

## ФИНАНСЫ

УДК 336.201

А.С. Баландина

### РЕФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ НЕФТЕГАЗОВОГО СЕКТОРА РОССИИ

*Налогообложение нефтегазового сектора находится под пристальным вниманием государства. Большое значение имеет создание эффективной и современной системы налогообложения. В настоящем исследовании проведен анализ существующих и планируемых налоговых льгот по налогу на добычу полезных ископаемых для нефтяных и газодобывающих предприятий.*

Ключевые слова: *налоги, дифференциация, налог на добычу полезных ископаемых.*

В настоящий момент большое внимание уделяется стимулированию развития нефтегазового сектора России посредством налоговых льгот и преференций. На первое место встает вопрос о наличии экономического эффекта в долгосрочной перспективе посредством применения специализированных налоговых льгот и преференций по налогу на прибыль и налогу на добычу полезных ископаемых (НДПИ).

С 2001 г., начиная с принятия гл. 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций», акцент в российской налоговой политике был сделан на сокращении, а по отдельным налогам и на полной отмене налоговых льгот.

Между тем вливание в экономику дополнительных финансовых ресурсов за счет существенного снижения ставок по основным видам налогов не привело даже к незначительному увеличению доли собственных источников финансирования капитальных вложений. Если в 2001 г. собственные источники (прибыль и амортизационные отчисления) составляли 42,5% в источниках финансирования инвестиций в основной капитал, то к 2008 г. их доля снизилась до 41,5%. При этом ни в одном году указанного периода удельный вес собственных источников не превысил показателя 2001 г. [1. С. 38].

Снижение налоговой нагрузки с 2002 г. посредством уменьшения налоговой ставки по налогу на прибыль с 35 до 24% (а позднее и до 20%) не побудило предприятия направлять высвободившиеся финансовые ресурсы на модернизацию производства или обновление технологий.

Введение в действие с 1 января 2002 г. гл. 26 НК РФ «Налог на добычу полезных ископаемых» предусматривало установление жесткой, фиксированной ставки налога на добычу полезных ископаемых. Данное обстоятельство негативно сказалось на привлекательности разработки месторождений с трудно извлекаемыми запасами, с малыми дебитами скважин, а также месторождений с падающей добычей, сопровождающихся обычно высокой обводненностью и, как следствие, наличием высоких постоянных издержек. С введением данного налога отменено действие ранее существовавших платежей за пользование недрами при добыче полезных ископаемых и отчислений на

воспроизводство минерально-сырьевой базы, акцизов на нефть. С введением налога на добычу полезных ископаемых налоговая нагрузка увеличилась по всем организациям, осуществляющим добычу нефти. Особо остро данное нововведение коснулось мелких и средних нефтяных компаний, у которых экспорт либо отсутствует, либо составляет небольшой процент по отношению к добыче.

Налоговое стимулирование при эксплуатации малодебитных скважин дало бы хороший импульс к широкому привлечению малых и средних нефтяных компаний к разработке низкодебитных и высоко обводненных месторождений с меньшими затратами на добычу нефти. Развитие малого и среднего бизнеса возможно только в условиях, когда будет обеспечена экономическая заинтересованность каждого из его участников. При формировании эффективно действующей системы налогового изъятия доходов, полученных вследствие добычи нефти, целесообразно обратиться к зарубежной практике изъятия таких доходов. В Великобритании и Канаде существует практика деления месторождений на виды в зависимости от срока введения их в эксплуатацию. Налог от добычи нефти в Великобритании взимается с прибыли, полученной по каждому месторождению. При этом учитываются доходы от каждого месторождения за вычетом арендной платы за право разработки месторождения и налоговых скидок. Скидки зависят от сроков введения в эксплуатацию месторождения. В Канаде в зависимости от вида нефти («старая», «новая» нефть, добытая после сентября 1992 г.) применяется тот или иной поправочный коэффициент при расчете арендной платы, который обеспечивает меньший уровень роялти за «новую» нефть по отношению к «старой». Кроме того, для российской системы налогообложения нефтедобычи является приемлемым заимствование опыта Канады применительно к налоговым льготам, таким как льготы по категории нефти, добываемой из малодебитных скважин; добываемые из горизонтальных скважин (в качестве временной меры налогового стимулирования развития новой технологии добычи нефти); по категории нефти, добываемой из повторно введенных в эксплуатацию скважин.

Для эффективной работы системы налогообложения нефтедобычи в Российской Федерации было бы целесообразным введение налоговой скидки на истощение недр, имеющей характер, сходный со скидкой, применяемой в США. Данная скидка должна представлять собой освобождение от налогов определенного процента фиксированной прибыли компании (в США в разных штатах процент колеблется от 5 до 22). Для выживания и развития малых и средних нефтяных компаний нужны меры государственной поддержки. И прежде всего необходимо именно налоговое стимулирование.

В частности, из-за отсутствия государственной поддержки продолжает сокращаться количество малых независимых добывающих нефтяных компаний и объем добываемой ими нефти (с 1998 по 2008 г. объем их добычи снизился в два раза – с 10 до 5%) [2]. В стране число малых и средних нефтяных компаний в 2008 г. едва достигло 120, и без налогового стимулирования вряд ли можно ожидать их значительного увеличения.

В отличие от России, в США эксплуатацией малодебитных скважин заняты тысячи так называемых независимых нефтяных компаний. Благодаря на-

логовому стимулированию там рентабельна эксплуатация скважин даже с дебитами до 100 кг нефти в сутки.

До 2009 г. система изъятия налоговых доходов при нефтедобыче посредством налога на добычу полезных ископаемых без применения дифференциации или налоговых льгот привела к тому, что, в эксплуатацию в основном были вовлечены наиболее качественные запасы. Разработка и добыча на мелких, средних и сложных месторождениях практически были остановлены, что неуклонно вело к деградации отечественной минерально-сырьевой базы.

Для устранения отмеченных недостатков с 2009 г. в гл. 26 Налогового кодекса РФ стали вносить изменения посредством введения специальных понижающих коэффициентов для НДС при добыче нефти. Например, были введены понижающие коэффициенты, которые корректируют базовые налоговые ставки. Коэффициенты предусмотрены прежде всего для нефти. Были введены понижающие коэффициенты, характеризующие степень выработанности запасов конкретного участка недр ( $K_B$ ), а также коэффициент, характеризующий величину запасов конкретного участка недр ( $K_3$ ).

С целью стимулирования развития новых месторождений в труднодоступных районах были введены каникулы по налогу на добычу полезных ископаемых для новых месторождений Восточной Сибири (около 2 млрд долл.).

Также в 2010 г. были введены временные льготы по вывозной таможенной пошлине для нефти, добываемой на новых месторождениях Восточной Сибири (около 4 млрд долл.).

Налоговые вычеты по НДС предусмотрены для нефти, добытой после 1 января 2012 г. на участках недр, расположенных полностью или частично в границах Республики Татарстан или Республики Башкортостан.

С 2014 г. Правительство РФ решило поддержать нефтяные компании новыми налоговыми льготами. Речь идет о введении дифференцированного НДС для трудноизвлекаемых ресурсов нефти: от 0 до 10% от стандартной ставки для наиболее сложных месторождений, 10–30% – для средней категории и 30–50% – для более легкой. Также введен специальный коэффициент, характеризующий степень выработанности конкретной залежи углеводородного сырья. Данные коэффициенты будут применяться начиная с месяца, в котором степень выработанности запасов залежи углеводородного сырья превысила 1%. Льготные коэффициенты будут действовать в течение 10 лет.

Предполагается, что данные льготы простимулируют разработку участков недр с незначительными начальными извлекаемыми запасами нефти, а также ускорят вовлечение в разработку дополнительных объемов запасов нефти и повысят конкурентоспособность нефтедобывающих организаций. По данным Минэнерго, общее количество запасов трудноизвлекаемой нефти в стране составляет 5–6 млрд т, это 50–60% от совокупных запасов нефти [3].

Разработка малых месторождений нефти с извлекаемыми запасами до 5 млн т, к сожалению, при предшествующей модели налогообложения, по оценкам экспертов, экономически нецелесообразна из-за высоких удельных капитальных и эксплуатационных расходов.

Несмотря на то, что правительство большое внимание уделяет всему нефтегазовому комплексу России, налоговые изменения за последние 10 лет в основном коснулись нефтяного сектора. Налогообложение газодобывающей

отрасли оставалось стабильным, и только с 2012 г. в гл. 26 НК РФ были внесены изменения, касающиеся ставки НДС при добыче природного газа. Эти изменения лишь усилили фискальную функцию НДС, так как просто увеличили ставку с 509 рублей (на период с 1 января по 31 декабря 2012 г. включительно) до 582 рублей (на период с 1 января по 31 декабря 2013 г. включительно) и 622 рублей (начиная с 1 января 2014 г.) за 1 000 кубических метров газа при добыче газа горючего природного из всех видов месторождений углеводородного сырья.

#### Критерии дифференциации НДС

№	Критерий	Описание критерия	Возможность использования
1	Экономический	Экономическая эффективность добычи	Экономическая эффективность добычи природного газа косвенно учитывается в действующем механизме исчисления налога на прибыль и НДС. Детальный учет экономики проекта разработки месторождения невозможен в рамках действующей системы налогообложения, и попытки его внедрения приведут к сближению общего налогового режима с режимом соглашений о разделе продукции
2	Горно-геологический	Сложность геологического строения	Сложно формализуем в рамках действующей налоговой системы. Не рекомендуется использовать при дифференциации НДС. Возможно использовать при определении размера разовых платежей за пользование недрами
3	Климатический	Климатические пояса и природные зоны	Косвенно влияет на территориальный и экономические критерии. Не рекомендуется использовать
4	Территориальный	Освоенность территорий, удаленность от основных рынков сбыта, перерабатывающих заводов, каналов экспорта продукции	Достаточно легко формализуемый критерий в отношении новых районов нефтегазодобычи. Для старых месторождений окажет обратный эффект. Не рекомендуется использовать
5	Инфраструктурный	Наличие необходимой промышленной и транспортной инфраструктуры	
6	Качество минерального сырья	Состав пластового флюида, содержание примесей	Необходимо использовать
7	Выработанность запасов	Отношение накопленной добычи газа к начальным извлекаемым запасам	Необходимо использовать
8	Дебит скважин	Объем добычи газа из скважины в сутки	Требует прямого учета добытого газа на каждой скважине. Не рекомендуется использовать

Дифференциация распространяется на налогоплательщиков, не являющихся собственниками объектов Единой системы газоснабжения, т.е. независимыми газопроизводителями. Для таких налогоплательщиков применяются

специальные понижающие коэффициенты к ставке НДС в размере 0,493 (на период с 1 января по 31 декабря 2012 г. включительно), 0,455 (на период с 1 января по 31 декабря 2013 г. включительно), 0,447 (начиная с 1 января 2014 г.) [4].

С целью увеличения инвестиционной активности в газовом секторе необходимо использовать не только фискальные механизмы НДС (увеличение налоговой ставки), но и стимулирующие (налоговые льготы, дифференциация налогообложения).

Стимулирующая роль дифференцированного налогообложения включает две основные компоненты:

- продление периода эксплуатации старых месторождений и залежей в условиях падения добычи и роста удельных издержек;
- стимулирование ввода в разработку новых месторождений и залежей.

Все критерии дифференциации, встречающиеся в научной литературе, можно разделить на: экономический, горно-геологический, климатический, территориальный, инфраструктурный, качество минерального сырья, выработанность запасов, дебит скважины.

Анализ и обоснование целесообразности использования этих критериев (таблица) показали, что представляется достаточным использование двух основных критериев дифференциации ставок НДС в газодобыче: по видам газов («сухой» газ и «жирный» газ) и по срокам эксплуатации месторождений.

Первый критерий дифференциации связан с видом добываемого газа или минерального сырья, отсюда следует, что «жирный» газ, учитывая более затратную экономику процесса его производства, должен быть выделен в самостоятельный объект налогообложения и облагаться НДС по более низким ставкам, чем сеноманский, или «легкий», газ.

Что же касается второго критерия дифференциации НДС (в зависимости от срока эксплуатации месторождений), то здесь уместен следующий подход. На начальном этапе освоения месторождения и до достижения выработанности в 7–10% целесообразно использование базовой ставки НДС с понижающим коэффициентом. При выходе на пик добычи и до перехода в режим падающей добычи, когда выработанность запасов превысила 80%, можно использовать базовую ставку НДС. А когда объект разработки из разряда экономически значимых переходит в категорию социально значимых и нужен в основном для сохранения рабочих мест и полной отработки запасов, ставка НДС должна равняться нулю.

Введение данных критериев дифференциации не повлечет усложнения определения налогооблагаемой базы, не потребует проведения дополнительных изыскательских работ, также сохраняется принцип простоты администрирования НДС, но не потребует дополнительных затрат со стороны недропользователей с целью определения степени дифференциации.

Опыт применения дифференциации НДС в нефтедобыче показал, что это эффективный и экономически оправданный механизм стимулирования инвестиционной деятельности. Поступательная и продуманная налоговая политика, использующая продуктивную систему налоговых льгот, является одним из важнейших факторов воздействия федеральных органов власти, а в

их лице государства на формирование и принятие решений по инвестиционному развитию во всем нефтегазовом секторе.

#### *Литература*

1. *Пансков В.Г.* О налоговом стимулировании инвестиционной деятельности // *Финансы*. 2009. №2. С. 38–42.
2. *Развитие* системы менеджмента качества вертикально-интегрированной нефтяной компании [Электронный ресурс]. URL: <http://bbcont.ru/business/razvitie-sistemy-menedzhmenta-kachestva-vertikalno-integrirovannoi-neftyanoi-kompanii1.html> (дата обращения: 30.08.2013).
3. *Власти* продифференцировали НДС [Электронный ресурс]. URL: <http://www.transport-nefti.com/picture-day/2099/> (дата обращения: 14.09.2013).
4. *Налоговый* кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]; (часть вторая) от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ; принят ГД ФС РФ 19.07.2000 г. (редакция от 19.07.2009 г.) (с изменениями и дополнениями, вступившими в силу с 01.09.2013 г.) // *КонсультантПлюс*: справочная правовая система. Версия Проф, сетевая. Электронные данные. М., 2013. Доступ из локальной сети Науч. библ. Том. гос. ун-та.