

На правах рукописи

Шарф Ирина Валерьевна

**ФОРМИРОВАНИЕ ЭФФЕКТИВНО-СПРАВЕДЛИВОЙ СИСТЕМЫ
НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В НЕДРОПОЛЬЗОВАНИИ
(НА ПРИМЕРЕ НЕФТЕДОБЫВАЮЩИХ ПРЕДПРИЯТИЙ)**

08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Томск – 2009

Работа выполнена на кафедре налогов и налогообложения Государственного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Томский государственный университет»

Научный руководитель: доктор экономических наук, профессор
Гринкевич Лариса Сергеевна

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор
Никулина Ирина Евгеньевна

кандидат экономических наук, доцент
Лях Ольга Алексеевна

Ведущая организация: ГОУ ВПО «Ростовский государственный
экономический университет (РИНХ)»

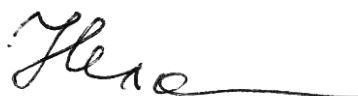
Защита состоится 25 декабря 2009 г. в 11 ч. 00 мин. на заседании диссертационного совета Д 212.267.11 в ГОУ ВПО «Томский государственный университет» по адресу: г. Томск, ул. Герцена, 2, корпус 12.

Отзывы на автореферат присылать по адресу: 634050, г. Томск, пр. Ленина, 36, главный корпус ТГУ, диссертационный совет Д 212.267.11.

С диссертацией можно ознакомиться в Научной библиотеке ГОУ ВПО «Томский государственный университет» по адресу: 634050, г. Томск, пр. Ленина, 34а.

Автореферат разослан 23 ноября 2009 г.

Ученый секретарь
диссертационного совета,
кандидат экономических наук, доцент



Е.В. Нехода

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Сформированная в настоящее время система налогообложения нефтедобывающих предприятий, с одной стороны, обеспечила существенный рост доходов федерального бюджета, наполнение финансовыми ресурсами Резервного фонда и Фонда национального благосостояния, с другой – усугубила проблемы в нефтяной отрасли, что особенно отчётливо проявилось в период финансового кризиса.

Применяемая система налогообложения нефтедобывающих предприятий помимо фискальной функции должна выполнять еще стимулирующую и инвестиционно-воспроизводственную функции. Требуется продуманная стратегия организации финансовых потоков и направлений использования дифференциальной ренты от добычи нефти, учитывающей различные интересы субъектов недропользования (добывающих предприятий, государства, муниципальных образований, коренных малочисленных народов, граждан) и обеспечивающей справедливое распределение рентных доходов.

Таким образом, непроработанность финансовых отношений по поводу формирования, распределения и использования доходов от добычи нефти и отсутствие стимулов к рациональному и эффективному природопользованию актуализирует необходимость разработки и внедрения новых финансово-налоговых механизмов. Требуется модернизация существующей системы налогообложения нефтедобывающих предприятий, позволяющая обеспечить реальные финансовые источники для воспроизводства не только нефтедобывающих предприятий, но и природных ресурсов, согласовать интересы общества, бизнеса и государства на основе критериев социально-экономической и экологической эффективности и стимулировать недропользователя к инновационно-инвестиционному обновлению производства.

Степень изученности проблемы. Теория и практика налогообложения в недропользовании, несмотря на многовековую историю, постоянно эволюционирует в связи с меняющимися под воздействием научно-технического прогресса экономическими условиями развития общества. Однако общим началом налогообложения в недропользовании является вопрос собственности на природные ресурсы, формирующий различные типы фискальных систем в недропользовании. Большое внимание вопросам законодательного оформления прав собственности на природные ресурсы в России и за рубежом уделяют Р. Беккини, Д. Василевская, И. Дроздов, С. Ивановский, И. Иконицкая, Б. Клюкин,

Н. Малова, М. Певзнер. В работах С. Башкирова, Н. Ворониной, В. Гусева, А. Перчика, Д. Рамазанова, С. Сосны рассматриваются зарубежные фискальные системы в аспекте возможного применения отдельных положений в российской практике налогообложения нефтедобывающих предприятий.

Экономико-правовую природу природоресурсных платежей и направления развития природоресурсного законодательства рассматривают М. Богатырев, Н. Герасименко, С. Ежов, А. Кадиков., В. Крюков, Л. Павлов, М. Певзнер, В. Петрунин, А. Перчик, О. Семенча, Л. Хазанов.

В трудах Н. Ворониной, А. Канторовича, А. Коржубаева, Л. Николайчук, О. Прищепы, И. Филимоновой, Л. Эдер огромное внимание уделено исследованию состояния ресурсной базы и возможным путям увеличения прироста запасов углеводородных ресурсов.

Нефтегазовый комплекс в течение многих лет является основным источником доходов бюджетной системы, поэтому остается актуальным вопрос распределения рентных доходов. Наибольшей критике подвергается Стабилизационный фонд, реформированный в 2008 г. в Резервный фонд и Фонд национального благосостояния. Сравнительный анализ российских и зарубежных накопительных фондов проводят такие исследователи, как В. Варнавский, Е. Гурвич, О. Дмитриева, Б. Краснопольский, А. Кудрин, Д. Львов, А. Селезнев, А. Тернавский.

В работах С. Глазьева, Д. Львова, Ю. Петрова, В. Садкова исследуются существующие распределение доходов от эксплуатации природных ресурсов и предлагаются направления использования рентных доходов.

Различным аспектам социальной справедливости посвящены труды Г. Канарша, Д. Петросяна, А. Прокофьева, Дж. Роулза, Г. Семигина, Р. Шамилевой, Т. Шебзуховой и др. Проблема справедливости является одной из главных в практике и теории налогообложения. В изучение и разработку проблем построения справедливой и эффективной системы налогообложения внесли вклад А. Брызгалин, В. Пансков, М. Пушкарева, М. Романовский, Д. Черник, Ю. Шмелев, С. Шаталов и др.

У С. Андрюшина, А. Булатова, С. Киммельмана, В. Маевского, В. Мау, О. Сухарева, Г. Фетисова, В. Язева научный интерес вызывает проблема нефтегазовой ориентации российской экономики и возможных путей ее структурной перестройки в условиях мировых технологических и экономических процессов.

Существенный вклад в исследование природной ренты, ее оценку и формирование и развитие рентных отношений в России внесли Ю. Белов, В. Вол-

конский, С. Ивановский, М. Комаров, А. Кузовкин, Е. Моргунов, А. Мудрецов, Ю. Петров.

Современное развитие России отличается неравенством в уровне социально-экономического развития регионов, поэтому данная проблема рассматривается учеными и политиками в разных аспектах. Это аспекты реформирования налоговой системы в целях более равномерного распределения доходов внутри бюджетной системы, обеспеченности природными ресурсами и их роли в экономическом развитии субъекта Федерации, проблемы выравнивания территорий, экологического состояния добывающих регионов. Часто данные аспекты переплетаются между собой, поэтому мы не конкретизируем направление исследования и исследователей. Тема территориального неравенства затрагивается в работах А. Адама, С. Андрюшина, Е. Боровиковой, Л. Григорьева, Л. Гринкевич, С. Донского, Н. Зубаревича, П. Кадочникова, С. Киммельмана, Ю. Урожаевой, М. Цибульниковой, С. Шаталова, А. Швецова, А. Шеломенцева.

Несмотря на накопленный теоретико-методический опыт в области налогообложения природных ресурсов и распределения рентных доходов, имеется мало работ, посвященных вопросам урегулирования финансовых взаимоотношений между всеми субъектами недропользования, возникающих в результате эксплуатации природных ресурсов.

Рассмотрение в диссертационном исследовании проблем распределения нефтегазовых доходов внутри бюджетной системы, влияния налогообложения на эффективность деятельности нефтедобывающих предприятий и воспроизводство углеводородных ресурсов позволило сформировать критерии формирования эффективно-справедливой налоговой системы в недропользовании и разработать новые методические подходы к построению финансового механизма, стимулирующего рациональное и эффективное использование природных ресурсов и закладывающего основы экономического роста всех субъектов недропользования.

Цель диссертационного исследования. Разработка эффективно-справедливой системы налогообложения нефтедобывающего сектора, одновременно обеспечивающей воспроизводство в сфере нефтедобычи и согласование интересов бизнеса, общества и государства.

Для достижения поставленной цели потребовалось решить следующие задачи:

- исследовать экономико-правовые основы недропользования в России;

- проанализировать эффективность и справедливость существующих механизмов распределения рентных доходов от недропользования;
- исследовать уровень налоговой нагрузки нефтедобывающих предприятий и влияние системы налогообложения на их инновационно-инвестиционную и воспроизводственную деятельность;
- провести сравнительный анализ современных методических подходов к формированию системы налогообложения нефтедобывающих предприятий;
- исследовать механизмы налогообложения недропользователей в развитых зарубежных странах и обеспечения ими согласования интересов государства, бизнеса и природной среды;
- разработать модель эффективно-справедливой системы налогообложения нефтедобывающих предприятий Российской Федерации и провести апробацию ее результативности на примере добывающих предприятий Томской и Тюменской областей;
- исследовать целесообразность применения специальных налоговых режимов в недропользовании.

Объектом исследования выступает система налогообложения нефтедобывающих предприятий России и влияние механизма распределения рентных доходов от добычи нефти на финансовое состояние нефтяного сектора и регионов.

Предметом исследования являются принципы, методы и механизмы формирования эффективно-справедливой системы налогообложения в недропользовании (на примере нефтедобывающих предприятий).

Теоретической и методологической основой диссертационного исследования является применение объективных принципов и методов научного познания, использование положений теории финансов и теории налогообложения. В процессе исследования использовались такие общенаучные методы познания, как анализ и синтез, системность и комплексность, абстракция, сравнение и обобщение. Методика исследования основывалась на изучении, обобщении, систематизации и критической оценке полученных знаний в области отечественной и зарубежной теории и практики налогообложения в недропользовании, а также анализе и апробации отдельных концептуальных положений диссертационной работы.

Научная новизна диссертационной работы состоит в разработке теоретико-методических положений по формированию современной системы налогообложения нефтедобывающих предприятий, обеспечивающей согласование

интересов бизнеса, государства, общества и воспроизводство природной среды на основе критериев социальной справедливости и экономической эффективности.

Научная новизна работы подтверждается следующими результатами, выносимыми на защиту:

1. Сформулировано авторское определение «эффективно-справедливая налоговая система в недропользовании», обозначены критерии формирования эффективно-справедливой налоговой системы в недропользовании и показатели оценки ее результативности в соответствии с функциональным назначением налоговой системы в экономике.

2. Разработана модель эффективно-справедливой системы налогообложения нефтедобывающих предприятий, учитывающая стадии разработки месторождения и направленная на согласование интересов участников отношений недропользования, обеспечение справедливости в распределении дифференциальной ренты и формирование достаточных финансовых ресурсов для воспроизводства минерально-сырьевой базы.

3. Усовершенствована методика формирования налоговой базы по налогу на добычу полезных ископаемых в части добычи нефти, учитывающая а) производственно-геологическое состояние месторождения; б) изменение состояния месторождения в процессе его эксплуатации; в) качество добываемого сырья и обеспечивающая недопустимость банкротств недропользователей вследствие конъюнктурных изменений стоимости нефти.

4. Обоснована целесообразность использования специального налогового режима «Соглашения о разделе продукции» при разработке мелких и выработанных месторождений с трудно извлекаемыми запасами с привлечением малого бизнеса или иностранных инвесторов.

Практическая значимость результатов диссертационного исследования заключается в возможности использования основных положений при формировании стратегии эффективно-справедливого развития системы налогового регулирования отношений в недропользовании. Методическое обеспечение, созданное в результате исследования, может применяться законодательными органами государственной власти федерального, регионального, муниципального уровня в целях воспроизводства минерально-сырьевой базы и поступательного развития использования природных ресурсов в соответствии с требованиями инновационного развития экономики. Полученные результаты диссертационного исследования могут быть использованы в учебном процессе в кур-

сах «Финансы и кредит», «Государственные и муниципальные финансы», «Налоги и налогообложение», «Налоговая система», в спецкурсе «Налогообложение в природопользовании» для студентов высших учебных заведений, а также в системе подготовки и переподготовки руководителей и специалистов органов власти и предприятий.

Результаты исследования использованы в гранте «Теоретическое обоснование оптимальной системы налогообложения предприятий нефтегазового комплекса России» (регистрационный номер 2.1.3/1696), выделенном Министерством образования и науки Российской Федерации (2009 г.)

Апробация работы. Основные положения и рекомендации, содержащиеся в диссертационной работе, представлялись на различных этапах исследования и получили положительные отзывы на Всероссийской конференции студентов, аспирантов и молодых ученых «Российская экономика в условиях глобализации: тенденции и перспективы» (Томск, 2006), VIII Международной научно-практической конференции студентов и молодых ученых «Энергия молодых – экономике России» (Томск, 2007), IV Всероссийской научно-практической конференции «Теоретические проблемы экономической безопасности России в XXI веке» (Томск, 2007), V Международной научно-практической конференции (Пенза, 2008), Первой международной конференции студентов, аспирантов и молодых ученых (Сумы, Украина, 2008), IX Международной научно-практической конференции студентов и молодых ученых «Энергия молодых – экономике России» (Томск, 2008), Всероссийской конференции студентов, аспирантов и молодых ученых «Экономическая наука и образование в России» (Томск, 2008), V Всероссийской научно-практической конференции «Теоретические проблемы экономической безопасности России в XXI веке» (Томск, 2008), Всероссийской научно-практической конференции «Современные тенденции развития теории и практики управления отечественными предприятиями» (Ставрополь, 2008).

Структура диссертационной работы

Введение

Глава 1 Теоретико-методические основы налогообложения в недропользовании в России

1.1 Экономико-правовые основы недропользования в Российской Федерации

1.2 Система налогообложения нефтедобывающих предприятий: бюджетно-финансовый аспект

1.2.1 Специфические налоги и платежи нефтедобывающих предприятий

1.2.2 Роль нефтегазового комплекса в формировании доходов бюджетной системы

1.2.3 Воспроизводственный аспект системы налогообложения в недропользовании

1.3 Налогообложение нефтедобывающих предприятий: систематизация проблем и оценка влияния на эффективность бизнеса

Глава 2 Методические подходы к формированию эффективно-справедливой системы налогообложения природных ресурсов в Российской Федерации

2.1 Анализ современных методических подходов к формированию системы налогообложения нефтедобывающих предприятий

2.2. Налогообложение недропользования в развитых зарубежных странах

2.3 Эффективно-справедливая система налогообложения природных ресурсов: сущность, критерии построения

Глава 3 Разработка современной системы налогообложения нефтедобывающих предприятий на основе обеспечения социально-экономической справедливости между бизнесом, обществом и государством

3.1 Совершенствование методики формирования налоговой базы по НДС и оценка ее результативности (на примере нефтяных месторождений Томской и Тюменской областей)

3.2 Модернизация системы налогообложения нефтедобывающих предприятий с учетом необходимости обеспечения воспроизводства природных ресурсов и согласования интересов бизнеса, общества и государства

3.3 Обоснование сферы применения специальных режимов налогообложения в недропользовании

Заключение

Список использованных источников и литературы

Приложения

Диссертация содержит 198 страниц основного текста, 12 рисунков, 23 таблицы, 10 формул, 21 приложение. Библиография включает 309 источников.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Результаты диссертационного исследования отражены в следующих защищаемых положениях:

1. Сформулировано авторское определение «эффективно-справедливая налоговая система в недропользовании», обозначены критерии формирования эффективно-справедливой налоговой системы в недропользовании и показатели оценки ее результативности в соответствии с функциональным назначением налоговой системы в экономике.

Сложившаяся в настоящее время система налогообложения недропользователей характеризуется следующими существенными недостатками:

- преобладанием фискальной направленности налогообложения;
- неравномерностью распределения рентных доходов по уровням бюджетной системы Российской Федерации;
- отсутствием четкой стратегии использования рентных доходов;
- учетно-технической сложностью применения нефтедобывающими компаниями льгот по НДС, предусмотренных в налоговом законодательстве;
- непроработанностью формирования налоговых баз при налогообложении НДС в зависимости от производственно-геологических характеристик и стадий разработки месторождения;
- отсутствием стимулирующих механизмов воспроизводства невозобновляемых природных ресурсов на долгосрочную перспективу;
- низкой конкуренцией в нефтяной отрасли вследствие тенденции огосударствления нефтегазового сектора;
- отсутствием налоговых механизмов, закладывающих основы развития бизнеса в долгосрочной перспективе.

В качестве основных направлений совершенствования системы налогообложения в недропользовании можно обозначить следующие: а) обеспечение прав граждан на часть рентного дохода; б) изменение налоговой нагрузки нефтедобывающих компаний с целью их долгосрочного развития; в) создание механизмов воспроизводства минерально-сырьевой базы; г) стимулирование экологически-безопасного и рационального природопользования; д) формирование новых пропорций распределения рентных доходов в бюджетной системе; е) развитие конкурентных отношений.

При этом основной стратегической целью совершенствования налогообложения добывающих предприятий представляется урегулирование финансовых взаимоотношений между субъектами недропользования на основе создания эффективно-справедливой системы налогообложения в недропользовании.

В целом под эффективно-справедливой налоговой системой автором признается такая организация налоговой системы, которая обеспечивает согласованность разнонаправленных интересов участников экономических отношений (государства, общества, граждан, бизнеса) и стимулирует рост социально ориентированной и экологически устойчивой экономики в стратегически приоритетном направлении при условии оптимизации затрат в процессе налогового администрирования.

Предлагаются следующие критерии формирования эффективно-справедливой налоговой системы в недропользовании:

1) согласование разнонаправленных интересов субъектов недропользования на основе принципов эффективной справедливости, экологического императива, эколого-экономической безопасности государства, учета интересов коренных малочисленных народов и интересов будущих поколений;

2) ясность и методическая простота налогообложения и учетно-производственной возможности использования;

3) дифференцированность налогообложения в зависимости от видов природных ресурсов, их воспроизводственных особенностей, стратегической важности, а также производственно-геологических характеристик месторождения;

4) направленность на обеспечение воспроизводства природных ресурсов;

5) сочетание экономической, социальной и экологической эффективности в недропользовании с приоритетом экологической составляющей;

6) создание стимулов к повышению эколого-экономической эффективности использования природных ресурсов, а также комплексному, экологически чистому, максимально безотходному извлечению их из залежей;

7) обеспечение инновационно-инвестиционных стимулов и возможностей у недропользователей.

Применительно к недропользованию справедливость реализуются в следующих направлениях.

1. Справедливость в распределении прав собственности на природные ресурсы по уровням власти с учетом национальной и региональной безопасности, объемов расходных бюджетных полномочий, структуры налогового потенциала территории, экономической и рекреационной значимости природных ресурсов и других факторов.

2. Справедливость в налоговых отношениях между государством и налогоплательщиками – недропользователями. Реализация данного принципа под-

разумеает учет фактической платежеспособности налогоплательщика, который напрямую зависит от производственно-геологических характеристик месторождения, различной рентабельности на разных этапах эксплуатации месторождения, мировых конъюнктурных изменений и цикличности экономики. Эти факторы должны лежать в основе предоставляемых льгот, использования специальных налоговых режимов, что создаст недропользователям равные возможности инвестиционно-воспроизводственного развития.

3. Социальная справедливость в недропользовании ассоциируется со справедливым распределением рентных доходов, которые должны направляться на развитие всех субъектов недропользования, что обеспечит эффективность всей налоговой системы, а следовательно, получение положительных результатов ее действия.

4. Оптимальное сочетание социальной справедливости и экономической эффективности посредством реинвестирования в доходную нефтяную отрасль и дальнейшего мультипликативного инвестиционного воздействия на другие сектора экономики (по опыту развитых нефтедобывающих странах), что обеспечивает интенсивный экономический рост.

Эффективно-справедливая налоговая система в недропользовании позволит мультиплицировать социальный, экологический, бюджетный и другие эффекты (таблица 1).

Таким образом, эффективно-справедливая налоговая система в недропользовании – это такая организация налоговой системы, которая обеспечивает справедливое сочетание разнонаправленных интересов всех субъектов недропользования при обеспечении оптимальной налоговой нагрузки бизнеса в зависимости от природно-географических, редкостных и иных особенностей месторождений, а также стадий их разработки и стимулирует рациональное и эффективное недропользование, направленное на реализацию стратегических целей развития общества.

В работе представлена система показателей, позволяющих оценить результативность налогового законодательства в сфере недропользования. Данные показатели сгруппированы в соответствии с функциональным назначением налоговой системы и с позиции влияния эффективно-справедливой системы налогообложения в недропользовании на субъектов недропользования.

Таблица 1 – Ожидаемые эффекты при формировании эффективно-справедливой налоговой системы в недропользовании

Инновационно-инвестиционный эффект	Воспроизводственный эффект	Экологический эффект	Экономический эффект	Бюджетный (финансовый) эффект	Социальный эффект
Развитие добывающих, перерабатывающих отраслей и прочих технологически взаимосвязанных производств Создание венчурных и инвестиционных фондов Активизация инновационно-инвестиционной деятельности добывающих предприятий	Воспроизводство минерально-сырьевой базы в качественном и количественном аспекте	Улучшение экологической обстановки в районах добычи Применение экологически безопасных технологий	Рост ВВП Рост ВРП Сохранение финансовой устойчивости добывающих компаний Развитие малого бизнеса в недропользовании Снижение себестоимости продукции, а следовательно, сокращение удельных затрат в смежных отраслях	Рост доходов бюджетной системы Оптимизация финансовых потоков в бюджетной системе Сокращение регионально-неравенства	Повышение уровня жизни населения страны Повышение уровня жизни населения топливдобывающих субъектов РФ Повышение благосостояния каждого гражданина страны Развитие человеческого капитала

2. Разработана модель эффективно-справедливой системы налогообложения нефтедобывающих предприятий, учитывающая стадии разработки месторождения и направленная на согласование интересов участников отношений недропользования, обеспечение справедливости в распределении дифференциальной ренты и формирование достаточных для воспроизводства минерально-сырьевой базы финансовых ресурсов.

В целях формирования эффективно-справедливой налоговой системы налогообложения в недропользовании предлагается следующая модель организации финансовых потоков (рисунок 1). Принципиальным отличием предлагаемой модели является.

1. Формирование Фонда воспроизводственных и технологических инноваций в минерально-сырьевом комплексе, что позволит выстроить эффективную систему геологического изучения, воспроизводства, использования и охраны государственного фонда недр. Одним из направлений использования денежных средств данного фонда является финансирование деятельности государственной геологической службы, а в ее рамках – государственной юниорной геологической компании.

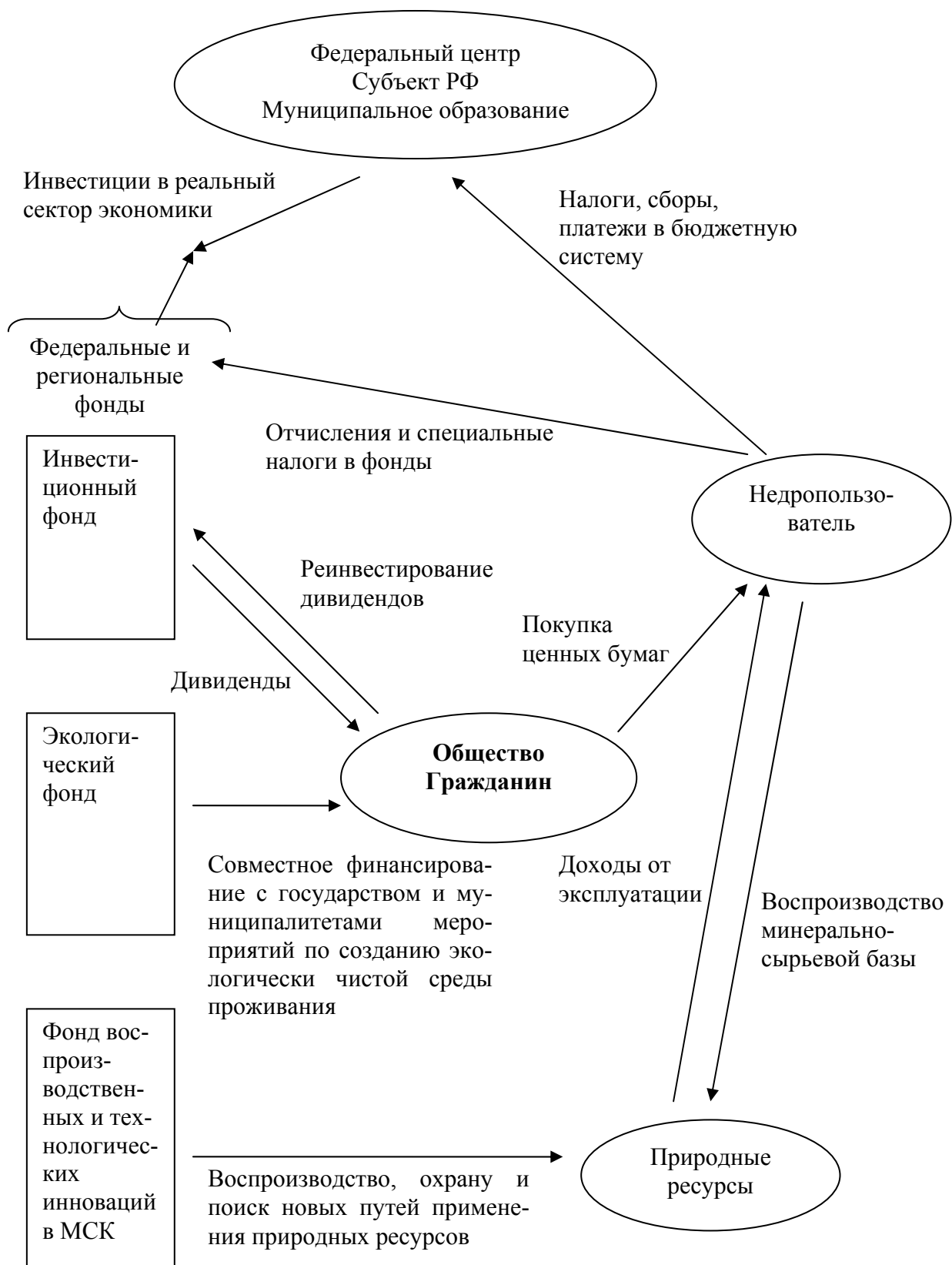


Рисунок 1 – Модель организации финансовых потоков в недропользовании

Состояние ресурсной базы характеризуется суммарным снижением объема разведанных запасов, необходимых для обеспечения запаса на длительный период, ростом доли мелких, средних, выработанных месторождений и месторождений с трудноизвлекаемыми запасами. Учитывая, что геологоразведочные работы являются высокорискованными, восстановление ресурсной обеспеченности на нераспределенном фонде недр должно осуществлять государство, окупая затраты на аукционных торгах, а в пределах лицензионных участков – недропользователь (таблица 2).

Другим направлением деятельности данного фонда является финансовая поддержка добывающих предприятий в период циклического спада и изменения конъюнктурных условий на нефтяном рынке и развитие малого бизнеса в нефтяной отрасли, а также в других отраслях добывающего сектора национальной экономики.

Формировать Фонд воспроизводственных и технологических инноваций в минерально-сырьевом комплексе предлагается за счет введения дополнительного 3-процентного налога от налогооблагаемой прибыли добывающих предприятий, взимаемого на второй, высокорентабельной стадии эксплуатации месторождения. Причем 2 % предлагается зачислять в федеральный фонд, а 1 % – в территориальный фонд.

Таблица 2 – Реализация рационального и эффективного недропользования

Рациональное и эффективное недропользование		
Задачи		
Воспроизводство минерально-сырьевой базы		Максимальное извлечение нефти из пластовой залежи
Государство	Недропользователь	Недропользователь
Геологоразведочные работы ведутся на нераспределенном участке недр Финансирование из Фонда воспроизводственных и технологических инноваций в МСК Осуществляет государственная геологическая компания	Геологоразведочные работы ведутся в пределах лицензионного участка. Финансирование за счет собственных или заемных средств	Методы стимулирования: 1. Лицензирование 2. Налоговые стимулы: а) изменение расчета НДС (новая формула K_g) б) льгота по налогу на прибыль, зависящая от параметров месторождения и мировых цен на нефть

2. Создание и финансовое наполнение регионального Экологического фонда. Основной задачей данного фонда должно быть финансовое обеспечение

мероприятий по устранению негативных последствий от эксплуатации полезных ископаемых совместно с региональными и местными органами власти в целях сохранения комфортной и экологически чистой среды. Источниками наполнения Экологического фонда должны быть: а) субсидии из федерального центра; б) суммы штрафных санкций, взимаемых с организаций и физических лиц за загрязнение окружающей среды; в) 20 % платы за негативное воздействие на окружающую среду (при этом остальные 80 % зачислять в местный бюджет). Платежи за загрязнение окружающей среды должны получить статус налога.

3. Обеспечение прав граждан на часть рентного дохода.

Анализ формирования и расходования средств Резервного фонда и Фонда национального благосостояния актуализировал проблему не только эффективного, но и справедливого использования доходов от дифференциальной ренты. Учитывая, что природные ресурсы являются не просто государственной, а общенародной собственностью, предлагается: а) формировать специализированный Инвестиционный фонд; б) направлять часть прибыли от реализации проектов Инвестиционного фонда на выплату дивидендов гражданам. Направления использования полученных дивидендов регламентируются. Это может быть реинвестирование в Инвестиционный фонд и приобретение ценных бумаг нефтяных компаний.

Кроме того, учитывая заинтересованность и стремление субъектов Российской Федерации в реализации проектов Инвестиционного фонда, предлагается ввести инвестиционный налог по ставке 1 % налогооблагаемой прибыли нефтедобывающих предприятий на второй высокорентабельной стадии эксплуатации месторождений. В дальнейшем возможно распространение данного налога на предприятия других рентообразующих и высокоприбыльных отраслей.

Так, доля нефтяной отрасли в Томской области составляет 48,7 % общего объема промышленного производства. Коэффициент корреляции темпов роста добычи нефти и объемов промышленного производства в регионе, по расчетам автора, составляет 0,94. При этом в бюджете Томской области природоресурсные платежи, в том числе НДС, не превышают 7 %. Принятое Правительством РФ решение о 100-процентном зачислении НДС с 1 января 2010 г. в федеральный бюджет усилит финансовую зависимость территорий от федерального центра.

Таким образом, предлагаемые направления модернизации системы налогообложения нефтедобывающих предприятий обеспечат реальные финансовые источники воспроизводства природных ресурсов и позволят урегулировать интересы между федеральным центром, регионами, бизнесом, обществом и отдельными гражданами на основе критериев экономической эффективности, социальной и экологической справедливости.

Предложенная автором модель налогообложения нефтедобывающих предприятий предполагает использование разных налоговых режимов и налоговых льгот в зависимости от видов месторождения, а также разных подходов к налогообложению в зависимости от стадий разработки месторождения (рисунок 2, таблица 3). При этом налоговые каникулы, прекращение которых обозначается достигнутым уровнем добычи, должны устанавливаться для каждого конкретного месторождения и оговариваться в лицензии.



Рисунок 2 – Модель налогообложения в недропользовании в зависимости от вида нефтяных месторождений

Таким образом, данная модель, устраняя существующие точечные меры налогового реформирования, предполагает сбалансированное распределение налогового бремени, что обеспечит справедливость в налогообложении предприятий добывающей отрасли.

Таблица 3 – Формирование налогов и налоговых льгот в зависимости от стадии эксплуатации месторождения

Этап разработки месторождения	Характеристика этапа	Налоги и налоговые льготы	
		Уникальные, крупные, средние месторождения	Мелкие и очень мелкие месторождения
Начальный	Производственные, инфраструктурные затраты, высокая себестоимость продукции	Налоговые каникулы Льготный налог на имущество организаций	Налоговые каникулы Льготный налог на имущество организаций
Средний	Снижение себестоимости продукции, низкая затратная стабильность, высокая прибыль, высокое значение коэффициента кратности добычи	Дополнительно взимаются налог в фонд воспроизводственных и технологических инноваций в МСК, инвестиционный налог	1. Дополнительно взимаются налог в Фонд воспроизводственных и технологических инноваций в МСК, инвестиционный налог 2. Предоставляется льгота по налогу на прибыль, зависящая от параметров месторождения и уровня мировых цен на нефть
Завершающий	Рост затрат на поддержание уровня добычи, рост себестоимости продукции	1. Отменяются налог в фонд воспроизводственных и технологических инноваций в МСК, инвестиционный налог 2. Предоставляется льгота по налогу на прибыль, зависящая от параметров месторождения и уровня мировых цен на нефть	1. Отменяются налог в фонд воспроизводственных и технологических инноваций в МСК, инвестиционный налог 2. Предоставляется льгота по налогу на прибыль, зависящая от параметров месторождения и уровня мировых цен на нефть

3. Усовершенствована методика формирования налоговой базы по налогу на добычу полезных ископаемых в части добычи нефти, учитывающая производственно-геологическое состояние месторождения, изменение состояния месторождения в процессе его эксплуатации, качество добываемого сырья и обеспечивающая рациональное природопользование, недопустимость банкротства недропользователей вследствие конъюнктурных изменений стоимости нефти.

По расчетам автора, налоговая нагрузка в нефтедобывающей отрасли регрессивна, что сдерживает развитие конкуренции. При этом в системе налогообложения нефтедобывающих предприятий специфическими налогами и платежами фискально-регулирующей направленности являются налог на добычу по-

лезных ископаемых и экспортная пошлина. С помощью экспортной пошлины изымается существенная часть дифференциальной ренты от добычи нефти крупными нефтедобывающими предприятиями. Что касается малых недропользователей, в основном не являющихся экспортерами, то в объеме налоговых платежей основную часть занимает НДС (40–75 %).

Отметим, что в современной научной литературе имеются разные подходы к реформированию системы налогообложения нефтедобывающих предприятий.

Анализ современных методических подходов к формированию системы налогообложения нефтедобывающих предприятий позволяет сделать следующие выводы.

1. Введение новых налогов, например налога на дополнительный доход, налога на недра, налога на экспорт приводит к непродуманному и неоправданному усилению налоговой нагрузки на добывающие предприятия либо стимулирует необоснованное завышение затрат в случае определения ставки налога в зависимости от R-фактора.

2. Дифференциация НДС в зависимости от выработанности не учитывает изменения конъюнктурных условий, что особенно актуально для российских нефтедобывающих предприятий.

3. Перераспределение рентного потока с образованием различных фондов или в пользу региональных бюджетов направлено на решение социальных вопросов, а не на дальнейшее развитие добывающей отрасли и воспроизводство минерально-сырьевой базы.

Что касается подходов к налогообложению добывающих предприятий в развитых зарубежных странах, то там применяются две основные модели: концессионная и контрактная. Общим между двумя фискальными системами является роялти. Данный налог, с одной стороны, – гарантированный платеж за пользование природными ресурсами, с другой – инструмент стимулирования процессов нефтедобычи. Причем заметим, что для концессионных систем усиливается значение роялти как стимулирующего инструмента. Как следствие наблюдаются особенности в установлении процентных ставок (таблица 4). Кроме того, применяются различные льготы по налогу на прибыль, при этом дополнительно взимаются специфические налоги с нефтедобывающих компаний в целях изъятия дифференциальной ренты.

Таблица 4 – Методические особенности установления ставки роялти при налогообложении нефтедобывающих предприятий в развитых зарубежных странах

Роялти как платеж за право пользования недрами		Роялти как инструмент стимулирования деятельности компании в определенном направлении и процессов нефтедобычи
Установление процентной ставки роялти		Установление процентной ставки роялти
<p>Фиксированная ставка</p> <p>При этом раздел прибыльной продукции осуществляется в зависимости зависящего от:</p> <p>а) количества добытой нефти</p> <p>б) R-фактора - отношения совокупного денежного потока компании после выплаты налогов и ее совокупных капитальных и эксплуатационных расходов</p> <p>в) IRR - внутренней нормы прибыли</p>	<p>Плавающая ставка, зависящая от:</p> <p>а) количества добытой нефти;</p> <p>б) глубины залегания нефтеносного пласта</p> <p>в) срока эксплуатации месторождения (добычи нефти);</p> <p>г) R-фактора</p> <p>д) цен на углеводородное сырье</p> <p>е) «новых запасов» нефти</p> <p>ж) ROA – отношения прибыли до уплаты налогов к балансовой стоимости активов</p> <p>з) географического (континент или шельф) месторасположения участка недр</p>	<p>Пониженная или нулевая процентная ставка роялти применяется в целях:</p> <p>а) повышения нефтеотдачи пласта</p> <p>б) ввода бездействующих скважин</p> <p>в) получения дополнительной добычи от капремонтов эксплуатационных скважин</p> <p>г) эксплуатации малодебитных скважин</p> <p>д) продления жизни месторождений</p> <p>е) привлечения инвестиций</p> <p>ж) добычи высоковязких, тяжелых нефтей</p>

В российской налоговой системе аналогом роялти является НДС. Основные недостатки НДС:

1. Непроработанность механизма использования нулевой процентной ставки, которая: а) дифференцирована по топливодобывающим субъектам, что не соответствует одному из принципов бюджетной системы – равенству бюджетных прав субъектов РФ, муниципальных образований; б) распространяется на морские месторождения Арктики и месторождения Каспийского и Азовского морей. Данные меры направлены на активное освоение месторождений Восточной Сибири и Арктики и согласуются с государственными геополитическими интересами. Заметим, что пройдет еще не менее 15– 20 лет, прежде чем доля нефти в совокупном объеме добычи из традиционных нефтегазоносных районов будет значительно уменьшена, однако льготы по НДС для этих месторождений не предусматриваются; в) применима для сверхвязкой нефти. При этом российская практика оценки качества не позволяет определить, нефть какого месторождения подлежит льготному налогообложению, а строительство

систем подготовки учета нефти возле каждого месторождения из-за длительного срока окупаемости (>10 лет) является финансово затратным, особенно для малых недропользователей.

2. Сложность в применении коэффициента выработанности. Использование для исчисления НДСПИ льготного значения коэффициента выработанности для месторождений, истощенных более чем на 80 %, что экономически невыгодно для большинства недропользователей из-за осуществляемого прироста запасов на разрабатываемом месторождении.

На основании всестороннего анализа автор предлагает собственную методику реформирования НДСПИ, позволяющую усилить его регулируемую функцию.

В общем случае величина налога на добычу полезных ископаемых определяется как произведение количества добытой нефти на налоговую ставку (формула 1)

$$N_{\text{ндпи}} = O \times (419 \times K_{\text{ц}} \times K_{\text{в}}), \quad (1)$$

где $N_{\text{ндпи}}$ – величина налога на добычу полезных ископаемых;

O – объем добытой нефти (тонн);

$K_{\text{ц}}$ – коэффициент, характеризующий динамику мировых цен на нефть;

$K_{\text{в}}$ – коэффициент, характеризующий степень выработанности конкретного участка.

Автор предлагает следующую формулу расчета $K_{\text{в}}$:

$$K_{\text{в}} = \frac{K}{T/12} \times D, \quad (2)$$

где K – количество дней;

T – добыча УВ в год согласно техническому проекту (тонн);

D – дебит скважины в сутки (тонн/сутки).

Данная формула пригодна для прямого учета. В случае косвенного учета используется следующая модификация:

$$K_{\text{в}} = \frac{D}{T/12}, \quad (3)$$

где D – добыча УВ в месяц (тонн).

Данные для расчета K_6 присутствуют в технологической схеме разработки месторождения, соответствующей документационному обеспечению лицензионного соглашения. При необходимости схема уточняется и согласуется с территориальными органами Федерального агентства по недропользованию. Данным способом расчета поддерживается принцип рационального использования, исключая интенсивную выкачку, а предполагаемое увеличение добычи планируется нефтедобывающим предприятием с проведением соответствующих расчетов в процессе производственной деятельности.

Следующим элементом методики является введение льготы по налогу на прибыль. Таким образом,

$$НП_л = НП_п - Н_л, \quad (4)$$

где $НП_л$ – величина налогооблагаемой прибыли, рассчитанной с учетом льготы;

$НП_п$ – величина налогооблагаемой прибыли, рассчитанной обычным путем;

$Н_л$ – величина предоставляемой налоговой льготы.

Порядок предоставления льготы по налогу на прибыль зависит от параметров, характеризующих разрабатываемое месторождение (таблица 5) и уровня мировых цен на нефть.

Таблица 5 – Размер поправочных коэффициентов, зависящих от характеристик месторождения полезных ископаемых

Параметр	Значение				
	Поправочный коэффициент				
Удаленность от объектов круглогодичной дорожной инфраструктуры, км (K_1)	50– 100	100– 200	200– 300	300– 500	> 500
	0,1	0,2	0,3	0,4	0,5
Глубина залегания пласта, м (K_2)	2000– 2500	2500– 3000	3000– 3500	3500– 4000	>4000
	0	0,1	0,2	0,3	0,4
Вязкость, мм ² /с (K_3)	< 20	21– 30	31– 40	41– 50	> 50
	0	0,1	0,2	0,3	0,4
Обводненность, % (K_4)	70– 75	76 – 80	81– 85	86 – 90	> 90
	0,1	0,2	0,3	0,4	0,5

Поправочные коэффициенты образуют льготу по налогу на прибыль, размер которой определяется формулой (5).

$$H_{л} = H_{н\text{дп}\text{и}} \times (K_1 + K_2 + K_3 + K_4), \quad (5)$$

где K_1, K_2, K_3, K_4 – поправочные коэффициенты (в долях).

Ограничителем размера льготы является величина НДС или валовой прибыли. Привязка поправочных коэффициентов к мировой цене на нефть позволяет реализовать функцию встроенного стабилизатора (таблица 6). Таким образом, обеспечивается наполнение бюджетной системы и осуществляется поддержка нефтедобывающего предприятия с целью сохранения его финансовой устойчивости.

Таблица 6 – Изменение поправочных коэффициентов с учетом мировых цен на нефть

Стоимость нефти, дол./бар	<50	50 – 70	70 – 90	90 – 100	>100
Корректировка поправочных коэффициентов с учетом мировых цен на нефть	$(K_1 + K_2 + K_3 + K_4) \times 2$	$(K_1 + K_2 + K_3 + K_4) \times 1,5$	$(K_1 + K_2 + K_3 + K_4)$	$(K_1 + K_2 + K_3 + K_4) \div 1,5$	$(K_1 + K_2 + K_3 + K_4) \div 2$

Проведенные автором расчеты на примере месторождений Томской и Тюменской областей подтверждают, что предложенные корректировки обеспечивают варьирование налоговой нагрузки и создают реальные предпосылки к формированию эффективно-справедливой системы налогообложения недропользователей.

4. Обоснована целесообразность использования специального налогового режима «Соглашения о разделе продукции» при разработке мелких и выработанных месторождений с трудноизвлекаемыми запасами с привлечением малого бизнеса или иностранных инвесторов.

Модель эффективно-справедливой налоговой системы в недропользовании предполагает использование специального налогового режима – СРП. Его конкурентные преимущества необходимо направлять в выгодном для государства русле, а именно:

1. Привлекать российский малый бизнес, предоставляя кредиты на льготных условиях из Фонда воспроизводственных и технологических инноваций в минерально-сырьевом комплексе, к разработке мелких с трудноизвлекае-

мыми запасами и выработанных месторождений с обязательным требованием использования самых современных технологий.

2. Разрабатывать крупные месторождения при высокой доле в проекте крупных государственных компаний.

Как показала практика Сахалинской области и Республики Татарстан, распространение режима СРП в данном направлении будет дополнительным стимулирующим фактором: а) социально-экономического развития регионов; б) развития конкуренции в отрасли; в) реализации рационального и эффективного недропользования.

Публикации автора по теме диссертации

В изданиях, входящих в перечень ВАК:

1. Шарф И.В. Эффективная система налогообложения в недропользовании: критерии формирования и показатели оценки / Л.С. Гринкевич, И.В. Шарф // Вестник Томского университета. – 2009. – № 327 (октябрь). – С. 135–140 (0,29 п. л. / 0,145 п. л.).

2. Шарф И.В. Лицензирование в недропользовании: экономический аспект / И.В. Шарф // Вестник Томского государственного педагогического университета. – 2007. – № 9. – С. 77–80 (0,32 п. л.).

3. Шарф И.В. Инструменты повышения эффективности использования минерально-сырьевых ресурсов (на примере нефтегазового комплекса) / И.В. Шарф // Вестник Томского университета. – 2007. – № 300 (июль). – С. 86–89 (0,31 п. л.).

В других изданиях, материалах научных конференций:

1. Шарф И.В. Финансовые аспекты недропользования в России / И.В. Шарф, Л.С. Гринкевич // Проблемы социально-экономической устойчивости региона : сб. статей V Междунар. научно-практической конференции (январь 2008 г.). – Пенза : Изд-во РИО ПГСХА, 2008. – С. 210–214 (0,27 п. л. / 0,135 п. л.).

2. Шарф И.В. Экономико-правовые аспекты категории собственность на природные ресурсы / Л.С. Гринкевич, И.В. Шарф // Экономическая наука и образование в России : материалы Всерос. конф. студентов, аспирантов и молодых ученых (22–23 ноября 2007 г.). – Томск : Изд-во ТГПУ, 2008. – С. 147–153 (0,3 п. л. / 0,15 п. л.).

3. Шарф И.В. Влияние распределения доходов от использования природных ресурсов на состояние человеческого капитала сибирских регионов / И.В. Шарф // Российская экономика в условиях глобализации: тенденции и перспективы : сб. науч. трудов Всерос. конф. студентов, аспирантов и молодых ученых (14–15 декабря 2006 г.). – Томск : Изд-во ТГПУ, 2007. – С. 237–243 (0,3 п. л.).

4. Шарф И.В. Рентный потенциал России: тенденции и перспективы / И.В. Шарф // Энергия молодых – экономике России : труды VIII Междунар. научно-практической конф. студентов и молодых ученых (19-22 марта 2007 г.). – Томск : Изд-во ТПУ, 2007. – С. 225–227 (0,2 п. л.).

5. Шарф И.В. Рентоориентированные модели налогообложения: опыт развитых стран и особенности России / И.В. Шарф // Экономика России в XXI веке : сб. науч. трудов IV Всерос. научно-практической конф. «Теоретические проблемы экономической безопасности России в XXI веке» / под ред. Г.А. Барышевой, Л.М. Борисовой. – Томск : Изд-во ТПУ, 2007. – С. 119–123 (0,3 п. л.).

6. Шарф И.В. Налоговый механизм как основа развития нефтегазового комплекса России / И.В. Шарф // Материалы I Междунар. Конф. студентов, аспирантов и молодых ученых. – Сумы : Изд-во РВВ СОИППО, 2008. – С. 45–49 (0,27 п. л.).

7. Шарф И.В. Геологоразведочные работы в свете налогообложения добывающих предприятий / И.В. Шарф // Энергия молодых – экономике России : труды IX Междунар. научно-практической конф. студентов и молодых ученых. – (Томск 19–22 мая 2008 г.). – Томск : Изд-во ТПУ. 2008. – С. 339-342 (0,23 п. л.).

8. Шарф И.В. Накопительные фонды: российский и зарубежный опыт / И.В. Шарф // Экономика России в XXI веке : сб. науч. трудов V Всерос. научно-практической конференции «Теоретические проблемы экономической безопасности России в XXI веке». – Томск : Изд-во ТПУ. 2008. – С. 332–335 (0,2 п. л.).

9. Шарф И.В. Управление недрами: экономико-правовой аспект / И.В. Шарф // Современные тенденции развития теории и практики управления отечественными предприятиями : материалы всерос. научно-практической конф. (14-18 ноября 2008 г.). – Ставрополь : Изд-во СевКавГТУ, 2008. – С. 170–175 (0,37 п. л.).

Тираж 100 экз.
Отпечатано в ООО «Позитив-НБ»
634050 г. Томск, пр. Ленина 34а