

УДК 336.027

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ ОСНОВНЫХ ПРИНЦИПОВ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕФТЕГАЗОВОЙ ОТРАСЛИ В РОССИИ И ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАНАХ

Корень А.В., Недбайлик И.О.

*Владивостокский государственный университет экономики и сервиса,
Владивосток, e-mail: andrey.koren3@mail.ru, irina.nedbaylik@mail.ru*

В статье проводится сравнительный анализ основных принципов налогообложения нефтегазовой отрасли в России и зарубежных странах. Анализируется налоговая нагрузка крупнейших нефтегазовых компаний России в зависимости от сырьевой специализации. Изучаются тенденции в изменении ставок налога на добычу полезных ископаемых по нефти и газу, добытым на территории Российской Федерации в период 2008–2015 годов. Рассматриваются основные подходы к налогообложению нефтегазовых компаний в странах, занимающих ведущее положение на мировом рынке энергоносителей. Изучаются модели налогообложения нефтегазовых компаний, применяемые в США, Канаде, Объединённых Арабских Эмиратах, Норвегии, Австралии и России. Дается оценка эффективности налога на сверхприбыль нефтегазовых компаний в зависимости от ценовой конъюнктуры на мировом рынке. Проводится анализ и обобщение принципов, используемых в налогообложении нефтегазовых компаний развитых и развивающихся стран. Рассматриваются виды налоговых льгот и подходы к налоговому стимулированию добычи энергоносителей на низко-рентабельных месторождениях в зависимости от целей налоговой политики исследуемых стран.

Ключевые слова: нефтегазовая отрасль, нефть, газ, налогообложение, принципы налогообложения, налог на добычу полезных ископаемых, природная рента, налоговые льготы, налоговое стимулирование

COMPARATIVE ANALYSIS OF BASIC PRINCIPLES OF TAXATION OIL AND GAS INDUSTRY IN RUSSIA AND FOREIGN COUNTRIES

Koren A.V., Nedbaylik I.O.

*Vladivostok State University of Economics and Service, Vladivostok,
e-mail: andrey.koren3@mail.ru, irina.nedbaylik@mail.ru*

The article presents a comparative analysis of the basic principles of taxation of oil and gas industry in Russia and the foreign countries. We analyze the tax burden of Russia's largest oil and gas companies, depending on the raw material specialization. We study the trends in tax rates on mining of oil and gas produced at the territory of the Russian Federation in the period 2008-2015. The main approaches to the taxation of oil and gas companies in the country, holding a leading position in the global energy market. We study the model of taxation oil and gas companies used in the United States, Canada, United Arab Emirates, Norway, Australia and Russia. Gives an estimate of effectiveness of the tax on excess profits oil and gas companies, depending on the price situation on the world market. The analysis and synthesis of the principles used in the taxation of oil and gas companies of developed and developing countries. We consider the kinds of tax benefits and approaches to tax stimulation of energy production in the low-profit fields, depending on the purpose of the tax policy of a particular state.

Keywords: oil and gas industry, oil, gas, taxation, principles of taxation, the tax on extraction of mineral resources, natural resource rent, tax benefits, tax stimulation

Принципы налогообложения нефтегазовой отрасли оказывают прямое влияние на формирование государственного бюджета и темпы экономического развития всей страны. В связи с этим становится актуальным вопрос выбора наиболее эффективного механизма налогообложения нефтегазовых компаний России. Главной целью настоящего исследования является изучение и сравнительный анализ сложившихся в мировой практике подходов к налогообложению нефтегазовой отрасли.

Следует учесть, что в России изменение налоговой политики последних лет было связано с повышением привлекательности старых и трудно извлекаемых запасов на

месторождениях. При этом российский налог на добычу полезных ископаемых представляет собой особую форму финансовых отношений между пользователями недр и государством в виде уплаты налога, зависящего от вида добываемого ресурса и географического местоположения.

В настоящее время на изменение налогообложения нефтегазовой отрасли влияет ряд важных, но сложно прогнозируемых факторов, таких как конъюнктура мировых рынков, уровень развития экономики, внешняя и внутренняя политика. В табл. 1 представлена динамика ставок НДПИ для нефтегазовой отрасли в 2008–2015 годах.

Таблица 1

Динамика ставок НДС для нефтегазовой отрасли в период 2008–2015 гг., руб.

Отрасль	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Нефть, за тонну	419	419	419	419	446	470	493	766
Газ, за тыс. куб. м	147	147	147	237	509	622	700	788

Таблица 2

Уплаченные налоги ОАО «Роснефть» и ОАО «Газпром» за период 2011–2014 гг.

	2011	2012	2013	2014
ОАО «Роснефть», млрд руб.	1 378	1 677	2 487	3 006
Эффективная налоговая нагрузка, %	50,6%	54,3%	53,0%	54,6%
ОАО «Газпром», млрд руб.	967,2	1900	1 800	2 000
Эффективная налоговая нагрузка, %	20,8%	39,9%	34,3%	35,8%

Ставка НДС в период кризиса 2008–2011 годов для нефтегазовой отрасли оставалась неизменной. При этом отношение ставок НДС нефтяной к газовой отрасли до 2010 года в среднем составляло 1/3, однако к 2015 году ставки достигли равного соотношения. По прогнозам ставка для газовой отрасли к 2016–2017 годам превысит 1000 рублей за тыс. куб.м, что составит 26,9%.

В табл. 2 представлена налоговая нагрузка крупнейших нефтегазовых компаний России – ОАО «Роснефть» и ОАО «Газпром».

В наибольшей степени федеральный бюджет пополняется за счет налоговых отчислений ОАО «Роснефть». Если налоговая нагрузка ОАО «Роснефть» составляет порядка 55%, то у ОАО «Газпром» – 40%.

Также в налоговую нагрузку для нефтегазовой отрасли входит таможенная пошлина, которая имеет наибольший из всех уплачиваемых обязательных платежей размер. В структуре федерального бюджета самыми доходными статьями являются доходы в виде таможенных пошлин от экспорта сырой нефти, а также налоги за пользование недрами [1]. Так, в 2014 году общие доходы от внешнеэкономической деятельности находились на уровне 5 463,4 млрд руб., тогда как доходы по налогам за пользование недрами – 2885 млрд руб., составив 37,7 и 19,9% доходов федерального бюджета соответственно.

Следует отметить, что в экономически развитых странах система налогообложения нефтегазовых компаний имеет ряд принципиальных отличий. Например, в США налогообложение является важнейшим инструментом формирования экономической политики нефтяных компаний, направленной не на удовлетворение текущих потребностей в нефти, а на обеспечение долгосрочной и надежной перспективы развития отрасли [3]. В США существует три уровня

налогообложения: муниципальный, региональный (уровень штата) и федеральный.

На муниципальном (местном) уровне уплачивается налог на собственность, который варьируется от 0,1 до 1,5%. Этот налог позволяет компаниям рационально оценивать значимость территории с бедными ресурсами.

На уровне штата налоги подразделяются на две части:

- 1) налог на эксплуатацию недр или на добычу нефти;
- 2) подоходный корпоративный налог.

Налог на эксплуатацию недр или на добычу нефти варьируется от 0,5 до 12,5% независимо от того, получила компания прибыль или нет. Корпоративный налог уплачивают за вычетом местного налога, а ставка варьируется в пределах 4–9%. Налоговая база для уплаты федерального налога исчисляется за вычетом прочих расходов и в бюджет идет 34%.

В Канаде действует прогрессивный налог в виде роялти, который зависит от рентабельности добывающего предприятия и варьируется от 1 до 12%. В целом нефтегазовые компании в Канаде имеют большую налоговую нагрузку, но это компенсируется скидками и льготами. Налоговая политика Канады направлена на стимулирование налогообложения и справедливое распределение нагрузки на отрасль [4].

В Объединенных Арабских Эмиратах (ОАЭ) налогообложение сведено к минимуму, но данный фактор отражен на величине ставки. Так, например, в ОАЭ нет НДС, а также практически отсутствуют корпоративные налоги. Налог на прибыль имеет прогрессивную шкалу, ставки которой варьируются от 10 до 50%. При этом данный налог является практически единственным налогом для нефтегазовых компаний ОАЭ, а налоговая система очень проста.

В Норвегии есть специфическая плата для нефтегазовых компаний, которая зависит от размера лицензионного участка. Данная плата позволяет компаниям эффективно использовать площади для добычи, а государству – стимулировать возврат неиспользованных площадей для передачи территории другой компании. Также Норвегия успешно практикует налог на финансовый результат, переход на который был связан с использованием опыта налогообложения нефтегазовых компаний в США.

В Туркменистане нефтегазовые компании уплачивают налог на сверхприбыль, который зависит от рентабельности производства и варьируется от 0 до 30–50%.

В Австралии действует налог на нефтяную ресурсную ренту в размере 40% от налогооблагаемой прибыли, определяемой как разница между поступлениями по проекту и эксплуатационными, а также смежными затратами, необходимыми для реализации проекта. При этом в отдельных случаях под проектом может пониматься не одно месторождение, а сразу несколько. Налогом может облагаться и прибыль нефтеперерабатывающих заводов с доходов, полученных от сторонней компании в качестве платы за толлинг.

Льготный подход в налогообложении нефтегазовых компаний активно используется в виде льгот, бонусов и скидок. Так, в России сейчас для расширения производства предлагаются льготы в качестве отмены уплаты налогов на длительный период до 10–15 лет на бедных месторождениях. Такая практика наблюдается во всех экономически развитых странах, которые занимаются добычей нефти и газа.

В целом налоговая политика в развитых странах имеет ряд общих особенностей, впрочем, налоговые системы развивающихся стран также схожи между собой. В последних используются роялти при добыче полезных ископаемых, которые являются гарантией налоговых отчислений уже на начальной стадии разработки месторождения. В основном в развивающихся странах применяют адвалорные ставки роялти, размеров от 2 до 30% в зависимости от ряда факторов. Еще одним популярным инструментом является соглашение о разделе продукции, он применяется в 70% случаев при добыче нефти.

Также развивающиеся страны часто используют дифференцированные формулы налогов, где ключевым фактором, воздействующим на величину налоговой базы, чаще всего является объем добычи нефти или газа. Кроме того, немаловажную роль в налоговой политике играет и фактор рен-

табельности [5]. Для целей налогообложения нередко используются котировки мировых цен на нефть, что можно наблюдать в налоговой системе России.

При применении в развивающихся странах соглашений о разделе продукции размер налоговых ставок, как правило, устанавливается больше, чем в других отраслях. Применяются налоги на прибыль, налоги на ресурсную ренту, которые рассчитываются исходя из размера рентабельности проекта, а также налоги на дополнительный доход, применяемые при превышении ценой определенного базового уровня.

Еще одним распространенным элементом налоговых систем развивающихся стран являются инвестиционные льготы, которые выражаются в форме ускоренной амортизации, а также инвестиционные налоговые кредиты [6]. Кроме того, могут применяться льготы в виде вычета затрат, которые могут быть отсрочены на период осуществления геологоразведочных работ. Применение налоговых каникул больше всего распространено в развитых странах [8], в развивающихся странах они применяются значительно реже, в основном при разработке небольших месторождений и низкорентабельных проектов.

Исследование зарубежного опыта налогообложения добычи нефти и газа позволило выявить общие тенденции к созданию прозрачной и легко администрируемой налоговой системы, позволяющей собрать большую часть рентных доходов в период высоких цен на углеводородное сырье.

В большинстве добывающих стран преобладает стимулирующее налогообложение, направленное на изъятие сверхдоходов при низких издержках и создание эффективного производства при высоких затратах [10]. Самым распространенным в мире налогом при изъятии рентных доходов в нефтегазовой отрасли является роялти. Чаще всего роялти взимается по адвалорной ставке, которая устанавливается в процентах к стоимости добытого полезного ископаемого. Помимо роялти применяются различные бонусы, налоги на прибыль, ресурсную ренту, разнообразные налоги и соглашения о разделе продукции [9]. С помощью льгот государство может изымать денежные средства у производителя не только до начала добычи или до начала получения им чистого дохода, но и до начала его инвестиционной деятельности.

В большинстве стран при налогообложении добычи нефти для определения размера налогооблагаемой базы используются специальные справочные цены, рассчитанные по определенному алгоритму.

В развивающихся странах в этих целях часто используют мировые цены на нефть, а в большинстве развитых стран при налогообложении добычи нефти и газа применяются цены сделок, совершаемых на внутреннем рынке путем биржевых торгов или по другим принципам. Также могут использоваться расчетные цены, определяемые государством или методикой налогового законодательства [2].

Следует отметить, что основной популярностью пользуются налоги на дополнительный доход и финансовый результат. Данные налоги применяются наряду с другими налоговыми платежами. Рассматривая такую форму налогообложения с точки зрения более полного и справедливого изъятия рентных доходов, можно отметить её нейтральность и в ряде случаев высокую эффективность. Однако даже в развитых странах использование данной системы затрудняется рядом факторов [7]. Применение налогов на финансовый результат и дополнительный доход не дало ни в одной из стран значительного роста добычи, а в долгосрочном периоде иногда приводило к потере дополнительных бюджетных доходов.

Сегодня основной задачей государства в отношении нефтегазовой отрасли должна стать стимулирующая налоговая политика. Новые механизмы налогообложения смогут способствовать увеличению объёмов добычи и росту рентабельности нефтегазовых компаний, при этом влияние государства на экономику отрасли станет максимально эффективным.

Список литературы

1. Арсентьева Е.А., Бондаренко Т.Н. Необходимость эффективного использования свободных денежных ресурсов предприятия // Современные научные исследования и инновации. – 2014. – № 5–2 (37). – С. 24.
2. Ворожбит О.Ю. Налоговая политика государства и её влияние на развитие предпринимательства // Территория новых возможностей // Вестник Владивостокского государственного университета экономики и сервиса. – 2010. – № 5. – С. 9–16.
3. Ворожбит О.Ю., Осипов В.А., Тонких А.И. Конкурентоспособность экономических систем, монография. М-во образования и науки Российской Федерации, Владивостокский гос. ун-т экономики и сервиса. – Владивосток, 2011. – 124 с.
4. Корень А.В. Социально-экономические факторы и механизмы динамичного развития Дальнего Востока // Экономика и современный менеджмент: теория и практика. – 2014. – № 41. – С. 99–103.

5. Корень А.В., Татуйко А.В. Региональная налоговая политика как инструмент формирования благоприятного инвестиционного климата на Дальнем Востоке // Глобальный научный потенциал. – 2014. – № 11 (44). – С. 134–137.

6. Корень А.В., Лещенко Р.И. Налоговые платежи организации и пути их оптимизации // Экономика и менеджмент инновационных технологий. – 2014. – № 4 (31). – С. 24.

7. Корнева Е.В., Корень А.В. Факторы, влияющие на предпринимательскую активность региона // Современные проблемы науки и образования. – 2014. – № 6. – С. 622.

8. Корнева Е.В., Корень А.В. Анализ существующих подходов к определению предпринимательской активности // Интернет-журнал Науковедение. – 2013. – № 6 (19). – С. 50.

9. Кутинова В.Н., Лазарев Г.И., Латкин А.П. Инвестиционный климат Дальнего Востока как ключевой фактор успешной модернизации региональных производств // Территория новых возможностей. Вестник Владивостокского государственного университета экономики и сервиса. – 2011. – № 1. – С. 160–169.

10. Попов Д.А., Водопьянова В.А. Экономические аспекты проблемы реформирования налога на добавленную стоимость // Современные научные исследования и инновации. – 2014. – № 6–2 (38). – С. 5.

References

1. Arsenteva E.A., Bondarenko T.N. *Sovremennye nauchnye issledovaniya i innovacii*, 2014, no. 5-2 (37), pp. 24.
2. Vorozhbit O.Ju. *Vestnik Vladivostokskogo gosudarstvennogo universiteta jekonomiki i servisa*, 2010, no. 5, pp. 9–16.
3. Vorozhbit O.Ju., Osipov V.A., Tonkih A.I. *Konkurentosposobnost jekonomicheskikh sistem, monografiya. M-vo obrazovaniya i nauki Rossijskoj Federacii, Vladivostokskij gos. un-t jekonomiki i servisa, Vladivostok*, 2011, pp. 124.
4. Koren A.V. *Jekonomika i sovremennij menedzhment: teorija i praktika*, 2014, no. 41, pp. 99–103.
5. Koren A.V., Tatuiko A.V. *Global nyj nauchnyj potencial*, 2014, no. 11 (44).
6. Koren A.V., Leshhenko R.I. *Jekonomika i menedzhment innovacionnyh tehnologij*, 2014, no. 4 (31), pp. 24.
7. Korneva E.V., Koren A.V. *Sovremennye problemy nauki i obrazovaniya*, 2014, no. 6, pp. 622.
8. Korneva E.V., Koren A.V. *Internet-zhurnal Naukovedenie*, 2013, no. 6 (19), p. 50.
9. Kutinova V.N., Lazarev G.I., Latkin A.P. *Territorija novyh vozmozhnostej. Vestnik Vladivostokskogo gosudarstvennogo universiteta jekonomiki i servisa*, 2011, no. 1, pp. 160–169.
10. Popov D.A., Vodopjanova V.A. *Sovremennye nauchnye issledovaniya i innovacii*, 2014, no. 6–2 (38), pp. 5.

Рецензенты:

Солодухин К.С., д.э.н., профессор кафедры математики и моделирования, Владивостокский государственный университет экономики и сервиса, г. Владивосток;

Латкин А.П., д.э.н., профессор, руководитель Института подготовки кадров высшей квалификации ВГУЭС, г. Владивосток.