу.

Отмеченные выше шаги, реализуемые в тесной связи с развитием государственной системы управления ресурсами, в том числе с администрированием взимания специальных налогов, позволяют надеяться, что в России будет построена дифференцированная система налогообложения, сбалансированно учитывающая интересы как собственника недр – государства, так и компаний-недропользователей.

Литература

1. **Крюков В.А., Силкин В.Ю., Токарев А.Н., Шмат В.В.** Подходы к дифференциации налогообложения в газовой промышленности. – Новосибирск: Изд-во ИЭОПП СО РАН, 2006. – 172 с.
2. **Парламентская** пересменка: налоговая чехарда // Нефтегазовая вертикаль. – 2012. – № 3. – С. 58–62.
3. **Крюков В.А., Севастьянова А.Е., Токарев А.Н., Шмат В.В.** Региональные аспекты реформирования налоговой системы в нефтегазовом секторе России. – Новосибирск: ИЭОПП СО РАН, 2001. – 160 с.
4. **Фатеев А.** До последней капли нефти // Нефть России. – 2012. – № 2. – С. 21–25.
5. **Аналитическая** справка о результатах оценки бюджетной, социальной и экономической эффективности предоставляемых налоговых льгот в ХМАО – Югре за 2010 год. – URL: http://www2.admhmao.ru/economic/nalog_lg/ocenka.htm (дата обращения 11.09.2011).
6. **Выгодный** обмен: Иркутская область уменьшила налоги для нефтяников в расчете на рост инвестиций // Нефть и капитал. – 2012. – № 1-2. – С. 34–36.
7. **Крюков В.А., Токарев А.Н.** Нефтегазовые ресурсы в трансформируемой экономике: о соотношении реализованной и потенциальной общественной ценности недр. – Новосибирск: Наука-Центр, 2007. – 588 с.

Рукопись статьи поступила в редколлегию 05.10.2012 г.

© Токарев А.Н., 2013