Павлов Александр Николаевич. Совершенствование налогообложения рентных доходов в сфере природных ресурсов : 08.00.10 Павлов, Александр Николаевич Совершенствование налогообложения рентных доходов в сфере природных ресурсов (На примере нефтяной отрасли) : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 Москва, 2005 132 с. РГБ ОД, 61:05-8/2518

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА 1. ПРИРОДНАЯ РЕНТА И ПРОБЛЕМЫ ЕЁ ИЗЪЯТИЯ 14

І.І. Теоретические представления о ренте 14

1.2. Мировой опыт налогообложения природных ресурсов 24

1.3. Отечественный опыт налогообложения природных ресурсов 38

ГЛАВА 2. МЕТОДИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К РАСЧЕТУ РЕНТЫ В СФЕРЕ ПРИРОДНЫХ РЕСУРСОВ 62

2.1. Методы расчета ренты 62

2.2. Методы налогообложения рентных доходов 75

2.3. Расчет первичных доходов нефтяной отрасли 89

ГЛАВА 3. РАСЧЕТ РЕНТНЫХ ДОХОДОВ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ РЕНТНЫХ ДОХОДОВ В СФЕРЕ ПРИРОДНЫХ РЕСУРСОВ 100

3.1. Расчет рентных доходов 100

3.2.Предложения по совершенствованию налоговой системы 110

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 122

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ 126

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.**Россия относится к числу  
крупнейших мировых экспортеров природных ресурсов.

Природоэксплуатирующий сектор сегодня занимает в экономике, и соответственно в бюджетных доходах, основное место. Особую значимость имеет построение рациональной налоговой системы, соответствующей целям экономического роста и справедливого распределения налогового бремени. Комплексно рассматривать проблемы налогообложения в сфере природных ресурсов невозможно без анализа проблем связанных с формированием и распределением природной ренты, которая занимает значительное место в доходах и, соответственно, в налогооблагаемой базе недропользователей.

Отсутствие, на сегодня, категории рентного дохода в законодательстве РФ в целом, и, в налоговом, в частности, приводит к тому, что рентные доходы размыты в общих доходах и не выделяются в качестве самостоятельного объекта налогообложения, несмотря на свое объективное существование. Также это приводит к тому, что органы государственной статистики не предоставляют информацию не только о рентных доходах в экономике, но даже об объемах налогооблагаемой прибыли в рентообразующих отраслях, поэтому их примерную величину можно оценить только путем специальных расчетов. При этом некоторые экономисты считают ненужным выделять рентный доход, который, по их мнению, являются частью предпринимательской прибыли.

В России действует налоговая система, многие элементы которой взяты из налоговых систем европейских государств, где значение рентных доходов не столь велико как в России из-за отсутствия значительных природных ресурсов. Налоговая система, работающая в этих странах, в первую очередь, и, соответственно, копирующая ее российская налоговая система, основана на фискальном давлении на такие факторы производства как труд и капитал. На наш взгляд, такой подход для России является неправомерным, так как, в силу наличия в нашей стране большого числа природных ресурсов, доля ренты в

формировании бюджетных доходов должна быть доминирующей. Неадекватно высокая нагрузка на предпринимательские доходы и заработную плату искажает мотивацию хозяйствующих субъектов, негативно сказывается на конечном спросе, ведет к нерациональному повышению затрат, сдерживает рост заработной платы.

Реализация рентного подхода к налогообложению позволит переложить основное налоговое бремя на природную ренту, облегчив его для труда и капитала. Это будет стимулировать рост производства и доходов граждан. Необходимость усилить рентную составляющую налоговой системы высказывал и Президент России. Однако практически, рентный подход в проводимой налоговой реформе не реализуется. Существуют различные проблемы, субъективного и объективного характера, препятствующие реализации рентного подхода к налогообложению, при этом одной из существенных является отсутствие общепризнанной методики расчета рентных доходов и недостаточность научных разработок по этой тематике. Это обуславливает актуальность изучения проблем совершенствования налогообложения рентных доходов, особенно в сфере природных ресурсов, так как основной рентный доход образуется именно при их эксплуатации.

**Цель и задачи исследования.**Целью диссертации является разработка методологических и методических аспектов налогообложения рентных доходов в сфере природных ресурсов (на примере нефтяной отрасли) и практических предложений по его совершенствованию.

Исходя из поставленной цели, сформулированы задачи исследования:

-изучить теоретические проблемы, связанные с рентой;

-проанализировать отечественный и мировой опыт налогообложения в сфере природных ресурсов;

-усовершенствовать методы расчета рентных доходов;

-провести расчет рентных доходов на примере нефтяной отрасли, включающей нефтедобывающую и нефтеперерабатывающую промышленность, в силу её основной доли в рентных доходах, формирующихся в экономике, и

наибольшего участия в формировании бюджетных доходов, связанных с эксплуатацией природных ресурсов.

-предложить экономические инструменты изъятия рентных доходов через налоговую систему.

**Объект исследования.**Объектом исследования являются рентные доходы нефтяной отрасли России.

**Предмет исследования.**Предметом исследования являются  
экономические взаимоотношения между государством и

природоэксплуатирующими компаниями, складывающиеся в связи с формированием и перераспределением рентных доходов образующихся при эксплуатации природных ресурсов, налоговая система и налоговые инструменты, применяющиеся для изъятия части рентных доходов, формирующихся при добыче природных ресурсов.

**Теоретическими и методологическими основами исследования**послужили общая экономическая теория, общая теория налогообложения, частные теории ренты и рентного налогообложения, научные труды российских и зарубежных экономистов, в частности исследования академиков Д.С.Львова, В.Л.Макарова. А.Г.Гранберга, А.Г.Аганбегяна, Л.И.Абалкина, Н.П.Федоренко, Ю.В.Еременко, В.В. Ивантера заложивших фундаментальные принципы анализа рентных процессов в отечественной экономике, работ СЮ. Глазьева, Ю.В.Яковца, В.И.Данилова-Данильяна, Е.А.Козловского, СМ. Меньшикова, В.А.Волконского, А.И.Кузовкина, положения НК РФ, законодательных и нормативных актов РФ. В процессе работа автор использовал общенаучные и специальные методы и приемы: диалектический подход, принцип исторического, логического и системного анализа и синтеза, методы сравнительного и статистического анализа, анализа хозяйственной деятельности, элементы экономико-математического моделирования, методы экспертных оценок.

**Информационной базой исследования**послужили налоговые и другие законодательные и нормативные акты РФ, касающиеся налогообложения

**6**природных ресурсов, материалы органов государственной статистики, налоговых органов, данные отчетности нефтегазодобывающих компаний, данные периодической печати и специальной литературы, мирового опыт в этой области.

**Научная новизна**диссертационного исследования и положения выносимые на защиту состоят в следующем:

1. Проведен аналитический анализ категории ренты, в процессе которого  
были рассмотрены различные виды рентных доходов, отвечающие  
современным научным взглядам, в том числе рассмотрена категория  
дополнительного дохода в сфере природных ресурсов.

2. Обоснована необходимость использования категории рентного дохода  
в экономике. Доказана необходимость использования категории рентного  
дохода и его отражения в налоговой системе для изъятия части ренты в пользу  
государства, также показана необходимость разделения категории рентного  
дохода и предпринимательской прибыли.

3. Проанализированы существующие методики расчета рентных доходов,  
в результате чего предложена авторская методика, нивелирующая недостатки  
существующих методических подходов.

1. Показана необходимость изъятия в бюджет части дополнительных доходов природоэксплуатирующих отраслей, что предопределяет совершенствование системы налогообложения и введение в неё категории рентного дохода, служащего базой для налогообложения.
2. Предложены способы количественного определения нормативного дохода, который является важной составляющей методики расчета природной ренты и необходим для расчета рентного дохода.

6. Рассмотрено понятие дополнительного дохода, возникающего в сфере  
добычи природных ресурсов, по причине её основной направленности на  
экспортную деятельность. В связи с чем, в работе рассмотрены принципы  
налогообложения дополнительного дохода и внесены предложения по  
содержанию концепции налога на дополнительный доход.

7. Обоснована необходимость введения налога на совокупный рентный доход, где налогоплательщиками будут выступать природоэксплуатирующие компании, так как в силу современного экономического состояния рентные доходы аккумулируются в ограниченном числе крупных компаний.

**Практическая значимость**работы заключается в разработке рекомендаций и механизмов рационализации налогообложения в сфере природных ресурсов, выделении рентного дохода в качестве отдельного объекта налогообложения, расчета нормативного и рентного дохода, совершенствовании законопроекта о налоге на дополнительный на доход, введении налога на совокупный рентный доход.

**Структура диссертации.**Работа состоит из введения, трех глав, пяти параграфов, заключения и списка использованной литературы.

Первая глава носит теоретический характер и посвящена рассмотрению природой ренты и проблемам её изъятия. Так как вопрос природной ренты является одной из основных проблем в налогообложении природных ресурсов, рассмотрена история возникновения и развитие теоретических представлений о ренте. Описан путь, который прошла экономическая наука, начиная с выявления абсолютной земельной ренты и заканчивая дифференциальной рентой I и II.

На сегодняшний момент помимо давно существующих категорий земельной и горной ренты, становятся актуальными входящие в экономическую науку категории технологической, экологической, интеллектуальной ренты. При этом природная рента продолжает играть основную роль по масштабам и проблемами, связанными с ее распределением через налоговую систему Показаны условия дифференцирования и многовариантность условий, определяющих размер природной ренты. Рассмотрены рентообразующие ресурсы. Выяснено, что расчет ренты через сравнение финансовых показателей конкретного предприятия и предприятия, работающего в худших в отрасли условиях, является малореализуемым в современных условиях. В связи с этим для определения рентного дохода

необходим такой метод исчисления ренты, который позволил бы учесть множество факторов, влияющих на ее размер одновременно. В основу этого метода должно быть положено сравнение рентабельности конкретного предприятия и среднего уровня рентабельности характерного в целом для экономики.

Рассмотрен отечественный опыт налогообложения в сфере природных ресурсов. Описано развитие налоговой системы в контексте налогообложения доходов от использования природных ресурсов. Характерной чертой российской налоговой системы является высокая роль экспортной пошлины на нефть и нефтепродукты. Несмотря на то, что пошлина является регулирующим инструментом, в России она играет важную фискальную роль.

После обобщения налоговых инструментов, применяемых в России при налогообложении доходов, в том числе рентных, от эксплуатации природных ресурсов сделан вывод, что ни один из них не выделяет собственно рентный доход в качестве объекта налогообложения. Налогообложение рентных доходов носит косвенный характер, так как производится с помощью косвенных налоговых инструментов, таких как налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ) и таможенные пошлины, что не позволяет однозначно оценить налоговую нагрузку на те или иные факторы производства и ведет к искажающему воздействию на поведение экономических субъектов, например к перекладыванию носящего акцизный характер НДПИ на потребителя.

Для большинства нефтедобывающих стран характерен отдельный налоговый подход к нефтяной отрасли. При этом характерен уклон в сторону прямого налогообложения. В России упор делается на косвенные налоговые инструменты или же неналоговые методы изъятия рентного дохода, такие как экспортная пошлина. Прямое налогообложение является более справедливым, так как базой для него являются полученный доход (предпринимательский или рентный), а не валовый доход.

В мире накоплен значительный опыт изъятия дополнительного дохода у природоэксплуатирующих компаний в пользу государства, что показывает

настоятельную необходимость решения в нашей стране проблемы налогообложения природной ренты.

Вторая глава посвящена методическим подходам к исчислению рентных доходов и расчету первичных доходов нефтяной отрасли. В настоящее время не существует какой-либо официальной или общепризнанной методики расчета рентных доходов в отдельных отраслях и в целом по экономике. Как следствие, в дискуссиях, касающихся рентных доходов, разброс их оценок очень широк, от нескольких миллиардов долларов до нескольких десятков.

Рассмотрены методы расчета ренты. Для целей расчетов рентного дохода, предлагается делать акцент на рентабельности, исчисленной по отношению к основным фондам, рассчитанной как через первичный доход, так и через прибыль. Данный показатель также может быть исчислен через среднюю процентную ставку и затраты. Величина основных фондов для целей расчета нормативной рентабельности привлекательна в силу того, что она меньше подвержена манипуляции, чем затраты. Рентный доход, получаемый недропользователями, есть разность их фактического первичного дохода и тем или иным способом рассчитанного «нормативного» дохода от использования трудовых, капитальных и иных ресурсов, кроме природных. Несмотря на то, что такой подход в большей мере ориентирован на выявление дополнительного дохода, чем ренты в классическом понимании, тот факт, что рентообразующие отрасли, в нашей стране, монополизированы, стирает индивидуальные различия в эксплуатационных и транспортных расходах по отдельным месторождениям.

В целом при расчете рентных доходов для целей налогообложения наиболее оптимальным является исчисление совокупного рентного дохода вертикально-интегрированной нефтяной компании (ВИНК). Такая методика была взята за основу для проведения расчетов как наиболее оптимальная в силу своей практической реализуемости.

Проведен анализ методов налогообложения рентных доходов. Их можно разделить на прямые и косвенные. Если прямые методы основываются на

изъятии уже полученных доходов, такие как специальные налоги на прибыль, то косвенные основываются на обложении оборота компаний, при этом предполагается, что оставшихся средств будет достаточно для покрытия всех расходов. Особняком стоит налог на запасы, которым облагаются запасы полезных ископаемых безотносительно приносимого ими дохода.

На сегодняшний день актуальным является адекватное изъятие сверхприбыли, обусловленной рентным фактором. Существуют различные пути реализации дополнительного налогообложения. По нашему мнению налогообложение совокупного рентного дохода специальным налогом является одним из перспективных вариантов совершенствования налоговой системы на современном этапе.

Проведен расчет первичных доходов нефтяной отрасли на основе данных Госкомстата. Прибыль нефтяного комплекса, полученная расчетным путем, составила 97 млрд.руб. в 2000г., 174 млрд.руб. в 2001г., 136 млрд.руб. в 2002г. и 286 млрд.руб. в 2003г. соответственно. Первичный доход комплекса составил 935 млрд.руб. в 2000 г., 900 млрд.руб. в 2001 г., 1047 млрд.руб. в 2002 г., 1296 млрд.руб. в 2003 г., при этом большая часть этого дохода изымалась действующей налоговой системой.

Третья глава посвящена расчету рентных доходов, уровня их изъятия. Также содержит предложения по совершенствованию налогообложения рентных доходов в сфере природных ресурсов.

Доля государства в первичных доходах нефтяного комплекса, в соответствии с приведенными расчетами, составила порядка 53% в 2000г., 54% в 2001 г., 60% в 2002г. и 58% в 2003 г. Данное изъятие находится на уровне, характерном и для других нерентообразующих отраслей экономики, но их доходы значительно ниже.

В распоряжении нефтяного комплекса оставались доходы на уровне 436 млрд.руб. в 2000г., 410 млрд.руб. в 2001 г., 420 млрд.руб. в 2002 г. и 540 млрд.руб. в 2003 году. Значительную долю в остающихся доходах составлял

**11**рентный доход, а именно 83% в 2000 г., 80% в 2001 г., 69% в 2002 г., 68% в 2003 г.

Проведенный расчет средней рентабельности по основным фондам, характерный для народного хозяйства в целом, позволил рассчитать нормативный доход нефтяного комплекса, который составил для 2000 г. -11,4%, 2001 г. - 10,6%, 2002 г.- 9,3% и для 2003 - 11,5%. Нормативный доход рассчитан также через затраты и через основные фонды, при котором он неизменно меньше. Рентный доход, рассчитанный с использованием нормативного дохода, определенного через основные фонды, в общем первичном доходе нефтяной отрасли составил для 2001 г.- 864 млрд.руб., 2001 г.- 818 млрд.руб., 2002 г.- 916 млрд.руб., 2003г. - 1124 млрд.руб.

При введении налога на совокупный рентный доход, при сохранении доли государства в нормативном доходе на фактически сложившемся уровне, а именно 53% в 2000 г., 54% в 2001 г., 60% в 2002 г., 58% в 2003 г., дополнительные доходы госбюджета составили бы 144 млрд.руб. в 2000 г., 127 млрд.руб. в 2001 г., 93 млрд.руб. в 2002 г., 112 млрд.руб. в 2003 году.

На основании сравнения дохода, который бы остался в распоряжении нефтяных компаний и осуществленных ими инвестиций, а именно 155 млрд.руб. в 2001 г.,216 млрд.руб. в 2001 г., 210 млрд.руб. в 2002 г., 263 млрд.руб. в 2003 г., сделан вывод, что даже если осуществлять инвестиции только за счет рентного дохода, оставляемого компаниям, то его бы хватило не только для их поддержания на текущем уровне, но и их увеличения примерно на 30% даже без учета амортизации и нормативной прибыли как источников финансирования капитальных вложений.

При использовании для расчета нормативного дохода средних ставок по выданным кредитам, возможное увеличение доходов госбюджета от введения налога на совокупный рентный доход могло бы составить: 2000г.-139 млрд.руб., 200ІГ.-126 млрд.руб., 2002г.-96 млрд.руб., 2003г.-141 млрд.руб. Эти данные достаточно близки к возможному увеличению доходов бюджета при расчете нормативного дохода через основные фонды.

Необходимо уточнить в рассматриваемых законопроектах о налоге на дополнительный доход (НДД) состав расходов учитываемых при определении Р-фактора, а именно, в законопроекте затраты по доставке до потребителя добытых углеводородов не входят в расходы накапливаемые в разрезе лицензионных участков для расчета Р-фактора. Также предлагается расширить шкалу путем уменьшения шага Р-фактора, влекущего изменение налоговой ставки с 0,1 до 0,05 с соответствующим изменением налоговой ставки.

Плата за загрязнение окружающей среды имеет рентный характер, поскольку способность экосистемы перерабатывать поступающие загрязнения является весьма ограниченным ресурсом. Необходимо восстановить систему сборов за загрязнение окружающей среды.

Категорию дифференциальной ренты целесообразно использовать для ранжирования месторождений в целях налогообложения, но в целом введение дифференциального налогообложения является следующим этапом совершенствования налоговой системы в сфере природных ресурсов. В условиях высокой монополизации нефтегазовой отрасли, абсолютная рента имеет более важное значение и является более перспективным объектом налогообложения в среднесрочной перспективе.

Введение налога на совокупный рентный доход с условием обоснованного исчисления нормативного дохода позволило бы реализовать рентный подход к налогообложению природных ресурсов и не повлияло бы на инвестиционные возможности компаний. Для введения данного налога необходимо вернуться к понятию «консолидированного налогоплательщика» не нашедшему своего отражения в НК РФ, хотя в первоначальном правительственном варианте Налогового Кодекса предусматривалась возможность консолидации предприятий в целях налогообложения.

**Апробация работы.**Наиболее существенные положения и результаты работы доложены на научных конференциях преподавателей, аспирантов и сотрудников Российского государственного социального университета в 2003 г.

Отдельные практические разработки в области направлений

реформирования налоговой системы РФ, касающихся реализации рентного подхода к налогообложению в сфере природных ресурсов, использованы Комитетом Государственной Думы Федерального Собрания РФ по бюджету и налогам в подготовке соответствующих законопроектов.

Положения диссертации, посвященные подходам к расчету рентных доходов, использованы аудиторской фирмой «АС-Аудит» при анализе финансово-хозяйственной деятельности организаций, работающих в рентообразующих отраслях и ОАО «Томскнефть» - при планировании хозяйственной деятельности.

Основные теоретические выводы и положения настоящей работы использованы в учебном процессе в Российском государственном социальном университете при чтении курса «Налоги и налогообложение».

По теме диссертационного исследования опубликовано 4 научных работы, общим объемом 4,1 п.л.

## Теоретические представления о ренте

Теория ренты занимает важное место в научных исследованиях экономических процессов на протяжении длительного времени. Развитие этой теории оказало значительное воздействие на объяснение отличия предпринимательской прибыли от дохода собственника капитала, а также дало теоретическое обоснование изъятию земельной ренты в пользу государства. С развитием и усложнением экономических отношений менялись и представления о ренте. Если сначала рассматривалась в основном земельная рента, то со временем стали выделять дифференциальную, абсолютную ренту, а современная наука уже выделяет квазиренту и возможности её проявления в не связанных с использованием природных ресурсов видах деятельности.

Эволюция научных представлений о ренте подробно рассмотрена в работе Ш.Жида и Ш.Риста «История экономических учений» [39]. Дальнейшие исследования в этом направлении были проведены рядом авторов, так понятие "квазирента" было впервые введено А. Маршаллом. В своей книге "Принципы экономической науки" (1890) [49] он отмечает, что термин "рента" лучше использовать для обозначения "свободных даров природы", а термин "квазирента" употреблять по отношению к доходу, извлекаемому из созданных человеком машин и других орудий производства. Понятие "квазирента" было соотнесено Маршаллом с концепцией короткого и длительного периодов. Вложенный капитал, объем которого в коротком периоде фиксирован, может приносить стоимостной результат больший, чем затраты на поддержание основного капитала. И этот "чистый" результат именуется квазирентой. Как и рента с лучших участков земли, квазирента определяется ценой, но не определяет цену.

Связь ренты с альтернативными затратами (затратами упущенных возможностей) и трактовка ее как разницы между доходом единицы некоторого фактора в данной отрасли и доходом этой же единицы в другой отрасли принадлежат X. Д. Хендерсону, который предложил такой подход в 1922 г. в работе "Предложение и спрос".

Современная неоклассическая теория совершенно отказалась отделять ренту с природных ресурсов и от иных видов неконкурентных доходов. В основу выделения категории ренты здесь положен совершенно иной критерий, чем в 17 - 19 веках. Нормальный уровень доходов определяется исключительно условием конкуренции на рынке ресурсов. Причем, нормой для конкуренции является совершенная конкуренция. В этом основная слабость данной теории ренты. В этом случае уже невозможно выделить рентный доход как таковой в каждом эмпирически взятом случае. Условия совершенной конкуренции в большинстве случаев могут конструироваться только умозрительно. Это делает данный подход неконструктивным.

В советский период теория ренты изучалась применительно к плановой системе хозяйства. Академик В.С.Немчинов под рентой понимал часть стоимости прибавочного продукта, который образуется разностью между рыночной зональной и индивидуальной стоимостью продукта, при этом рента не участвует в процессе создания стоимости, а лишь впоследствии обособляется как часть прибавочного продукта.

В.К.Шкатов разрабатывал концепцию дифференциальной горной ренты в плановой экономике, по его мнению, цены на продукцию природоэксплуатирующих отраслей должны устанавливаться на основе затрат в средневзвешенных природных условиях, тогда основное влияние на общий уровень цен будут иметь месторождения, которые дают преобладающее количество определённой продукции. В.Н.Богачев рассматривал различия горной и земельной ренты, утверждая, что земля является бессрочным средством производства, следовательно, земельный рентный доход бессрочен, получение же горной ренты возможно только до полного исчерпания запасов полезного ископаемого.

Ю.В.Яковец наиболее широко подходит к проблеме рентных доходов, он считает, что рента возникает во всех сферах, где существуют ограниченные разнокачественные ресурсы и имеется возможность их присвоения. В данном контексте речь идет, прежде всего о природной ренте, которая возникает в добывающих отраслях и сельском хозяйстве.

Помимо природной ренты Ю.В. Яковец также выделяет экологическую ренту, возникающую при использовании более эффективных экологических технологий, в случае же хищнической эксплуатации природных ресурсов и сверхнормативного загрязнения окружающей среды возникает антирента [62]. Также он вводит понятие квазиренты, как сверхприбыли получаемой от использования воспроизводимых факторов производства, таких как использование инноваций, современных методов управления, позволяющих устанавливать рыночную цену на уровне, превышающем нормальные издержки и среднюю норму прибыли. Разновидностью квазиренты, по мнению Ю.В.Яковца, является интеллектуальная квазирента, получаемая владельцами патентов и авторских прав от их оборота на мировом рынке. Данный вид сверхдохода приобретает все большую значимость, особенно на рынке информационных технологий.

Ю.В. Яковец считает, что рента является формой выражения сверхприбыли (добавочного продукта), полученной в результате эксплуатации ограниченных разнокачественных ресурсов. Ее объективной основой служит дифференциальная стоимость - разность между общественной стоимостью (рыночной ценой) и индивидуальной стоимостью (издержки плюс нормальная прибыль, достаточная для воспроизводства) продуктов или услуг, выступающих на рынке в товарной форме [62].

Рента может проявляться в разных формах: абсолютной, обусловленной собственностью на природные ресурсы, дифференциальной, возникающей вследствие разнокачественности эксплуатируемых ресурсов и монопольной, - в результате исключительности ресурса.

Интересен подход Ю.ВЛковца к дифференциальной ренте. Помимо дифференциальной ренты I и II рода, отражающих естественную и приобретенную эффективность ресурса и выделенных К.Марксом, Яковец выделяет дифференциальную ренту III рода — сверхприбыль, получаемую в более эффективных из взаимозаменяемых отраслей.

Величина разных видов ренты не статична, она меняется, возникает и исчезает в процессе использования тех или иных рентообразующих ресурсов. Наиболее быстротечна технологическая квазирента, которая исчезает с распостранением технологии и возникает вновь при ее усовершенствовании. Временный характер носит и горная рента, которая возникает и исчезает по мере отработки месторождений полезных ископаемых.

Интересен также подход к проблеме природной ренты А.А.Дынкина, который различает три вида дифференциальной ренты: горная отражает разницу в затратах на добычу; рента положения отражает разницу в затратах на транспортировку сырья; рента качества отражает экономические преимущества, возникающие при использовании более качественных ресурсов.

А.А.Дынкин выделяет межотраслевую дифференциальную ренту, которая отражает разницу в затратах на различные виды взаимозаменяемых, с позиции потребителя, энергоносители. Данный вид ренты, выделяемый Дынкиным, во многом схож с дифференциальной рентой III рода, рассматриваемой Яковцом.

Представляет интерес трактовка Дынкиным абсолютной и монопольной ренты. В своем докладе он пишет: «В горнодобывающих отраслях владение месторождением дает собственнику недр монопольное право на его использование и тем самым обеспечивает возможность получения рентного дохода сверх дифференциальной ренты, который обычно называют абсолютной или монопольной рентой»[71].

## Методы расчета ренты

В настоящее время не существует какой-либо официальной или общепризнанной методики расчета рентных доходов в отдельных отраслях и в целом по экономике. Как следствие в дискуссиях, касающихся рентных доходов разброс оценок рентных доходов очень широк, от нескольких миллиардов долларов до нескольких десятков. Также часто можно услышать, что рентные доходы и так полностью изымаются, либо практически не изымаются. Это также является следствием отсутствия общепризнанных методов расчета ренты и отсутствием данной категории в налоговом законодательстве.

Ниже будут приведены несколько подходов к определению рентных доходов используемых в исследованиях на эту тему, проведенных в России.

В работе «Методика расчета ренты по основным видам полезных ископаемых»[36] предлагается выявлять первичные источники образования добавленной стоимости. Это значит, что для расчетов ренты вместо показателя прибыли, который появляется только после уплаты НДС, акцизов, платежей за пользование природными ресурсами и т.д. (по терминологии статистики национальных счетов, это «налоги на продукты и другие налоги на производство и импорт), необходимо ввести показатель первичного дохода до уплаты этих налогов.

Путем вычитания из первичного дохода величины, тем или иным способом определенного нормативного, или среднего дохода (для того количества затрат или того капитала, которые применяются этим предприятием) можно оценить объем рентного дохода. В математическом виде представленное выше, можно описать следующим образом.

Если данные показатели характеризуют отрасль экономики или промышленности, то они снабжаются верхним индексом (Ві, Зі и т.д.), где і — номер отрасли. Использование показателя без верхнего индекса означает, что он характеризует все народное хозяйство.

Рентный доход, получаемый недропользователями, есть разность их фактического первичного дохода и тем или иным способом рассчитанного «нормативного» дохода от использования трудовых, капитальных и иных ресурсов, кроме природных:

Другое определение ренты основано на сравнении рентабельности в обычном для статистики определении, т.е. как отношение прибыли (после уплаты «налогов на производство и импорт») к себестоимости. Превышение такой рентабельности, рассчитанной для компаний, использующих природные ресурсы, над ее среднем значением по промышленности или по экономике в целом, рассматривается как показатель той доли прибыли, которая возникла в результате использования природных ресурсов и объявляется рентой. Естественно, объем ренты, рассчитанный таким образом, оказывается значительно меньше.

Количественная оценка коэффициентов Кз и Кф затруднена нехваткой и ненадежностью статистической информации, а также несопоставимостью условий производства в основных добывающих отраслях с условиями в секторах, производящих услуги, или секторах с большой долей малого предпринимательства.

Основные рентообразующие отрасли - это обязательно отрасли, экспортирующие значительную долю своей продукции. Доля экспорта, приходящаяся на остальные отрасли, не велика. Четыре основные добывающие отрасли - нефтяная и газовая промышленности, черная и цветная металлургия — дают три четверти объема экспорта. При этом внутренние цены на их продукцию содержат меньшую часть ренты. Из этого вытекает следующий метод приблизительного определения коэффициентов Кз и Кф.

Госкомстат России публикует данные о суммарных затратах на производство (работ, услуг) и о прибыли (сальдированном финансовом результате) - в целом по народному хозяйству и отраслям экономики. Эти данные основаны на объемах выпуска и затрат во внутренних ценах. Поэтому показатели прибыли не включают экспортный доход. Однако следует учесть, что 75-80% российского экспорта составляют «минеральные продукты» и «металлы, драгоценные камни и изделия из них». Указанные данные о прибыли как раз характеризуют тот эффект, который получают в основном предприятия, не использующие наиболее доходные из природных ресурсов. Поэтому они годятся для приблизительной оценки нормативного дохода предприятий.

## Расчет рентных доходов

В методике расчета, взятой за основу для расчета рентных доходов и описанной в параграфе 2.1. настоящей работы, нормативный доход исчисляется на основе средней по экономике рентабельности относительно затрат. Автор предлагает использовать в качестве нормативного, показатель рентабельности, рассчитанный как отношение первичных доходов в экономике к стоимости основных фондов.

Данный подход представляется более обоснованным, так как показатель стоимости основных фондов менее подвержен искажениям, чем величина затрат, часто завышаемых с целью минимизации налоговой базы по налогу на прибыль. Показатель же стоимости основных фондов традиционно занижен в силу того, что, во-первых - минимизация их стоимости в случае отсутствия необходимости наращивания внеоборотных активов для повышения инвестиционной привлекательности, снижает налоговую базу по налогу на имущество, а во-вторых - поддержание балансовой стоимости основных фондов на уровне их рыночной цены требует ежегодного проведения переоценки. При этом вне зависимости от того, берется полная учетная стоимость основных фондов или с учетом износа, данный показатель имеет близкие значения.

1 .Основные фонды в целом по экономике, млрд.руб. 16605 20241 24313 25764

2.Первичный доход до уплаты налогов, млрд.руб. 1892 2154 2271 2960

3.Средняя рентабельность по ОФ (2/1), в % 11,4 10,6 9,3 11,5

4. Основные фонды нефтяного комплекса, млрд.руб. 622 775 1411 1494

5. Нормативный доход нефтяного комплекса по ОФ, млрд.руб. 71 82 131 172

В таблице 17 приведен расчет средней рентабельности по основным фондам и на его основе рассчитан нормативный доход нефтяного комплекса, который составил для 2000-2003 годов 11,4%, 10,6%, 9,3% и 11,5% соответственно.

В таблице 18 приведен расчет рентабельности нефтяного комплекса, рассчитанный на основе первичного дохода. Сумма налогов, изымаемых действующей налоговой системой, показана в четвертой строке.

В таблице 18 отражены общие доходы нефтяного комплекса и его распределение между компаниями и госбюджетом. Нормативный доход рассчитан как через затраты, так и через основные фонды при которых он неизменно меньше. Рентный доход, рассчитанный с использованием нормативного дохода, исчисленного через основные фонды, в общем первичном доходе составил для 2000-2004 годов 864, 818, 916, 1124 млрд. руб. соответственно.

В силу того, что категория рентного дохода отсутствует в налоговом законодательстве РФ, он изымается частично через другие налоги, в частности налог на прибыль и НДПИ. Рентный доход, являясь объективной частью общего дохода недропользователя, но при этом имеющий принципиально иную экономическую природу, чем прибыль, смешивается в одной налоговой базе с налогом на прибыль и НДПИ.

Источник: Российский статистический ежегодник 2003.

Одним из наиболее распространенных аргументов противников рентного налогообложения является возможность возникновения дефицита средств для производственных инвестиций в рентообразующих отраслях. В таблице 19 приведены данные об инвестициях нефтяного комплекса, которые составили 155 млрд.руб, 216 млрд.руб, 210 млрд.руб, 263 млрд.руб. в 2002, 2001, 2002, 2003 годах соответственно.

В таблице 20 показывается, как изменилось бы распределение первичного дохода нефтяного комплекса в случае введения 70%-го налога на рентный доход. При этом предполагается, что доля государства в нормативном доходе остается на фактически сложившемся уровне, а именно 53%, 54%, 60%, 58% в 2000-2003 годах соответственно. При этом необходимо учитывать, что увеличение доходов госбюджета не будет равняться сумме рентного налога, а будет меньше, так как часть ренты и так изымается с помощью действующих налогов, без выделения ренты в качестве объекта налогообложения.