

# Правовые и организационно– экономические аспекты применения дифференцированного налогообложения в природно– ресурсном секторе Российской Федерации

**М.А. Моторин**, директор Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Министерства финансов Российской Федерации

В последнее время широко обсуждается вопрос об усилении рентной составляющей при налогообложении добычи полезных ископаемых (прежде всего нефти) и высказываются мнения о целесообразности изъятия дополнительных доходов, не зависящих от деятельности недропользователей. При этом предлагаются различные механизмы изъятия таких доходов.

Главной проблемой действующего налога на добычу полезных ископаемых (далее — НДСПИ) является единая ставка для всех месторождений, не позволяющая изымать часть ренты,

связанной с неоднородностью фактора производства (добыча нефти на освоенных месторождениях более прибыльна, чем на истощающихся или удаленных).

Рабочей группой, состоящей из представителей ряда нефтяных компаний, был произведен анализ возможности дифференциации ставок НДСПИ при добыче нефти по большому числу показателей, характеризующих такие факторы, как природные характеристики месторождений, определяющие исходное качество сырья, стадию освоения месторождения и территориальный фактор. Из рассмотренных горно-гео-

логических и геолого-физических характеристик месторождений не найдено приемлемого показателя, отвечающего требованиям прозрачности и простоты администрирования, но предложена концепция, включающая два фактора дифференциации — стадию освоения месторождения и территориальный фактор.

Не оспаривая, в принципе, предложенный подход, считаем необходимым отметить, что в случае учета этих факторов дифференциации остается нерешенным вопрос мониторинга тех индикаторов, на основании которых будет корректироваться размер ставки. В частности, в действующем законодательстве о недрах отсутствуют нормы, регламентирующие понятие выработанности месторождений. Необходима организация раздельного и достоверного учета добычи нефти в разрезе месторождений, которая в настоящее время по большинству месторождений отсутствует. Нужно также учесть, что степень выработанности запасов является величиной, подвергающейся изменению как в сторону увеличения, так и в сторону уменьшения в результате доразведки или изменения технологического процесса разработки месторождения. Поэтому в результате пересмотра запасов может быть выявлена необоснованность применения понижающего коэффициента, что, в свою очередь, приведет к пересмотру налоговых обязательств налогоплательщиков в прошлые налоговые периоды. При признании коэффициента необоснованным налог будет подлежать восстановлению и уплате в бюджет с учетом пени. Что касается учета географического положения и природно-климатических условий, то применение для учета этого фактора действующих районных коэффициентов к заработной плате не может быть признано обоснованным.

По нашему мнению, предусматривать дифференциацию ставки НДС можно только после выработки единого подхода к данной проблеме и установлению абсолютно прозрачных, объективных, защищенных от возможной коррупции и легко отслеживаемых показателей.

Следует отметить, что в сложившихся условиях наиболее привлекательным, с точки зрения изъятия рентных доходов, является НДС. Ставка этого налога устанавливается в расчете на 1 т добытой нефти, и это важно, поскольку объем добытой нефти государство в достаточной мере контролирует благодаря монополии на транспортировку нефти. Теоретически возможно такое изменение формулы расчета ставки НДС, чтобы при росте цен на нефть изымалась значительная часть дополнительно-

го дохода, вплоть до полного изъятия прибыли, получаемой нефтяными компаниями от роста мировой цены на нефть выше определенного уровня.

Однако такой подход будет означать переложение суммы налога на внутренних потребителей, что напрямую приведет к росту внутренних цен на нефть и нефтепродукты. Кроме этого, в большей степени от такой меры «пострадают» компании, имеющие меньший объем экспорта, а также добывающие и реализующие «рисковую» нефть, т.е. нефть, добыча и реализация которой характеризуется наименее благоприятными экономическими условиями. Поэтому более предпочтительным является обеспечение большей части изъятия за счет увеличения экспортных пошлин.

Рассмотрев различные варианты изменения ставок НДС и экспортных пошлин, Минфин России, Минэкономразвития России и Министерство промышленности и энергетики Российской Федерации наиболее целесообразным считают комбинированный вариант, в соответствии с которым должны быть изменены как ставки экспортных пошлин на нефть и нефтепродукты, так и формула расчета ставки НДС. При этом должно быть обеспечено следующее:

- объем дополнительного изъятия, а также его доля в цене реализуемой нефти должны прогрессивно увеличиваться с ростом мировой цены на нефть;
- возможный рост НДС и экспортных пошлин не должен привести к убыточности организаций, занятых преимущественно добычей и реализацией «рисковой нефти»;
- при сравнительно низких мировых ценах на нефть (менее 18 долл. за барр.) совокупная сумма НДС и экспортных пошлин должна быть ниже существующего уровня. Это обеспечит сохранение у нефтяных компаний части средств, необходимых для технического поддержания нефтедобычи. Одновременно в формуле расчета следует несколько повысить уровень мировой цены на нефть, ниже которого НДС не взимается.

Произведенный анализ показал, что с соблюдением указанных выше условий и ограничений при цене нефти на уровне 24 долл. за барр. совокупная сумма дополнительного изъятия средств из нефтяной отрасли может составить 0,9–1,0 млрд долл. в год, при цене 27 долл. за барр. — около 2,0 млрд долл. в год.

При этом примерно две трети дополнительного изъятия средств при высоком уровне цен на

нефть должны приходиться на экспортные пошлины и одна треть на увеличение НДС.

В целях изъятия дополнительной ренты у нефтедобывающих компаний Минфином России совместно с Минэкономразвития России и Министерством промышленности и энергетики Российской Федерации подготовлен и 8 апреля 2004 г. одобрен Правительством Российской Федерации проект федерального закона, предусматривающий увеличение с 1 января 2005 г. базовой ставки налога на добычу полезных ископаемых при добыче нефти с 347 до 400 руб. за 1 т нефти, с одновременным изменением формулы расчета коэффициента, учитывающего динамику мировых цен на нефть —  $K_{ц}$  и шкалы экспортных пошлин на нефть.

В формуле расчета коэффициента  $K_{ц}$  предлагается вместо курса рубля к доллару в размере 31,5 руб. за долл., применяемого для корректировки ставки НДС на уровень инфляции, принятого первоначально, установить курс рубля к доллару в размере 29,0 руб. за долл. Кроме того, в целях недопущения роста НДС при сравнительно небольших ценах на нефть цена нефти, при которой не взимается НДС, устанавливается в размере 9 долл. за барр., вместо 8, предусмотренной в действующей формуле расчета ставки НДС.

Таким образом, предлагается вместо действующей формулы расчета

$$K_{ц} = (Ц - 8) \cdot \text{курс} / 8 \cdot 31,5$$

предусмотреть формулу

$$K_{ц} = (Ц - 9) \cdot \text{курс} / 9 \cdot 29,0.$$

Внесение указанных изменений в формулу расчета ставки НДС увеличит размер налоговых изъятий у нефтяных компаний только при цене нефти свыше 18 долл. за барр., так как при цене ниже 18 долл. за барр. сумма поступлений НДС будет соответствовать сумме, которая могла бы быть получена при применении действующего порядка определения ставки. Соответственно, при более высоких ценах суммы дополнительных поступлений от указанного налога увеличатся, а при более низких снизятся.

Одновременно законопроектом изменяется действующая шкала экспортных пошлин на нефть и нефтепродукты. Законопроектом предлагается в шкалу экспортной пошлины на нефть добавить дополнительный интервал при цене нефти от 20 до 25 долл. за барр. со став-

кой в размере 45% и установить при цене нефти свыше 25 долл. за барр. ставку экспортной пошлины в размере 65%.

Таким образом, принятие указанного закона позволит усилить рентную составляющую при налогообложении нефти, обеспечив дополнительное изъятие доходов, не зависящих от деятельности нефтедобывающих организаций, и в то же время не приведет к негативным последствиям в экономике нефтяной отрасли, поскольку объем дополнительно изымаемых из нефтяной отрасли средств напрямую зависит от уровня мировых цен на этот товар.

Следует также отметить, что рентный подход к недропользованию может быть реализован с принятием главы «Налог на дополнительный доход от добычи углеводородов» Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НДС).

НДС носит выраженный рентный характер, так как его концепция заключается в налогообложении доходов от добычи нефти после возмещения всех понесенных на разработку проекта затрат с целью изъятия природной ренты по каждому конкретному лицензионному участку, и уплачивается только после достижения определенного порога доходности. Налогом облагается только та часть прибыли, которая превышает этот порог. Размер налога на дополнительный доход от добычи углеводородов напрямую зависит от экономических условий деятельности организаций, от доходности добычи.

В течение 2002–2003 гг. проект главы Налогового кодекса «Налог на дополнительный доход от добычи углеводородов» разрабатывался Минфином России. Однако, учитывая отсутствие в законодательстве о недрах концептуальных положений, позволяющих взимать данный налог, соответствующим министерствам финансово-экономического блока поручено разработать и внести в Правительство Российской Федерации проект указанной главы, имея в виду внесение данного законопроекта в Государственную Думу в 2005 г. и введение его в действие с 1 января 2006 г.

Одновременно с этим предполагается урегулирование в рамках законодательства о недрах вопросов, связанных с определением критериев, характеризующих горно-геологическую характеристику месторождений полезных ископаемых, дебитность месторождения, качество полезного ископаемого, норму рентабельности и другие технические и экономические характеристики месторождений.