

ЗАРУБЕЖНАЯ ПРАКТИКА ИЗЪЯТИЯ РЕНТНЫХ ПЛАТЕЖЕЙ НЕФТЕДОБЫВАЮЩЕЙ ОТРАСЛИ

В статье рассмотрены существующие в мировой практике основные формы соглашений об освоении нефтяных месторождений, выделяются особенности налогообложения, выдвигаются предложения по формированию эффективной системы налогообложения нефтедобычи в России.

Налогообложение нефтяной отрасли является очень важным фактором формирования эффективной и стабильной экономической системы любой страны. Такой интерес к нефти объясняется тем, что международный нефтяной бизнес приносит огромное богатство и дает власть. С момента начала истории нефтедобычи (вторая половина девятнадцатого века) в мире длится борьба за обладание «черным золотом». Благодаря нефти коренным образом изменилось двадцатое столетие. Она оказывает огромное влияние на развитие мировой экономики, так как колебания в цене либо способствуют экономическому росту государства, либо приводят к инфляции и экономическому спаду.

Мировой и отечественный опыт изъятия рентных доходов у недропользователей строится на основе применения той или иной формы соглашений об освоении месторождений полезных ископаемых. Конопляник А.А., Крюков В.А., Перчик А.И., Сосна С.А. выделяют три основные формы соглашений об освоении месторождений: лицензионные системы по типу «роялти и налоги»; раздел продукции; сервисные контракты. В первых двух формах соглашений инвестор получает те или иные права на владение добываемой продукцией. В соответствии с соглашениями на базе лицензионной системы инвестор приобретает право на все полученное им минеральное сырье. Доля государства состоит из налогов, сборов и платежей, которые уплачиваются в бюджеты различных уровней в зависимости от цен реализации, объема добычи [1, 2].

При заключении договорных отношений между инвестором и государством согласно соглашению о разделе продукции (СРП) инвестор получает часть продукции (с учетом понесенных им затрат). Государство получает другую часть произведенной продукции и часть налогов (по которым инвестор является плательщиком).

При заключении сервисных контрактов договорные отношения заключаются на предоставление услуг, при которых инвестор не наделяется правами на владение добываемой продукцией.

Даниель Джонстон выделяет несколько типов налогообложения нефтяной промышленности, которые базируются на англосаксонских и французских концессиях. Существует два основных типа нефтяных налоговых систем – это концессионные и контрактные. Последние, в свою очередь, подразделяются на сервисные контракты и соглашения о разделе продукции. Группа сервисных контрактов состоит из чистых сервисных контрактов и рискованных сервисных контрактов.

Фискальные системы зарубежных стран им делятся на две основные:

- концессионная;
- контрактная.

Различаются эти два типа систем главным образом по вопросу собственности на минеральные ресурсы.

Термин «концессия» происходит от латинского слова *concessio*, что в переводе означает разрешение, уступку. Под концессией подразумевается договор на сдачу государством в эксплуатацию частным предпринимателям, иностранным фирмам промышленных предприятий или участков земли с правом добычи полезных ископаемых. Согласно данному термину концессия предполагает частную собственность на минеральные ресурсы. Данная концепция собственности является порождением англосаксонской правовой традиции. В основном в зарубежных странах право собственности на минеральные ресурсы принадлежит государству, которое в рамках концессионного договора может передать это право добывающим компаниям, которые обязаны будут платить налоги и роялти [3].

Соглашения о разделе продукции существуют в трех модификациях. Различают ливийскую, перуанскую и индонезийскую модели. Самой сложной из указанных является индонезийская модель, так как она предполагает несколько шагов по разделению добытой нефти между государством и инвестором. В рамках этой модели выделяется компенсационная и распределяемая нефть. Компенсационная нефть полностью в качестве возмещения издержек, понесен-

ных инвестором, переходит к нему. Распределяемая нефть делится на долю, которая принадлежит государству, и долю, остающуюся у инвестора после уплаты налогов и передачи «налоговой нефти» государству. Согласно ливийской модели добытая нефть делится просто на долю инвестора и долю государство в определенных в соглашении пропорциях. Перуанская модель предусматривает уплату с доли инвестора налогов и вычет из нее «налоговой нефти» (т. е. доли государства) [4].

Налоговые системы США и стран Западной Европы ориентированы на прямое налогообложение. Такой режим в отличие от косвенного налогообложения является достаточно независимым от колебания цен на нефть на мировых рынках. В указанных странах с объема продаж уплачивается только один нефтяной рентный платеж – роялти.

Слово «контракт» произошло от латинского «contractus», что в переводе означает договор, соглашение (чаще письменное) со взаимными обязательствами по контракту.

При контрактной системе право собственности на минеральные ресурсы принадлежит государству. Пример контрактной системы представляет соглашение о разделе продукции. В соответствии с таким соглашением, контрактом нефтяная компания получает право только на часть либо добываемого сырья, либо на часть доходов от продажи нефти и газа. Контрактные системы основаны на французской правовой концепции.

Заключение первых договоров о разделе продукции характерно для Индонезии. В 1966 году Индонезия впервые заключила соглашение о разделе продукции. Данный опыт является очень позитивным.

Индонезийскую систему можно считать наиболее успешной налоговой системой. Ряд экономически развитых стран строил систему налогообложения природных ресурсов на ее основе. Эффективно действующая налоговая система является очень важным и предопределяющим фактором при выборе нефтяной компанией страны, в которой, возможно, будет производиться добыча нефти [5].

Ярким примером является прецедент с независимой нефтяной компанией США, который произошел в 1993 году. Данной компанией была произведена разведка месторождения нефти на северо-западном шельфе Западной Австралии. Запасы месторождения были равны 25 млн. баррелей. Но так как налоговые ус-

ловия данной страны для подрядчика были более выгодными (почти в три раза), чем условия Индонезии, открытое месторождение можно было приравнять к индонезийскому с запасами нефти в размере 80 млн. баррелей.

Наглядно налоговые условия в разных странах приведены в таблице.

Из данных, приведенных в таблице, следует, что самая высокая доля подрядчика в Испании и Ирландии при максимальном уровне возмещения затрат в размере 100%. Наименее приемлемые условия для добычи нефти во Вьетнаме. При доле подрядчика 30 процентов максимальный уровень возмещения затрат составляет только 40 процентов. Наряду с более низким уровнем налогообложения инвесторы отдают предпочтение стране с наиболее стабильным налоговым законодательством, так как все нефтяные контракты, соглашения, проекты составляют на долгосрочную перспективу. Инвестор, таким образом, страхует себя от непредсказуемого налогового риска.

Особый интерес представляет зарубежный опыт изъятия государством рентных доходов у нефтедобывающих организаций таких стран, как Соединенные Штаты Америки, Канада, Великобритания, Норвегия. Указанные страны отличаются большим опытом в данной сфере, поскольку формирование своих рыночных механизмов осуществляли на протяжении длительного промежутка времени. Главным механизмом изъятия рентных доходов в данных странах является эффективная налоговая политика, посредством которой государство осуществляет регулирование деятельности своих нефтедобывающих организаций [6].

Особенностью налогообложения нефтедобывающих организаций в США, Канаде и Великобритании является арендная форма доступа к разведке и добыче полезных ископаемых. В США арендной форме доступа частного капитала к разработке недр «противостоит» сис-

Таблица. Налоговые условия в разных странах

Название страны	Доля подрядчика	В процентах
		Максимальный уровень возмещения затрат
Индонезия	11-13	80
Малайзия	14-19	50-60
Вьетнам	30	40
Корея	36-40	100
Китай	38-41	50-60
Австралия	40-50	100
США	42-53	Альтернативный минимальный налог
Испания	60	100
Ирландия	75	100

тема открытого доступа, утвержденная первоначально в законе «О горнодобыче» 1872 г., который является важнейшим законодательным актом, регулирующим использование определенных видов минерального сырья и топлива.

Арендная система сдачи земель под добычу полезных ископаемых в США установлена с 1920 года. Применяется она для таких видов ископаемых ресурсов, как нефть, природный газ, уголь и т. п. Арендная система подразделяется на два элемента – рентные платежи и плату за право разработки конкретного месторождения (роялти). В течение длительного периода времени ставка роялти в США взималась в размере 12,5 процента. Ставка роялти с 1992 года колеблется от 0,5 до 12,5 процента [7]. В Норвегии после 1972 г. ставки роялти изменяются с 8 до 16 процентов. До 1972 года применялась единая ставка в размере 10 процентов [8]. Для Канады характерно взимание роялти, которые пересчитываются в зависимости от изменения внешних и внутренних условий, связанных с изменением ценовой конъюнктуры на нефть и с технологическими изменениями разработки месторождения [9]. В Великобритании ставка роялти в размере 12,5 процента является фиксированной на всей территории страны.

В США активно используется такое звено механизма государственного регулирования, как налоги, которые имеют стимулирующее и дестимулирующее воздействие. Наиболее важным элементом системы налогообложения добычи нефти является налоговая скидка на истощение недр, которая является средством поощрения разработки сырьевых ресурсов. Скидка представляет собой освобождение от налогов от 5 до 22% фиксированной части прибыли компании, которая не может превышать 50% чистого дохода компании. В добывающей промышленности Америки используются прямые налоги на добычу полезных ископаемых на федеральном, штатном и местном уровне [10].

Налог на собственность (местный) зависит от ценности земли, недр. Его величина колеблется в пределах от 0,1 до 1,5% от стоимости основных фондов нефтяных компаний, что делает невыгодным для компаний иметь излишнюю собственность. Штатный налог исчисляется исходя из стоимости добытого сырья, служит компенсацией за ущерб окружающей среде и истощение сырьевой базы штата. Штатный налог включает в себя роялти на добычу нефти и подоходный корпоративный налог. Величина роялти зависит от рыночной стоимости до-

бытой продукции и уплачивается независимо от получения прибыли или убытков компанией. Корпоративный налог взимается по ставке 4-9% от доходов компании (за минусом местного налога), полученных в результате реализации добытой продукции.

Федеральный налог отличается фиксированным характером. Исчисляется он исходя из оценочной стоимости данного месторождения. Налог установлен конгрессом США в размере 34% от налогооблагаемой базы. Ставки по штатному и местному корпоративному налогу в США могут дополнительно увеличиваться от 2,35 до 11,5%.

В США после шокового роста цен на нефть в семидесятых годах использовался способ изъятия сверхдохода у нефтедобывающих организаций при помощи налога на случайную прибыль (Windfall Profit Tax). В качестве налогооблагаемой базы принималась разница между рыночной ценой нефти и базовой ценой, которая устанавливалась государством. В период снижения и стабилизации цен на нефть данный налог был отменен как выполнивший свою основную функцию. Основным средством поощрения добычи нефти и газа выступает налоговая скидка на истощение недр, размер которой составляет 10-22% вложенного капитала или 30-70% облагаемой налогом прибыли в зависимости от стадии и метода разработки месторождения. При условии применения при разработке месторождений методов, способствующих увеличению нефтеотдачи, указанная скидка может увеличиваться до 27,5 процента от вложенного капитала. Период предоставления данной льготы не может превышать в общем десять лет. К льготам стимулирующего характера относятся налоговые льготы для обеспечения рентабельной эксплуатации малодебитных скважин, число которых в США в настоящее время составляет около 14%. В штате Техас к мелким и средним производителям применяется скидка на истощение недр в размере 27,5% от валового дохода, роялти составляет 4,6%.

В Норвегии государство осуществляет стимулирование нефтедобывающих организаций для увеличения их основных фондов и модернизации с помощью специального налога, установленного законом «О налогообложении нефтяных и газовых месторождений» от 13 июня 1975 года. Налогооблагаемая база по данному налогу совпадает с базой корпоративного налога, ставка применяется в размере 50%.

При расчете данного налога применяется скидка, составляющая фиксированный процент от стоимости основных фондов, используемых в добыче и транспортировке углеводородов. Основные фонды обеспечивают базу для данной скидки в течение 15 лет, начиная с года после начала амортизации. Кроме того, в Норвегии взимается федеральный корпоративный налог по ставке 28 процентов [11].

В Великобритании к числу «гибких» налогов можно отнести налог от добычи нефти, установленный в 1975 г. Налогообложение доходов от добычи нефти регулируется законом «О налогообложении доходов от добычи нефти», который взимается с прибыли, полученной от добычи нефти и газа за период шесть месяцев по каждому месторождению. Данный налог взимается с учетом продуктивности и выработанности месторождений. При расчете учитываются доходы от каждого месторождения за вычетом арендной платы за право разработки месторождения и налоговых скидок. Скидки на доходы от добычи нефти применяются для того, чтобы нефтедобывающие организации уплачивали налог только в случаях превышения прибыли над величиной скидки на нефть. Применяются три различных уровня налоговой скидки для каждого облагаемого налогом периода, размеры которых зависят от сроков введения в эксплуатацию месторождений (125, 250, 500 тысяч тонн). Суммарный размер скидки для каждого месторождения не может составлять более 20-кратной максимальной скидки за период. Ставка федерального корпоративного налога, взимаемого на территории США, равна 33 процентам [12].

Налоговые льготы, имеющие стимулирующий характер для эффективной нефтедобычи, введены с 1992 г. в Канаде. Главной нефтедобывающей провинцией Канады является провинция Альберта. Основным налогом, который регулирует нефтедобычу, выступает роялти. Меньший уровень роялти устанавливается в зависимости от цен на нефть, которые существовали в разные периоды. Нефть подразделяется на три вида в зависимости от того периода, в котором производилась ее добыча. Выделяют: «старую» нефть, добытую из месторождений, открытых до 1 апреля 1974 года; «новую» нефть из месторождений, открытых после марта 1974 года, и нефть, добытую из месторождений, открытых после сентября 1992 года. В зависимости от вида нефти применяется тот или иной поправочный коэффициент при расчете

арендной платы, который обеспечивает меньший уровень роялти за «новую» нефть по отношению к «старой». С октября 1992 года в провинции Альберта введены налоговые льготы по следующим категориям нефти:

– добываемая из малодебитных скважин. К малодебитным скважинам относится скважина с месячной добычей нефти в течение 24 месяцев меньше 3,7 т/сут. и последние шесть месяцев меньше 2,6 т/сут. Объем добычи нефти по данным скважинам облагается роялти по ставке не более 5 процентов;

– добываемая из горизонтальных скважин, в качестве временной меры налогового стимулирования развития новой технологии добычи нефти. Каждая горизонтальная скважина, которая пробурена на федеральных землях, первые 12 тыс. м кубических облагаются пятипроцентным роялти, вся продукция сверх этого объема добычи отнесена к категории «новой» нефти;

– добываемая из повторно введенных в эксплуатацию скважин. Первые восемь тысяч кубических метров добываемой нефти освобождаются от уплаты роялти, если она добывается из ранее законсервированной скважины.

Корпоративный налог, взимаемый на территории Канады, составляет 25 процентов [1].

Рассмотренная выше существующая практика налогового изъятия части доходов, полученных от добычи нефти нефтедобывающими компаниями в развитых странах, показывает, что в данных странах действует гибкая система налогообложения, которая учитывает рентабельность скважин, количество и качество запасов и позволяет стимулировать применение новых технологий, а также стабильно развиваться добывающим компаниям. Особенно позитивным моментом налогообложения в развитых странах является то, что через экономическое регулирование происходит учет особенностей нефтедобывающей отрасли, а именно истощение недр по мере выработки месторождений. Особенностью изъятия рентных доходов в зарубежных странах является то, что за налогооблагаемую базу берутся физические объемы. Установление гибкой системы налогообложения в нефтедобывающей отрасли необходимо для достижения стабильного поступления налоговых платежей в бюджеты всех уровней, обеспечения и сохранения рабочих мест, наращивания стратегических запасов нефти, которые необходимы государству для страхования от скачков мировых цен на нефть.

Для Российской Федерации в настоящее время характерно становление и реформирование системы налогообложения природных ресурсов в целом и нефтедобычи в частности. С января 2002 года в действие введена новая глава Налогового кодекса «Налог на добычу полезных ископаемых», регламентирующая налоговое изъятие доходов от добычи природных ресурсов [13]. С введением НДС налоговая нагрузка увеличилась по всем организациям, осуществляющим добычу нефти. Особо остро данное нововведение коснулось мелких и средних нефтяных компаний, у которых экспорт либо отсутствует, либо составляет небольшой процент по отношению к добыче [14].

Основными недостатками НДС является:

- преобладание фискальной направленности платежей за добычу полезных ископаемых;
- отсутствие рентного подхода (не учитывается качество добываемой нефти, рентабельность месторождений);
- отсутствует целевой источник финансирования геолого-разведочных работ;
- распределение налоговой нагрузки между субъектами налогообложения является неравномерным.

Для устранения выделенных недостатков необходимы упорядочивание и дифференциация налоговой нагрузки, что позволит нефтедобывающим организациям вести рентабельную добычу нефти до полного истощения залежей. При действующей в настоящее время системе изъятия налоговых доходов в эксплуатацию вовлечены наиболее качественные запасы, что приводит к неуклонной деградации отечественной минерально-сырьевой базы. Кроме того, ставки налогов должны быть увязаны как

с процессом освоения месторождений (стадиями разработки), так и с качеством запасов. Для повышения прозрачности, стабильности и предсказуемости налогообложения нефтегазодобычи необходимо организовать учет затрат по каждому лицензионному участку в целом и по его отдельным объектам.

При формировании эффективно действующей системы налогового изъятия доходов, полученных вследствие добычи нефти, целесообразно обратиться к зарубежной практике изъятия таких доходов. Для российской системы налогообложения нефтедобычи является приемлемым заимствование опыта Канады применительно к налоговым льготам, таким как: льготы по категории нефти, добываемой из малодебитных скважин; добываемые из горизонтальных скважин (в качестве временной меры налогового стимулирования развития новой технологии добычи нефти); по категории нефти, добываемой из повторно введенных в эксплуатацию скважин.

Для эффективной работы системы налогообложения нефтедобычи в РФ было бы целесообразным введение налоговой скидки на истощение недр, имеющей характер, сходный со скидкой, применяемой в США. Данная скидка должна представлять собой освобождение от налогов определенного процента фиксированной части прибыли компании (в США в разных штатах процент колеблется от 5 до 22).

Одним из главных направлений совершенствования действующей системы изъятия рентных доходов должно стать увеличение нормативов отчислений от налогов, которыми облагается добыча природных ресурсов, в консолидированные бюджеты субъектов РФ.

Список использованной литературы:

1. Гавура В.Е. Вопросы нефтяного законодательства и стимулирования добычи нефти в зарубежных странах / М.: ВНИИО-ЭНГ, 1994. – 28 с.
2. Перчик А.И. Основы горного права. – М.: Недра, 1996, 298 с.
3. Taxing energy: Why and How. IEA/OECD Paris, 1994. P. 17-30.
4. Конопляник А.А. Основные виды и условия соглашений, действующих в нефтяной промышленности капиталистических государств между ТНК и принимающими странами // БИКИ. – 1989. – Приложение №10. – С. 3-23
5. Джонстон Д. Международный нефтяной бизнес. М.: Олимп-Бизнес, 2000, с. 324.
6. World Fiscal System for Oil. New York. Barrows Inc., 1987.
7. Davis E.R., Neff S. Deepwater royalty relief product of 3 year US political effort // Oil and Gas Journal. – 1996. – Apr. 1.
8. Нестеров В.А. Нормативно-правовое регулирование лицензирования нефтегазоносных недр в Норвегии // Нормативно-правовые основы. – 1997. – Выпуск 1. – С. 25-30.
9. Соколов В.И. О налогообложении нефтедобычи: Канада // США. Экономика, политика, идеология. – 1996. – №5. – С. 110-114.
10. Слесарев В.В. Государственная политика налогового стимулирования добычи нефти из месторождений с трудноизвлекаемыми запасами в США // Энергетическая политика, – 1997. – №3. – С. 26-32.
11. Petroleum Company Operations and Agreements in the Developing Countries. Washington. D.C., 1984, Chapter 4, p. 30.
12. Авраменко Н. Система налогообложения нефтедобывающей промышленности Великобритании // В мире. – 1996. – №5 – С. 55-60.
13. Федеральный закон РФ от 06.06.2003 г. «О внесении дополнений в часть вторую НК РФ, внесении изменений и дополнений в некоторые другие законодательные акты РФ и признании утратившими силу некоторых законодательных актов РФ» №65-ФЗ.
14. Юдин Е.А. Платежи за пользование природными ресурсами: структура и состояние правовой базы // Финансы. – №4, 2003.