

НЕДОСТАТКИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ НДПИ С ПЛОСКОЙ ШКАЛОЙ И НАПРАВЛЕНИЯ ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

Рассматриваются последствия существующей практики недропользования, к которым приводит использование налога на добычу полезных ископаемых с плоской шкалой. К их числу можно отнести то, что добыча в настоящее время ведется только на тех скважинах, минимальный дебит которых обеспечивает рентабельную добычу. При более низких дебитах добыча становится нерентабельной и скважина консервируется. Текущий коэффициент извлечения нефти (КИН) в РФ резко снизился в сравнении с советской плановой экономикой. С целью устранения указанных последствий в статье предлагается механизм изъятия горной ренты, основанный на принципах использования расчетных цен.

Ключевые слова: горная рента; расчетные цены; коэффициент извлечения нефти; среднесуточный дебит скважины; налог на добычу полезных ископаемых; плоская шкала; механизм изъятия горной ренты.

Рассмотрение используемой сегодня системы изъятия горной ренты (механизма налогообложения недропользователей) позволяет отметить серьезнейший недостаток сегодняшней нефтедобычи России. Многие экономисты обращают внимание на то, что «текущий коэффициент извлечения нефти (КИН) в РФ снизился в сравнении с советской плановой экономикой более чем в 2 раза – с 50–55 до 20–25%. Хотя даже при используемой ныне не самой эффективной технологии его значение должно быть не менее 32–35%. В нашем случае сдерживающим фактором становятся сложившиеся условия хозяйствования (в частности налоговый режим) и особенности предпринимательства в этой сфере» [1. С. 172]. С.Ю. Глазьев отмечает: «Если раньше на 1 добытую тонну нефти списывали 1 тонну запасов, то сейчас списывается 4...» [2. С. 30]. А.В. Ложникова, говоря о минимальном дебите скважин, обеспечивающих рентабельную добычу, отмечает: «В России сегодня средний дебит скважины – 84 т нефти в сутки. Если она дает меньше, то становится менее рентабельной, и возникает угроза ее закрытия» [3. С. 223]. В то же время «в США скважина даже при дебите 300 л в сутки может быть рентабельной. Иными словами, там действует дифференцированный подход к недропользованию» [Там же]. Это отмечают и другие экономисты: «В США существует законодательно закрепленное определение малодебитной скважины, которое периодически пересматривается в сторону уменьшения дебитов. Ряд компаний эксплуатирует скважины, добыча из которых составляет около 1 барр./сут., поэтому во многих расчетах реальная среднесуточная добыча принимается равной примерно 2,2 барр.» [Там же].

Особую роль в сложившейся в настоящее время ситуации сыграло использование плоской шкалы налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ), которое привело к тому, что «налоговое единообразие в подходах к пользователям недр, без учета качества сырья и добычных возможностей месторождений, среди которых не существует подобия, порождает экономическое неравенство и создает предпосылки для банкротства или поглощения мелких и средних добывающих организаций крупными компаниями. За пределами экономических интересов добычи остаются трудноизвлекаемые запасы, месторождения, расположенные в экстремальных природных условиях, месторождения с выработанными высокопродуктивными залежами и обводненные запасы» [Там же].

С. Киммельман и С. Андрюшин считают, что введение НДПИ «явилось причиной консервации низкодебитных скважин и приостановки работ на низкорентабельных месторождениях. Так, по данной причине в нефтяной промышленности России возросла доля неработающих скважин (в ОАО «ЛУКОЙЛ» – 15%, в ОАО «ЮКОС» – 35, в ОАО «Сибнефть» – 45% от действующего фонда скважин), что, в свою очередь, приводит к выборочной (порой хищнической) отработке более продуктивных залежей» [4. С. 31]. Следует указать, что приведенные данные опубликованы в 2004 г.

При этом, как показала практика, «введенная 1 января 2002 г. фиксированная ставка НДПИ для низкорентабельных объектов оказалась выше прежних платежей, что привело к необоснованным убыткам и прекращению разработки запасов полезных ископаемых пониженного качества. Для высокорентабельных объектов ставка НДПИ получилась ниже прежних платежей, что привело к сверхдоходам отдельных компаний, с одной стороны, и одновременно снижению доходной части государственного бюджета, с другой стороны» [5. С. 6]. Или, как справедливо отмечает С.А. Мясоедов, «после введения налога на добычу полезных ископаемых большую часть дифференциальной горной ренты государство позволяет присваивать организациям, разрабатывающим месторождения с лучшими характеристиками» [6. С. 79].

Кроме этого, нельзя забывать о том, что «мировой опыт свидетельствует о том, что дифференцированное налогообложение позволяет продлить период разработки «зрелых» и / или трудноизвлекаемых запасов, что особенно важно для решения социальных проблем в «старых» сырьевых районах» [7. С. 96].

Нельзя сказать, что с самого начала НДПИ задумывался таким, каким (с плоской шкалой) он используется сейчас. Ю.Ф. Матвеев и М.А. Субботин пишут: «Еще при обсуждении главы Налогового кодекса “Налог на добычу полезных ископаемых” предлагалось учесть ряд коэффициентов:

1. Базовые коэффициенты:
 - коэффициент выработанности запасов;
 - коэффициент сложности геологического строения;
 - коэффициент районирования территорий работ;
2. Дополнительные (специально для нефтедобычи) коэффициенты:
 - коэффициент извлечения нефти;

– коэффициент качества нефти (для тяжёлой, средней и лёгкой нефти);

– коэффициент экономических условий (учитывающий мировые цены на нефть)» [8. С. 116].

Однако, как отмечают многие экономисты, на сложившееся в недропользовании положение повлияло «активное лоббирование со стороны ОАО “НК ЮКОС” введения налога на добычу полезных ископаемых и принятие по нему “плоской” шкалы» [9. С. 86].

Кроме этого, в экономической литературе появлялись самые различные предложения об устранении этого недостатка налога на добычу полезных ископаемых. В частности, просто предлагалась замена плоской шкалы НДПИ дифференцированными ставками НДПИ, которые позволят «развить гибкую систему налогообложения, выбрать конкретные актуальные параметры оценки месторождений. Налоги будут выполнять не только фискальную роль – они станут стимулирующим фактором развития отрасли». Наряду с использованием дифференцированных ставок НДПИ предлагалось применение поправочных коэффициентов к ставке НДПИ, которое «расширит применение рентных принципов в отношении налоговых платежей за пользование недрами» [10. С. 37].

Однако, как считают авторы данной публикации, «учесть все многообразие горно-геологических, географо-экономических и экономических условий на практике крайне сложно» [Там же]. А.А. Волков считает, что при дифференцировании ставок НДПИ «трудности заключаются не только в выборе показателей, таких как степень выработанности запасов (стадия освоения месторождения), территориальный фактор (географическое положение и природно-климатические условия), степень обводненности нефти, но и в отсутствии по большинству месторождений значений отдельных показателей, необходимых для проведения комплексного анализа их влияния на эффективность разработки каждого лицензионного участка» [11. С. 65].

Значительно больший интерес вызывает методика, разработанная Э.А. Ахпателовым и А.Г. Потеряевым, которые предлагают «создать чисто экономическую модель, положив в основу ее построения ограниченное число чисто экономических показателей» [12. С. 71–89]. Таким образом, они предлагают «исчислять НДПИ не от цены производимого продукта, как это делается сейчас, а от дохода недропользователя, получаемого им при реализации нефти, добытой на данном объекте (залежь, лицензионный участок)» [Там же]. Далее авторы пишут: «Последнее положение особенно важно, поскольку величина дохода отражает соотношение цены и затрат на производство и реализацию продукции, а затраты определяются горно-геологическими, природно-географическими, экономическими и другими условиями разработки полезного ископаемого, т.е. как раз теми условиями, которые и учитываются при определении дифференцированной горной ренты» [Там же]. В основу их расчета положен «текущий доход – это доход, получаемый недропользователем до уплаты налогов, сборов, платежей. Он определяется как разность между выручкой (ценой) и затратами (удельными затратами) на добычу и реализацию нефти, включая

транспортировку продукции с данного лицензионного участка» [Там же]. При этом, как указывают авторы, «НДПИ как рентный доход должен взиматься с тех лицензионных участков, где добыча нефти рентабельна. В данном случае под рентабельностью понимается такой финансовый результат, при котором доля чистой прибыли в текущем доходе не меньше некоторой установленной нормы. Та часть текущего дохода, которая остается после вычета всех налогов (кроме НДПИ) и нормированной чистой прибыли, и будет являться НДПИ» [Там же]. Для фиксации размеров налоговой нагрузки добывающего предприятия авторы предлагают использовать «такое понятие, как порог налогового изъятия (*N* – *Авт.*), который представляет собой некоторую фиксированную долю текущего дохода, идущую на уплату налогов. Сумма всех налогов, включая НДПИ, при рентабельном производстве не должна превышать данный порог» [Там же]. «Правило порога налогового изъятия действует только при рентабельном производстве, когда выручка от реализации нефти превышает сумму издержек, налогов и нормированную чистую прибыль. При низкорентабельном или убыточном производстве сверхприбыли или рентного сверхдохода нет, поэтому такое производство не должно облагаться НДПИ» [Там же].

Итак, мы услышали самое главное. Если предприятие низкорентабельно, а сумма нормированной чистой прибыли на нем не достигает установленного уровня, такое предприятие не должно выплачивать НДПИ. Добавим от себя – не выплачивать вообще или не в полной мере (т.е. удельный вес всех налогов не должен превышать уровень порога налогового изъятия). В предлагаемом нами механизме изъятия горной ренты, основанном на принципе действия расчетных цен, положения, изложенные в работе Э.А. Ахпателова и А.Г. Потеряева, направленные на стимулирование разработки низкорентабельных скважин и месторождений (высокозатратных залежей), уже заложены в предлагаемую систему изъятия горной ренты. При этом стимулирование разработки низкорентабельных скважин и месторождений в рамках предлагаемого нами механизма изъятия горной ренты будет организовано гораздо проще и не потребует дополнительных изменений предлагаемого механизма.

Так, у Э.А. Ахпателова и А.Г. Потеряева общая сумма порога налогового изъятия формировалась за счет включения в нее налога на прибыль, НДПИ и суммы условно постоянных налогов, куда входят «НДС, экспортная пошлина, налог на имущество, единый социальный налог, местные налоги, рента (регулярные платежи за поиск и разведку), экологический налог и ресурсные платежи (за землю, воду, лес и пр.)» [Там же]. В предлагаемом механизме изъятия горной ренты ни порога налогового изъятия, ни налогов и платежей, предусмотренных для изъятия дифференциальной горной ренты (НДПИ, акцизы), устанавливать не нужно, так как горная рента не включается в цену, установленную для групп месторождений. Платежи, предназначенные для изъятия абсолютной ренты (ренты редкости), целесообразно включить в налог на прибыль. Прочие же налоги (НДС, налог на прибыль, налог на имущество, единый социальный налог, экологический

гический налог и ресурсные платежи) или взимаются из прибыли, или, как единый социальный налог, включаются в затраты.

Так, С. Кимельман, определяя размер горной ренты с помощью нормативных затрат и нормальной прибыли, предлагал: «В нормированные затраты включаются общие, действующие для всех предприятий не рентные налоги на продукцию и производство» [4. С. 31]. Следует отметить, что такое решение, возможно, самое рациональное. Но как быть с налогами и платежами из прибыли? Исходя из этого, в последнюю группу замыкающих месторождений войдут добывающие предприятия, у которых сумма предусмотренной в цене на нефть нормальной прибыли и величина затрат на добычу (перечень и максимальный уровень затрат на добычу, как уже указывалось, должен быть утвержден, чтобы предотвратить раздувание затрат) составят цену нефти. Горная рента, подлежащая изъятию в государственный или местные бюджеты, для таких месторождений, естественно, будет равна 0, но при этом у предприятия (месторождения) будет достаточно средств для удовлетворения собственных нужд и выполнения принятых обязательств.

Таким образом, будут решены и проблемы повышенных затрат добывающих предприятий Крайнего Севера.

Кроме этого, «ужесточаются требования и параметры природопользования, что также обуславливает рост затрат предприятий. Все это вынуждает компании “выводить” хотя бы часть рентных платежей из-под налогообложения. Особенно сильные возможности для этого появляются у так называемых вертикально-интегрированных структур. Финансово-промышленные группы (холдинги) используют для этого целый ряд приемов: 1) приобретение головной компанией контрольных пакетов акций дочерних компаний; 2) перевод всех внутренних финансовых потоков в единый центр управления, сохранение за дочерними компаниями функций центров издержек; 3) использование механизма трансфертного ценообразования: занижение цен на продукцию первичных стадий (первичной добычи и обработки сырья); введение внутренних платежных средств (векселей, облигаций головных компаний); перевод отдельных стадий на схемы внутреннего толлинга (переработки сырья на давальческой основе)» [13. С. 114].

В рамках использования предлагаемого нами механизма изъятия горной ренты обоснованные повышенные затраты добывающих предприятий Крайнего Севера и других территорий с тяжелыми природными условиями просто будут учтены при расчете среднегрупповой себестоимости добычи нефти, а следовательно, указанные повышенные затраты будут учтены и в среднегрупповых ценах, по которым у месторождений будет выкупаться нефть. В следующих, низкорентабельных группах месторождений размер изымаемой горной ренты может быть совсем невысок – его величина будет равна разнице между общей ценой для нефти данного качества, по которой расчетный центр продает нефть оптовым потребителям, и установленной для данной группы ценой. Следует отметить, что в рамках предлагаемого нами механизма изъятия горной

ренты может быть устранен еще один крупный недостаток сложившейся системы налогообложения недропользователей, а именно порядка расчета и механизма использования НДПИ. С.А. Мясоедов отмечает: «Такой механизм расчета налога на добычу полезных ископаемых слабо стимулирует недропользователей на разработку трудноизвлекаемых полезных ископаемых, внедрение новой техники и применение новых технологий. Основная причина отсутствия стимулов видится в том, что при расчете налога не учитывается уровень затрат предприятия на приобретение новой техники, внедрение инновационных технологий, разработку трудноизвлекаемых или близко находящихся к уровню рентабельности участков месторождений.

Таким образом, разрабатывающее месторождение предприятие не заинтересовано в снижении своих затрат за счет разработки и внедрения иногда рискованных инновационных решений, поскольку при определении налогооблагаемой базы не учитывается уровень прибыли, не сравнивается выручка с затратами, т.е. не прибыль является налогооблагаемой базой. Зачем тогда коммерческой организации увеличивать свою себестоимость за счет роста затрат при разработке менее рентабельных месторождений, если база налога на добычу полезных ископаемых формируется с выручки, а не с прибыли? При действующей системе налогообложения недропользователям экономически целесообразно осваивать месторождения только с лучшими характеристиками при минимальном вложении средств в извлечение полезного ископаемого из участков со сложными горно-геологическими и географо-экономическими характеристиками» [6. С. 79].

Следует отметить, что в рамках предлагаемого нами механизма изъятия горной ренты указанный недостаток может быть устранен за счет учета соответствующих затрат в цене, устанавливаемой для групп месторождений. Кроме этого, для участков (месторождений) со сложными горно-геологическими характеристиками и, как следствие, более высокими затратами на добычу нефти или других полезных ископаемых и цена, установленная для групп, в которые войдут эти участки или месторождения, будет по определению выше, так как ее основой явятся среднегрупповые затраты на добычу.

По нашему мнению, следует согласиться с А.В. Ложниковой, что введение «налога на добычу полезных ископаемых выполняет фискальную функцию, но не выполняет компенсационную и стимулирующую функции. Так, единый налог на добычу полезных ископаемых практически не распространяется на сверхприбыль, которая возникает при более благоприятных условиях хозяйствования, и не заинтересовывает недропользователей в более эффективном использовании природного ресурса. Также отсутствует интерес к достижению максимального извлечения природного ресурса из месторождения в силу специфики распределения затрат в сырьевом комплексе: они достигают своего минимума при полном освоении месторождения, а затем по мере его истощения снова увеличиваются» [3. С. 98–99]. О том же пишет и Е.Н. Комиссарова: «Оптимальные налоговые системы должны выполнять следующие

две основные функции: стимулирующую и регулируемую. Первая заключается в том, чтобы стимулировать освоение низкорентабельных месторождений или не прекращать разработку залежей в периоды низких цен на нефть. Регулирующая функция состоит в изъятии сверхдоходов, образующихся при эксплуатации высокоэффективных нефтедобывающих объектов» [14. С. 4]. Н.А. Корепанов считает, что государственная налоговая политика в области недропользования в РФ вообще не оказывает стимулирующего воздействия и в связи с этим необходимо пересмотреть государственную налоговую политику в Российской Федерации, придав ей стимулирующий характер [7. С. 22]. Мы уже говорили о недостатках, присущих НДС, которые во многом связаны с использованием

плоской шкалы ставок, а также с порядком расчета и механизмом использования данного налога. Но именно предлагаемый нами механизм изъятия горной ренты, основанный на использовании системы расчетных цен, придаст рентной политике государства компенсационный (регулирующий) и стимулирующий характер.

Также предлагаемый нами механизм позволит решить проблему с использованием трансфертного ценообразования с целью уменьшения налогооблагаемой базы и ухода от налогообложения. Необходимость в трансфертном ценообразовании просто отпадает, так как нефть будет выкупаться у месторождений сразу после ее добычи по заранее установленным среднegrupповым ценам.

ЛИТЕРАТУРА

1. Рязанов В.Т. Экономика рентных отношений в современной России // Христианское чтение. 2011. № 4 (39). С. 172.
2. Глазьев С.Ю. Благосостояние и справедливость: как победить бедность в богатой стране. М. : Б.С.Г.-ПРЕСС, 2003. С. 30.
3. Ложникова А.В. Рента в условиях модернизации и технологического развития: макро- и микроэкономическая природа. Томск : ТГУ, 2011. С. 223.
4. Кимельман С., Андрюшин С. Проблема горной ренты в современной России // Вопросы экономики. 2004. № 2. С. 31.
5. Архипова Д.В. Налогообложение предприятий при недропользовании // Вестник ТГПУ. 2007. Вып. 9 (72). С. 6.
6. Мясоедов С.А. Эволюция налогового механизма изъятия горных рентных доходов у недропользователей // Сибирская финансовая школа. 2009. № 5. С. 79.
7. Корепанов Н.А. Государственная контрольная политика недропользования // Корпоративное управление и инновационное развитие экономики Севера. Вестник научно-исследовательского центра корпоративного права, управления и венчурного инвестирования Сыктывкарского государственного университета. 2009. № 2. С. 22.
8. Матвеев Ю.Ф., Субботин М.А. Рентный подход в недропользовании. НИА-Природа. М., 2003. С. 116.
9. Белов К.О., Игнатенко Е.С. Дифференциация НДС и инвестиционная привлекательность проектов в газовой отрасли // Государственный университет Минфина России. Финансовый журнал. 2010. № 3. С. 86.
10. Петрова Т.В., Тихонова И.В. Концептуальные основы совершенствования элементов налога на добычу полезных ископаемых // Горный информационно-аналитический бюллетень (научно-технический журнал). 2007. № 10. С. 37.
11. Волков А.А. О дифференциации налога на добычу полезных ископаемых // Известия высших учебных заведений. 2007. № 1. С. 65.
12. Ахпателов Э.А., Потеряев А.Г. Экономическая модель расчета дифференцированного налога на добычу полезных ископаемых для нефтедобывающих предприятий // Вестник недропользователя Ханты-Мансийского автономного округа. 2005. № 16. С. 71–89.
13. Селин В.С., Цукерман В.А. Теория ренты и проблемы недропользования в национальной экономике // Горный информационно-аналитический бюллетень (научно-технический журнал). 2010. № 9. С. 114.
14. Комиссарова Е.Н. Финансово-правовые аспекты реализации налоговой политики в нефтяной отрасли России : автореф. дис. ... канд. экон. наук. Тюмень : ТюмГУ, 2009. С. 4.

Статья представлена научной редакцией «Экономика» 14 марта 2013 г.