

И.П. Давыдов, аспирант,¹
г. Екатеринбург

ЦЕЛЕСООБРАЗНОСТЬ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ЗАРУБЕЖНОГО ОПЫТА РЕНТНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РОССИЙСКОЙ ПРАКТИКЕ

В статье производится сравнительная характеристика систем рентного налогообложения нефтяных отраслей Российской Федерации и республики Казахстан. В процессе сравнения анализируется возможность адаптации зарубежного опыта в российской практике. Предлагаются способы и механизмы внедрения зарубежного опыта с рассмотрением положительного и отрицательного эффекта от его внедрения. Делаются выводы о существующей системе рентного налогообложения нефтяной отрасли Российской Федерации и варианты по ее модернизации.

Ключевые слова: рентное налогообложение, налог на добычу полезных ископаемых, изъятие сверхприбыли.

Все специальные платежи, налоги, сборы и бонусы, уплачиваемые недропользователями за добычу, разведку и реализацию нефти в республике Казахстан (за исключением СРП) представлены на рис. 1, также на данном рисунке приведены аналоги сборов и платежей российского законодательства. Если сравнивать структуры регулирования специальных налогов и платежей (рентных) России и Казахстана, то все платежи, регулируемые в Казахстане налоговым кодексом, в России регулируются тремя разными нормативными документами:

- 1) налоговым кодексом РФ;
- 2) таможенным кодексом РФ;
- 3) законом «О недрах».

Вывозная таможенная пошлина привлекает существенную часть ренты в пользу государства. В 2007 году доля вывозных пошлин в консолидированном

бюджете составила 21,8 % [1], а доля нефтегазовых доходов 29,8 % [2]. Она выполняет функции налога (рентного налогообложения), хотя и относится к таможенным платежам и регулируется таможенным законодательством. Рассмотрим динамику изменения таможенных пошлин. С 2002 по 2008 год пошлина росла с 5 до практически 400 долларов с каждой тонны экспортируемой нефти. За этот же период ее доля увеличилась с 5 % до 46 % (средняя доля пошлины в экспортной цене нефти за последние 3 года). Можно сделать выводы, что таможенная пошлина изымает большую часть роста мировых цен на нефть. По экспертной оценке [3] около 50 % добываемой нефти реализуется за пределы страны. Средняя вывозная таможенная пошлина за 2007–2008 гг. составила 46 % от стоимости ее реализации. Получается, что при пересчете на все продукцию данная нагрузка колеблется около отметки в 23 %. У существующего в России механизма изъятия вывозной таможенной пошлины есть ряд преимуществ и недостатков, отраженных на рис. 2.

¹ Давыдов Илья Павлович – аспирант кафедры финансового и налогового менеджмента ГОУ ВПО "Уральский государственный технический университет – УПИ имени первого Президента России Б.Н. Ельцина"; e-mail: davidoveka@mail.ru.

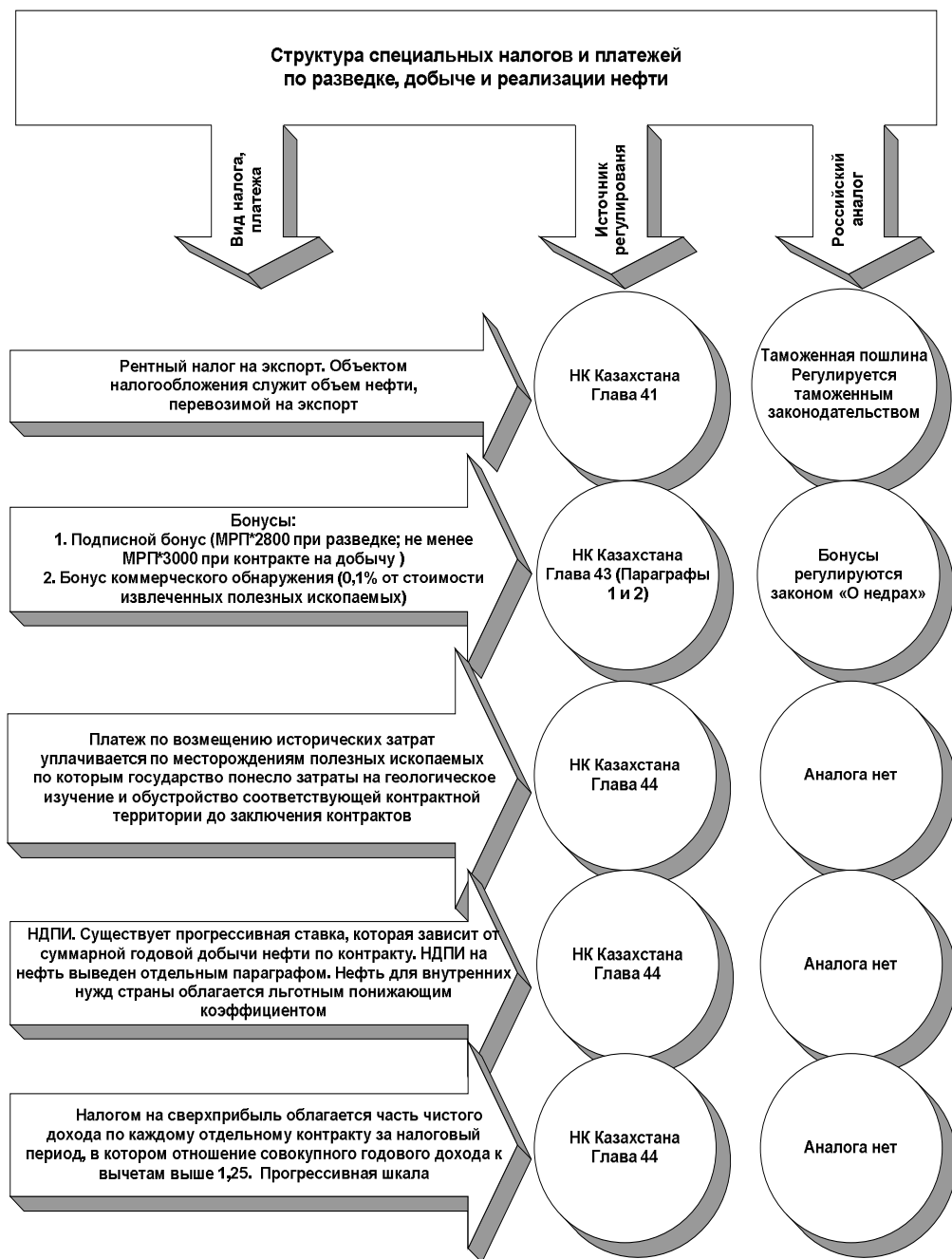


Рис. 1. Структура специальных налогов и платежей при разведке и добыче нефти в республике Казахстан

Признак характеристики вывозной таможенной пошлины на углеводороды	Оценка признака (мнение автора)	Пояснение оценке
При вывозе товаров таможенные пошлины должны быть уплачены не позднее дня подачи таможенной декларации, если иное не установлено настоящим Кодексом. (При вывозе товаров таможенные пошлины должны быть уплачены не позднее дня подачи таможенной декларации, если иное не установлено настоящим Кодексом.) То есть государство получает доход еще до самого факта перемещения товара через таможенную границу РФ.	+	Данный признак существующей вывозной пошлины является несомненным плюсом в силу того, что государство получает все платежи еще до фактического перемещения товара через таможенную границу РФ. В случае налогов, платеж всегда происходит уже после операции или действия, являющегося объектом налогообложения
Регулируется, администрируется и изымается одним ведомством – федеральной таможенной службой	+	Удобство контроля за легитимностью полнотой и оперативностью поступления платежей
Размеры пошлин по углеводородам принимаются специальными постановлениями (в среднем раз в два месяца) в зависимости от конъюнктуры мировых цен на нефть.	-	Отсрочен эффект изъятия ренты (2 месяца) Неоюходимость постоянно создавать новые постановления, касающиеся пошлин на углеводородное сырье
Нет единой шкалы, привязывающей таможенные пошлины к мировым ценам на углеводородное сырье.	-	Из-за отсутствия определенной и понятной взаимосвязи пошлин от мировых цен на нефть участники рынка постоянно прибывают в состоянии неопределенности. Сложность прогнозирования собственных издержек
Подчиненность и регулирование пошлин Таможенной федеральной службой	-	Мы считаем что основная цель пошлин – стимулирование оних секторов экономики и ограничение других Так же их сущность определяется регулированием баланса экспортно-импортных операций. Вывод: нецелевое применение таможенных пошлин как способа изъятия ренты

Рис. 2. Характеристики таможенных пошлин на углеводороды в РФ

Обратимся к зарубежному опыту – к налоговому законодательству Казахстана. В 41 главе НК Казахстана описывается рентный налог на экспорт [5].

Принцип изымания данного налога и российских вывозных таможенных пошлин идентичен. В казахском законодательстве используется прогрессивная шкала, отражающая долю изъятия экспортной нефти в зависимости мировых цен на данное сырье. При корреляции двух числовых потоков, составленных из прогрессивной шкалы Казахстана и имперически взятых отечественных вывозных таможенных пошлин, получается коэффициент корреляции R потоков составляет 0,97. Корреляция между двумя переменными указывает силу связи при помощи некоторого критерия взаимосвязи, который получил название коэффициента корреляции. Если R , больше 0,9, то это говорит о высокой корреляции, если единице, то это говорит о прямой функциональной связи. На основе корреляции делаем вывод об одинаковом принципиальном подходе двух стран к прогрессивному изъятию ренты в нефтяном секторе экономики.

Мы предлагаем, используя мировой опыт изъятия ренты в углеводородной отрасли, ввести подобный налог в нашу систему налогообложения и администрировать рентный доход через налоговое законодательство РФ. Элементы предлагаемого налога представлены на рис. 3.

Часть элементов налога заимствована из законодательства Казахстана, часть элементов разработана самостоятельно, а также некоторые особенности предлагаемого налога заимствованы из российского законодательства.

Вывозная экспортная пошлина является своеобразным сдерживающим фактором роста цен на нефть на внутреннем рынке. При формировании цен на нефть на внутреннем рынке продавцы сырья ориентируются на так

называемую экспортную альтернативу, которая формируется в городах отгрузки нефти как разница между рыночной ценой, тарифом перекачки и экспортной пошлины [3].

На рис. 4 отчетливо видно, что есть определенный фактор, который сдерживает рост цены на сырье на внутреннем рынке. Этим фактором является вывозная таможенная пошлина на нефть.

При анализе графика на рис. 4 видно, что с 2002 по 2008 годы мировые цены на нефть выросли в 5-6 раз, а экспортная альтернатива только в 3 раза, это говорит о том, что темпы роста цен нефть и соответственно на нефтепродукты на внутреннем рынке РФ отстают от мировых. При рассмотрении динамики цен на бензин за аналогичный период мы увидим, что в среднем цена выросла в 2,5 раза. В Казахстане рентный налог на экспорт так же является фактором, сдерживающим рост цен на внутреннем рынке страны. Для сравнения возьмем Украину, где не существует подобных платежей. При оценке среднего размера рентного сбора в Украине доля изъятия получается около 39 %. При этом вся добываемая нефть облагается данным сбором – нагрузка в Украине от сравнимого рентного сбора на 69,56 % больше, чем в России. В Украине не может существовать такого понятия, как экспортная альтернатива. Вывод – цены на углеводороды в Украине стремятся к мировым. Рассмотрим наше предположение на ценах на бензин. В частности, средние цены на самый популярный в Украине 95-й бензин достигли рекордных 6,05 грн./л., что на 17,5 % превышает показатель начала года, а у брендовых заправок Киева и регионов стоимость бензина А-95 и дизеля достигла 6,25 грн./л. Средняя цена бензина А-95 составляет около 79 центов. В России цена на бензин аналогичной марки составляет примерно 60 центов. В Украине цена выше

примерно на 31,6 %, что подтверждает наши предположения о сильно завышенной налоговой нагрузке рентного характера. По прогнозам экспертов консалтинговой компании UPECO, средние цены на бензин А-95 и дизтопливо к третьей декаде мая вырастут не менее чем до 6,30 грн/л, а к июню могут достичь отметок 6,40–6,50 грн/л. Эксперты

связывают нынешнее повышение цен на бензин с ростом мировых цен на автомобильное топливо. В дальнейшем разрыв цен достигнет 41,6 % или он увеличится в 1,33 раза.

В результате сравнения отдельных платежей и налогов Казахстана, России и Украины мы пришли к следующим промежуточным выводам.

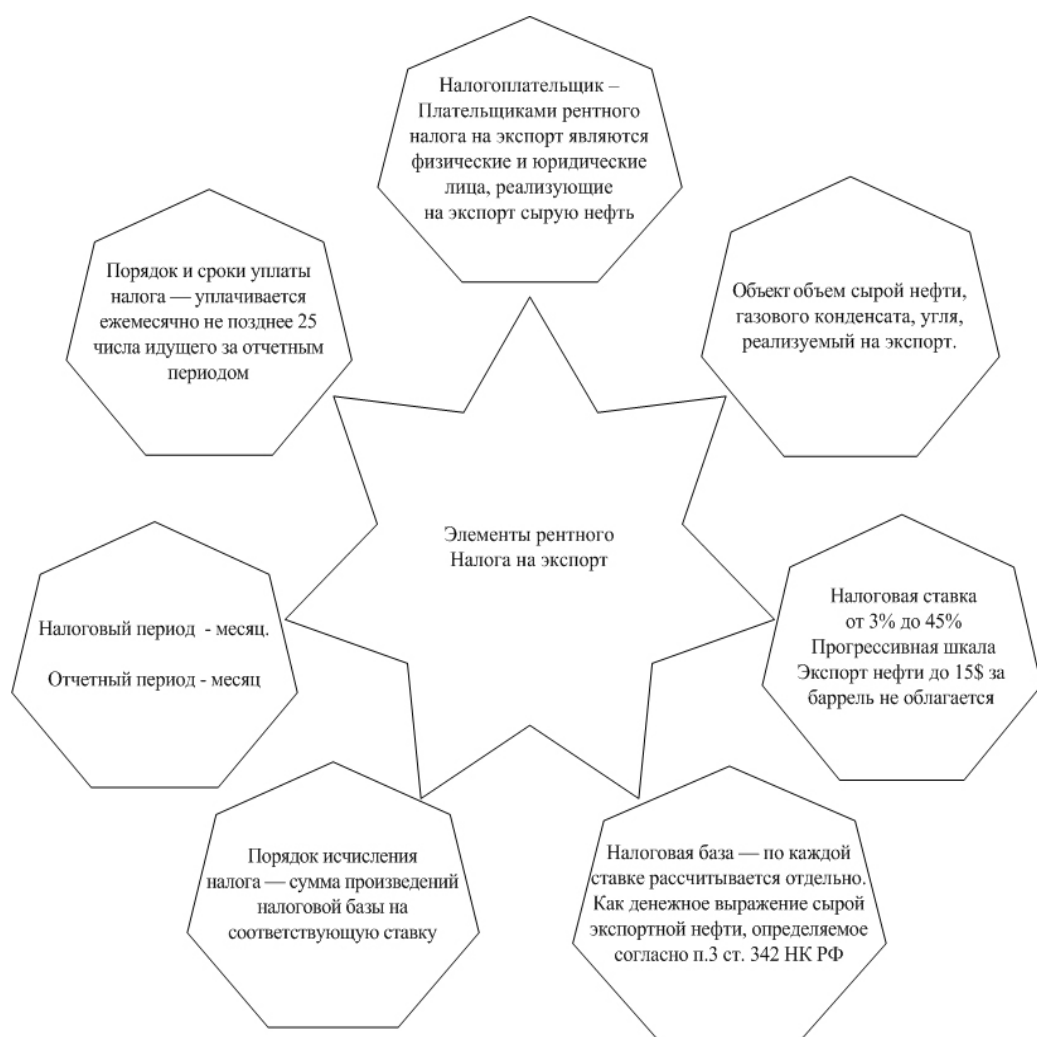


Рис. 3. Элементы рентного налога на экспорт

Во-первых, в результате корреляционного сравнения вывозной таможенной пошлины РФ с прогрессивным рентным налогом на экспорт Казахстана и рентным сбором Украины получилось, что коэффициенты корреляции R в обоих случаях стремятся к единице, что подтверждает рентный механизм нашей пошлины. Этот вывод позволяет нам предложить внедрить новый рентный налог взамен пошлины, который имел бы прогрессивный характер, обладал формулой расчета, привязанной к мировым ценам на нефть (вместо ежемесячного или ежеквартального принятия ставок пошлины правительством РФ) и регулировался бы НК РФ.

Во-вторых, необходимость разграничения объектов рентного налогообложения по территориальному признаку реализации и использования

углеводородного сырья (внутренний рынок, экспорт) актуальна. На цифрах мы доказали, что вывозная таможенная пошлина косвенно является сдерживающим фактором роста цен на нефть на внутреннем рынке страны.

Перейдем к сравнению бонусов как рентных платежей недропользования Казахстана и РФ (рис. 5), в связи с чем дадим следующие комментарии.

В российском законодательстве регулярные платежи за пользование недрами, по нашему мнению, используются для стимулирования и ускорения процесса добычи ПИ, так как они платятся только на этапах поиска и оценки месторождений, разведки полезных ископаемых и строительства и эксплуатации подземных сооружений [6]. Подобных платежей в фискальных



Рис. 4. Зависимость экспортной альтернативы от таможенной пошлины и мировых цен нефть

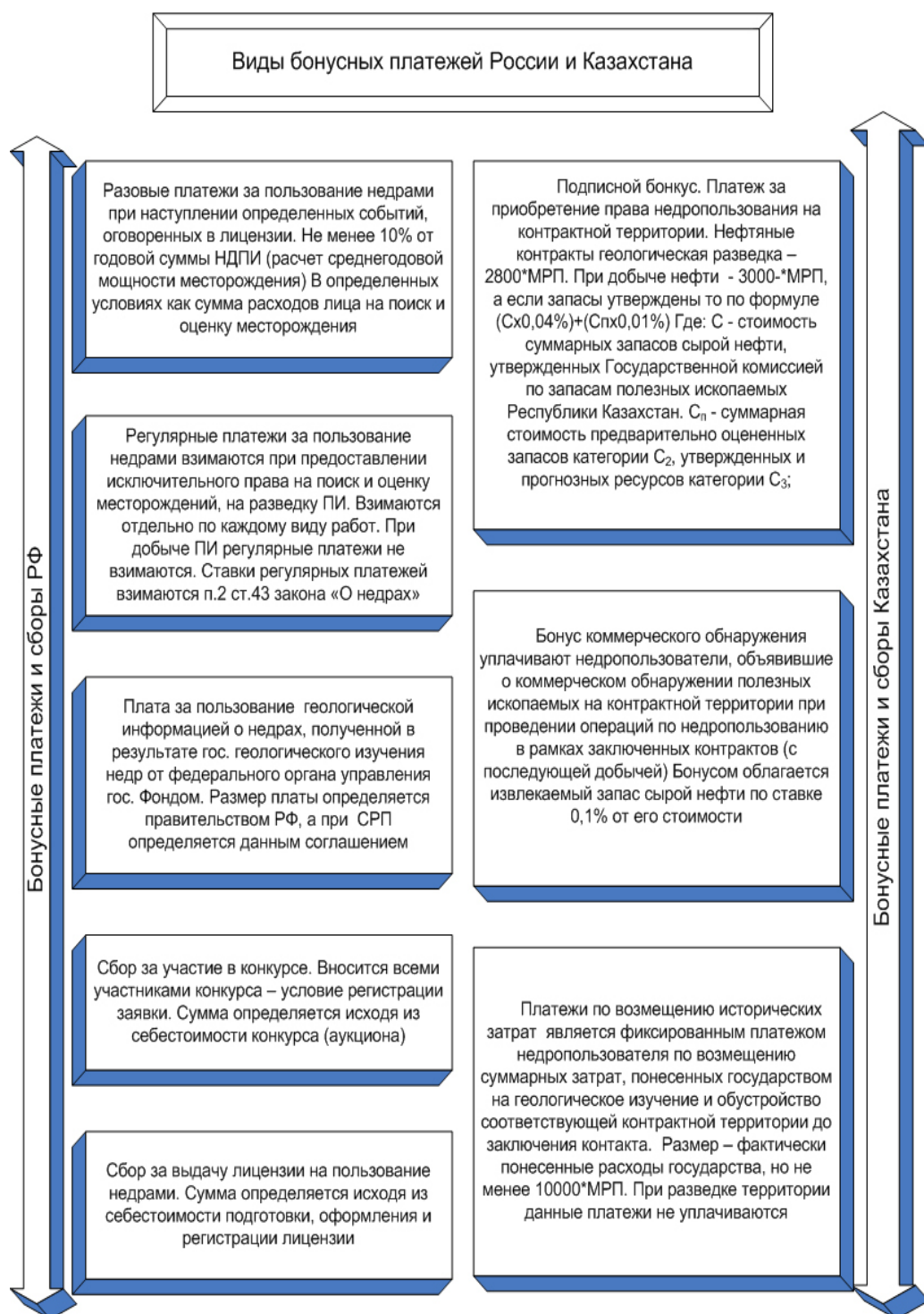


Рис. 5. Сравнительная характеристика сборов и платежей за пользование недрами России и Казахстана

системах других стран, анализируемых нами, нет. Российское законодательство, касающееся поиска разработки и добычи недр заточено под бессрочное пользование этими недрами компанией, выигравшей конкурс или тендер. При юридически закреплённом праве собственности на недра за государством фактически они находятся в управлении и распоряжении у частных лиц. В России нет точных сроков эксплуатации участков недр и месторождений, так как они передаются при добыче ПИ «на срок отработки месторождения полезных ископаемых, исчисляемый исходя из технико-экономического обоснования разработки месторождения полезных ископаемых, обеспечивающего рациональное использование и охрану недр»[6], при геологоразведке на 5–10 лет.

В норвежском законодательстве сроки предоставления лицензий на разведку участков недр не прописаны, а на добычу нефти законодательством определен период – 6 лет; при особых обстоятельствах министерство может продлевать лицензию на срок в один год до четырех раз. В отдельных случаях по решению короля может быть выдана индивидуальная лицензия сроком до 30 лет.

По нашему мнению, периоды, меньшие, чем сроки выработки месторождения, положительно влияют на текущую деятельность пользователя недр, так как государство, с одной стороны, лучше и чаще контролирует эффективность и полезность деятельности пользователя, а с другой стороны добывающая компания под угрозой «остаться без лицензии», поэтому сама активизируется и постоянно совершенствует способы изъятия полезных ископаемых, что приводит к повышению эффективности работы отрасли в целом. Рекомендуем в данном вопросе заимствовать мировой опыт и внедрить более гибкую систему сроков выдачи лицензии. Это даст государству

более действенные и четкие рычаги управления и контроля в сфере недропользования, простимулирует частные добывающие компании инвестировать в инновационную деятельность для сохранения лицензии за собой. Тогда в трансформированной модели изъятия бонусных платежей, прописанных в законе «О недрах», поиск и разведка полезных ископаемых не будут облагаться платежами или облагаться в минимальном количестве, а основная ставка предлагаемой нами модели делается непосредственно на процесс добычи ПИ.

Сборы за участие в конкурсе и сборы за выдачу лицензии уплачиваются с целью компенсации расходов государства на мероприятия, связанные с проведением конкурса и выдачу лицензии. На первый взгляд может показаться, что казахский подписной бонус является аналогом данных сборов, так как он тоже уплачивается за сам факт подписания контракта на недропользование. Логика этих платежей принципиально отличается. В российской практике такие сборы компенсируют расходы, а в казахской практике данный сбор берется исключительно за сам факт подписания контракта на недропользование. Получается, что российский сбор имеет компенсационный характер, а казахский рентный, фискальный.

В казахском законодательстве существует такое понятие, как МРП – месячный расчетный показатель. Это показатель, используемый для исчисления пенсий, пособий и иных социальных выплат, а также для применения штрафных санкций, расчета налогов и других платежей (например, государственной пошлины, сбора за регистрацию юридических лиц и индивидуальных предпринимателей). Он устанавливается ежегодно законом республики Казахстан «О республиканском бюджете» на текущий

год. На 2009 год размер МРП составляет 1273 тенге, что примерно равно 283 руб. Указание бонусов, штрафов, взносов, платежей в относительных показателях всегда выгодно отличается от абсолютных. Это связано с тем, что нет необходимости ежегодно пересматривать размеры данных бонусов и принимать постоянные поправки или изменения в основные законодательные документы страны. Достаточно утвердить ставку по относительному показателю, который и отражается в подобных документах.

Бонус коммерческого обнаружения не имеет аналогов в российской практике. Данный бонус обладает всеми признаками роялти.

Следующей отличительной особенностью изучения зарубежного опыта (Казахстан Норвегия) является возможность уплаты налогов и сборов добытыми полезными ископаемыми в пересчете на их цену. Российская практика налогообложения не предусматривает такую возможность, что, как мы считаем, является негативной чертой нашего законодательства. В Норвегии, как и в Казахстане, возможна уплата налогов в натуральном виде.

Мы считаем, что внедрение подобной нормы проблематично, но решаемо и в российской практике. Опробовать подобную практику можно на самых емких платежах – вывозной таможенной пошлине и НДС. Возможны следующие проблемы: момент и место оплаты. Уплата таможенной пошлины в натуральном виде однозначно пользовалась бы популярностью. Исходя из таможенного законодательства РФ нефтяные экспортеры фактически вносят предоплату в виде пошлины еще до фактической отгрузки товара за таможенную границу РФ. Соответственно им необходимо привлекать дополнительный оборотный капитал для осуществления данной операции (размер таможенной пошлины до 50 %). В

случае уплаты пошлины в натуральном виде не будет необходимости в привлечении дополнительного капитала, а часть нефти просто будет отгружаться в государственные хранилища по месту пересечения таможенной границы РФ. При уплате НДС подобные хранилища необходимо будет создавать по месту непосредственной добычи ПИ. Данную проблему можно решить путем переноса места уплаты налога и пошлины в одно место.

Рассмотрим сравнительную характеристику налога на добычу полезных ископаемых на нефть республики Казахстан и РФ (рис. 6). Выскажем следующие соображения:

Во-первых, несомненным преимуществом, как уже говорилось выше, казахского НДС является возможность его уплаты в натуральном выражении. Удобство заключается в том, что добывающее предприятие, избегая лишнего этапа – реализацию товара для уплаты налога, непосредственно передает сырье государству. Мы считаем, что недоработкой является тот факт, что данное решение может принять только правительство республики Казахстан, а не добывающая компания.

Во-вторых, в российском и казахском законодательстве различается подход законодательства при расчете и определении налоговой базы и при использовании налоговой ставки. В налоговом кодексе РФ определен размер сбора за тонну продукции, который корректируется на мировые цены и на выработку скважины. Также определен размер цены, ниже которой налог на добычу полезных ископаемых не взимается. В казахском законодательстве в определении НБ изначально закладывается мировая цена на сырье (у нас же она имеет косвенное значение на размер налога – только через систему коэффициентов), данные о которых берутся на мировых биржевых площадках. Причем

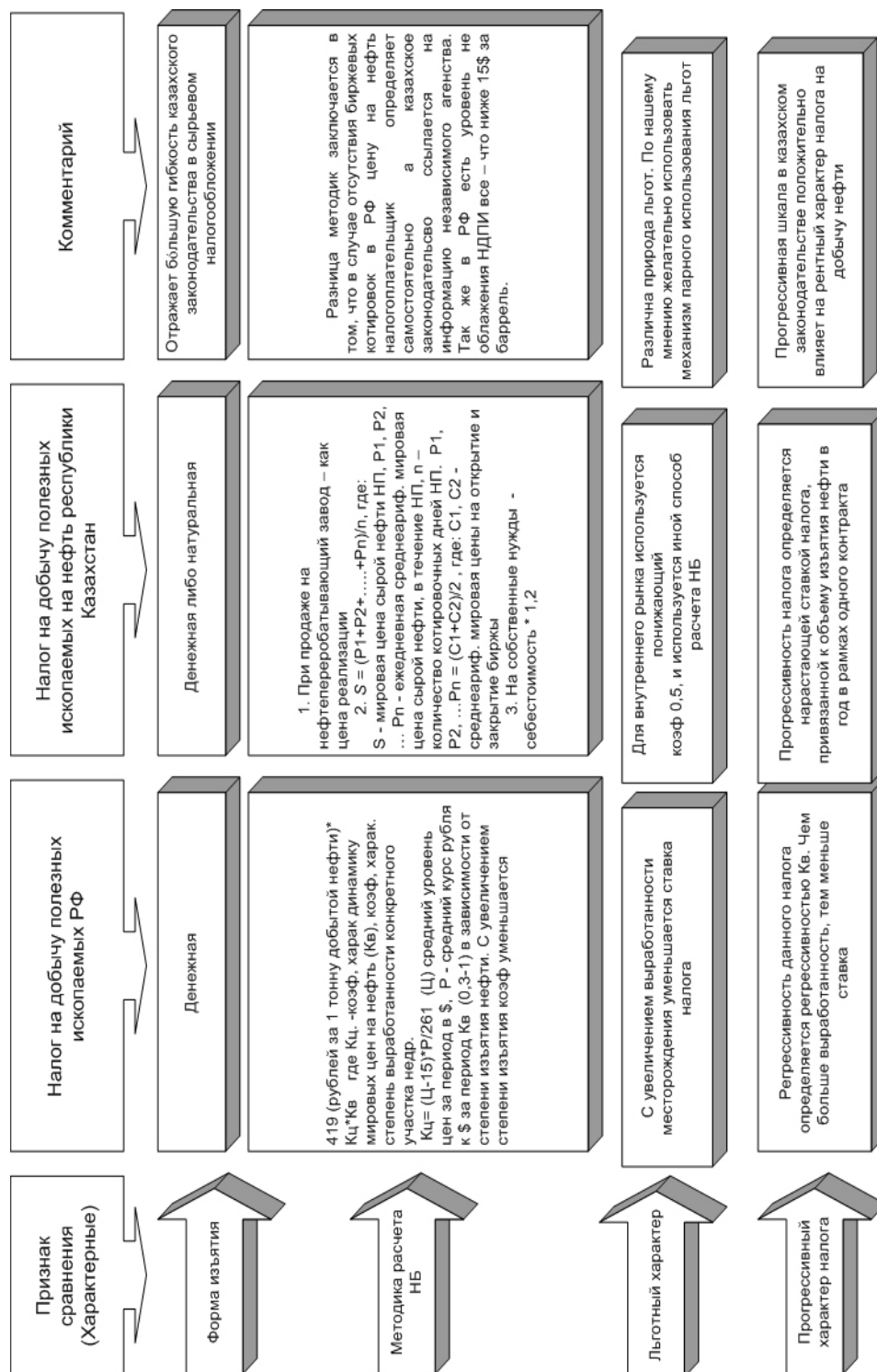


Рис. 6

в казахском законодательстве данный подход отличается в зависимости от цели использования сырья и объема добычи нефти на месторождении.

Тем самым, уменьшая налоговое бремя, для предприятий, использующих нефть на собственные нужды или реализующих нефть на внутреннем рынке, в НДС Казахстана используются отдельные элементы нормативной цены. Прямого регулирования цен нет, но для использования нефти для собственных нужд заложен минимальный размер рентабельности в 20 %. В законодательстве РФ подобной практики нет. Положительным элементом в формуле расчета НБ в законодательстве РФ является введение минимального уровня цены на мировых рынках, ниже которой НДС не изымается. Такая мера на 100 % отражает логику НДС как рентного налога, который начинает работать только в случае получения добывающей компании сверх прибыли.

В-третьих, льготный характер казахского налога на добычу нефти заключается в льготной ставке и в различных подходах расчета нефти, используемой на экспорт и на внутренний рынок. Льготный характер российского НДС основан на выработанности скважин. Мы считаем, что целесообразно комбинировать льготные меры законодательств двух стран области рентного налогообложения.

В-четвертых, прогрессивный характер шкалы налога на добычу нефти увеличивает долю изъятия государством части нефти с ростом добычи нефти по каждому отдельному контракту. Этот принцип, как мы считаем, основан на эффекте масштаба производства – чем больше уровень добычи на месторождении, чем меньше накладные расходы; там меньше себестоимость на единицу продукции, прибыль и тем больше возможность со стороны государства изымать сверхдоход добывающего предприятия.

Аналогов налога на сверхприбыль в российском законодательстве не существует. Несомненным преимуществом и прогрессивным шагом данного налога является тот факт, что объектом налогообложения по данному налогу является не процесс добычи ПИ или их разведки, а прибыль – финансовый результат деятельности компании, что несомненно можно назвать элементом диверсификации рентного налогообложения страны.

Выводы

1. Мы предлагаем диверсифицировать систему рентного налогообложения Российской Федерации путем внедрения налога на дополнительный доход – опыт Казахстана и Норвегии или предлагаем использовать земельный налог как механизм рентного налогообложения путем разрешения частным физическим и юридическим лицам владеть или арендовать участки недр, после чего стоимость полезных ископаемых включать в налоговую базу по земельному налогу.
2. Рекомендуем использовать уплату налогов и сборов в натуральном виде. Это сделает законодательство РФ гибче и поможет предприятию эффективно развиваться без привлечения дополнительного оборотного капитала.
3. Также считаем целесообразным использование показателя, сходного с МРП. Внедрение такого нормативного и фиксированного платежа систематизирует систему налогообложения и позволит не ежегодно или ежеквартально пересматривать законодательство и изменять размеры платежей, а позволит на уровне закона ежегодно устанавливать размер такой расчетной единицы.

Список использованных источников

1. Сайт министерства финансов Российской Федерации. Режим доступа : www.roskazna.ru.
2. Бюллетень «Прогноз индикаторов экономики РФ в 2007–2011 гг. (базовый сценарий)». Выпуск № 9. Режим доступа : www.macroforecast.ru.
3. Рынок нефти России. Режим доступа : www.argus.ru.
4. Таможенный кодекс РФ. Справочно-информационная система «Консультант Плюс».
5. Налоговый кодекс Республики Казахстан. Астана, 2009.
6. Закон «О недрах». Справочно-информационная система «Консультант Плюс».