Аржаев Сергей Александрович. Рентное налогообложение нефтяной отрасли в России : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10.- Саратов, 2006.- 189 с.: ил. РГБ ОД, 61 07-8/1356

**Содержание к диссертации**

Введение

1. Теоретические и методологические основы рентного налогообложения нефтедобывающего сектора 11

1.1. Развитие теории ренты и формирование современной концепции ренты в недропользовании 11

1.2. Рентный принцип платности в недропользовании как методологическая основа рентного механизма налогообложения нефтедобычи 24

2. Оценка действующей системы рентного налогообложения нефтяной отрасли 33

2.1. Мировой опыт рентного налогообложения нефтедобычи 33

2.2. Российская практика взимания ренты при налогообложении добычи и реализации нефти 45

3. Приоритеты реформирования рентного налогообложения нефтяной отрасли в современной России 78

3.1. Модель взимания ренты в рамках дифференцированного налога на добычу полезных ископаемых по действующим месторождениям 78

3.2. Модель взимания ренты в рамках налога на сверхприбыль от добычи нефти по новым месторождениям 100

3.3. Механизм налогового регулирования внутренних цен на автомобильный бензин и дизельное топливо в форме внутренней ценовой пошлины на нефтепродукты 135

Заключение 155

Список использованной литературы 168

Приложения 184

**Введение к работе**

Актуальность и степень научной разработанности темы исследования.

Нефтяная отрасль - базовая отрасль современной российской  
экономики, обеспечивающая значительную часть производства валового  
внутреннего продукта, налоговых и валютных поступлений. Эффективность  
функционирования нефтяной отрасли во многом определяется системой  
налогообложения - системой раздела дохода, формирующегося в данной  
отрасли (горной ренты). Механизм научно обоснованного раздела горной  
(нефтяной) ренты складывается в процессе разработки системы рентного  
\* налогообложения недропользования. В этой связи, изучение проблем

рентного налогообложения и рентных отношений в недропользовании (в частности, в нефтяной отрасли) приобретает особую актуальность.

Наибольшую актуальность в настоящее время приобретают  
исследования, связанные с разработкой конкретных налоговых механизмов,  
являющихся инструментами изъятия дифференциальной горной ренты в  
нефтяной отрасли. В последние годы вопрос о дифференциации налога на  
*it*добычу полезных ископаемых (НДПИ), а также о введении налога на

сверхприбыль в нефтяной отрасли является широко обсуждаемым в органах исполнительной и законодательной власти РФ.

С 2007 года Правительством РФ планируется введение в Налоговый кодекс РФ системы дифференциации НДПИ в отношении нефти в виде предоставления налоговых скидок по выработанным и установления налоговых льгот по новым месторождениям. Однако действующий НДПИ а является косвенным налогом, который перекладывается на потребителей нефти и нефтепродуктов, и ввиду этого с его помощью трудно решить вопрос изъятия нефтяной ренты в момент ее образования (на стадии добычи нефти).

Проект главы Налогового кодекса "Налог на дополнительный доход от добычи углеводородов" (НДД), который является, в сущности, налогом на сверхприбыль, был принят в первом чтении Государственной Думой РФ еще в 1998 году. Однако в силу недостатков, присущих данному налогу, а также других причин он так и не был введен на территории РФ, а с 2005 года НДД был вообще исключен из перечня федеральных налогов в первой части Налогового кодекса РФ. Однако проблемы изъятия в бюджет сверхприбыли нефтедобывающих компаний остались.

Таким образом, необходимость решения указанных проблем обусловила выбор темы и актуальность настоящего диссертационного исследования.

Теория ренты была разработана учеными классической политэкономии: Ф. Кенэ, Д. Милль, У. Петти, Д. Риккардо, А. Смит и др. Теория дифференциальной ренты была развита А. Маршаллом. К. Маркс заложил основы деления дифференциальной ренты на дифференциальную ренту I и дифференциальную ренту II, обусловленные, соответственно, природными и экономическими факторами.

Вопросами природной (в том числе горной) ренты и рентных отношений в недропользовании занимались и отечественные ученые, среди которых можно выделить: В. Богачева, А. Голуба, Е. Городецкого, С. Ивановского, В. Немчинова, Л. Пожарицкого, Е. Струкову и др. Проблемам рентного налогообложения недропользования (нефтедобычи) посвятили свои труды С. Барулин, Ю. Белов, Ю. Бобылев, С. Глазьев, С. Ежов, А. Ефимов, В. Князев, М. Комаров, А. Конопляник, Д. Львов, Л. Павлова, Ю. Солнышкова, В. Степаненко, М. Субботин и др.

Однако большинство работ по налогообложению недропользования (нефтедобычи) в' настоящее время связано с исследованием общих вопросов налогообложения, вопросы же рентных отношений (раздела горной ренты) рассматриваются в основном применительно к геолого-экономической

оценке. В связи с этим, существует необходимость дальнейшего развития рентного принципа платности в недропользовании применительно к налогообложению.

На настоящий момент осталась нерешенной проблема разработки  
*Щ*эффективной налоговой системы изъятия дифференциальной горной ренты в  
нефтяной отрасли через НДПИ и новый налог на сверхприбыль от добычи  
нефти (НСН). В частности, при разработке НДПИ за рамками существующих  
исследований остались такие вопросы, как устранение регрессивности  
налогового механизма, исключение инфляционного давления налога на цену  
продукции, а также проблема применения нефтяными компаниями  
трансфертного ценообразования в целях уклонения от налогообложения. При  
*т*разработке НСН должны быть решены следующие проблемы отклоненного

НДД: ограничение области применения данного налога новыми месторождениями, обеспечение учета текущей рентабельности при определении величины налога, установление непрерывной (вместо ступенчатой) зависимости ставки налога от накопленной рентабельности.

Таким образом, недостаточная степень разработанности проблемы  
подтверждает актуальность темы и обусловливает цель, задачи и структуру  
*Ь*диссертационного исследования.

Цель и задачи диссертационного исследования.

Цель диссертационного исследования - разработка рациональной системы рентного налогообложения нефтяной отрасли России на основе развития теории, методологии и механизмов реализации рентного принципа платности в недропользовании.

Исходя из цели исследования, в диссертации поставлены следующие задачи:

- исследовать теорию ренты в недропользовании и современную концепцию дифференциальной горной ренты как основу рентного налогообложения нефтедобычи;

определить сущность рентного принципа платности в недропользовании и сформулировать определение рентного механизма налогообложения нефтедобычи;

оценить степень соответствия мировой и российской практики рентного налогообложения нефтяной отрасли рентному принципу платности в недропользовании;

провести анализ действующей практики налогообложения нефтяной отрасли в России и динамики налоговых платежей от добычи углеводородного сырья на примере Саратовской области;

разработать меры по реализации в налоге на добычу полезных ископаемых рентного механизма налогообложения нефтедобычи;

разработать механизм изъятия сверхприбыли в нефтяной отрасли, основанный на рентном принципе платности в недропользовании;

разработать концепцию механизма налогового регулирования внутренних цен на нефтепродукты с целью исключения инфляционного давления НДПИ.

**Объектом исследования**является система налогов и налогообложения нефтяной отрасли в современной России.

**Предметом исследования**являются денежные отношения, складывающиеся в процессе образования рентного дохода нефтяной отрасли и его изъятия через налоговые механизмы.

**Теоретическая и методологическая основа работы.**

Теоретической основой работы являются труды классиков теории ренты, монографические работы современных отечественных и зарубежных ученых по вопросам природной ренты и рентных отношений в недропользовании, проблемам рентного налогообложения недропользования (нефтедобычи), а также материалы периодической печати, положения Налогового кодекса, законодательных и нормативных актов Российской Федерации.

Методологической основой исследования выступают общенаучные методы познания (диалектика, исторический, логический и системный анализ и синтез), экономические методы исследования, а также методы математического моделирования.

Информационно-статистическую базу исследования составляют: налоговое законодательство РФ, касающееся налогообложения нефтяной отрасли, материалы Федеральной службы по статистике и Управления Федеральной службы по статистике по Саратовской области, Территориального агентства по недропользованию по Саратовской области, Управления Федеральной налоговой службы по Саратовской области, материалы, опубликованные в периодической печати, а также собственные расчеты автора диссертации.

Научная новизна диссертационного исследования.

Научная новизна диссертации в целом состоит в методологическом и методическом развитии рентного налогообложения нефтяной отрасли России на основе разработки эффективных налоговых механизмов изъятия рентных доходов и регулирования внутренних цен на нефтепродукты.

Научная новизна заключается в следующих наиболее существенных результатах исследования:

обоснована идея раздела между государством (собственником недр) и недропользователями дифференциальной горной (нефтяной) ренты в рамках концепции фискальной оценки (в налоговой форме) доли государства в указанной ренте;

раскрыто содержание и дано определение сущности рентного механизма налогообложения нефтедобычи как совокупности приемов и методов, основанных на фискально-рентной оценке доли государства и дифференциации ставок налогов на добычу нефти в зависимости от уровня доходности (дополнительного дохода), степени влияния природных и иных

факторов на формирование дифференциального рентного дохода в нефтедобыче;

на основе анализа мирового опыта и российской практики налогообложения нефтяной отрасли предложен и обоснован механизм рентного налогообложения, наиболее соответствующий рентному принципу платности в недропользовании: механизм, основанный на показателе накопленной рентабельности - Р-факторе (отношение накопленных доходов к накопленным расходам);

предложен механизм рентноориентировашюго дифференцированного НДПИ в отношении нефти, добываемой на действующих месторождениях, включающий в себя следующие элементы: пять поправочных коэффициентов (коэффициент выработанное запасов, коэффициент сложности геологического строения, коэффициент районирования, коэффициент дебитности участка, коэффициент качества сырья), корректирующих базовую ставку налога; методику расчета базовой адвалорной ставки на основе показателя текущей рентабельности по результатам каждого налогового периода; методику определения справочной (нормативной) цены нефти для целей налогообложения НДПИ;

разработана по всем основным элементам налогообложения модель налога на сверхприбыль от добычи нефти на новых месторождениях, основанная на расчете ставки налога в непрерывной зависимости от показателя накопленной рентабельности (Р-фактора) при учете минимально приемлемой нормы прибыли недропользователя (инвестора);

разработаны методологические подходы к налоговому регулированию и механизм налогового регулирования внутренних цен на нефтепродукты в форме внутренней ценовой пошлины на нефтепродукты, взимаемой в зависимости от степени превышения фактических цен над базовыми (устанавливаемыми Правительством РФ).

**Теоретическая и практическая значимость работы.**

Теоретическая значимость диссертационного исследования заключается в развитии теоретических основ рентного налогообложения недропользования (нефтедобычи) в рамках теории дифференциальной горной ренты. На базе развития рентного принципа платности в недропользовании разработана рациональная система рентного налогообложения нефтяной отрасли России.

Практическая значимость диссертационного исследования состоит в разработке налоговых механизмов изъятия дифференциальной горной ренты в нефтяной отрасли, а также регулирования внутренних цен на нефтепродукты. Практические разработки представлены в виде моделей и концепции следующих налогов: дифференцированный налог на добычу полезных ископаемых в отношении нефти, налог на сверхприбыль от добычи нефти, внутренняя ценовая пошлина на нефтепродукты.

Результаты исследования могут быть применены законодательными и исполнительными органами власти страны для разработки законопроекта о дифференциации НДПИ, глав Налогового кодекса РФ "Налог на сверхприбыль от добычи нефти" и "Внутренняя ценовая пошлина на нефтепродукты", а также в вузах при преподавании налоговых дисциплин.

**Апробация работы.**

Основные результаты исследования были доложены на научных конференциях международного, всероссийского и регионального уровня, в том числе: Международной научно-практической конференции "Стабилизация экономического развития Российской Федерации" (Пенза, 2005), Международной научно-практической конференции "Экономика природопользования и природоохраны" (Пенза, 2006), Международной научно-практической конференции "Экономические реформы в России" (Санкт-Петербург, 2006) и др.

Отдельные практические результаты диссертации используются Управлением Федеральной налоговой службы по Саратовской области для

подготовки предложений по реформированию системы налогообложения нефтедобычи, что подтверждено соответствующими документами. Основные теоретические положения диссертации используются в учебном процессе в Саратовском государственном социально-экономическом университете при изучении и преподавании курсов "Налогообложение природопользования" и "Налогообложение использования природных ресурсов", что подтверждено справкой о внедрении в учебный процесс. По теме диссертации опубликовано 11 научных трудов общим объемом 2,7 п.л.

**Структура и объем диссертации.**

Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений общим объемом 189 страниц, включая 10 рисунков и 20 таблиц. Список литературы составляет 158 источников.

## Развитие теории ренты и формирование современной концепции ренты в недропользовании

Для определения теоретических основ формирования современной концепции ренты в недропользовании (горной ренты) необходимо провести краткий исторический обзор теории ренты в целом (экономической ренты). Теория ренты заняла важное место в экономических исследованиях прошлого и настоящего. Развитие теории ренты оказало большое влияние на становление экономической науки, в частности на объяснение отличия прибыли предпринимателя от дохода собственника капитала, а также на практику регулирования экономических отношений. Понятие «рента» имеет корни в латинском языке: reddo - возвращаю, уплачиваю и rendita -возвращенное, уплаченное. В немецком языке рейта - Rente, во французском - unte, в итальянском - rendita означает вид дохода, не требующий от его получателя предпринимательской деятельности и затрат труда.

Основы теории ренты заложены классиками политической экономии А. Смитом и Д. Рикардо. Созданная ими теория ренты затрагивала главным образом отношения землевладения и землепользования.

А. Смит считал, что земельная рента - это элемент монополии частной собственности на землю1. Он отмечал, что участки земли различаются как по плодородию, так и по местоположению, и эти различия являются причиной возникновения дифференциальной ренты. А. Смит определял ренту как излишек стоимости над заработной платой рабочих и средней прибылью фермера, как произведение природы, которое остается за вычетом всего, что является произведением человека.

Изучению категории земельной ренты были посвящены труды известного ученого-экономиста Д. Рикардо. Разработанная им теория земельной ренты была построена на трех основных положениях:

- земельные участки различаются по плодородию и местоположению;

- площади земель, лучших по плодородию и местоположению, ограничены;

- земельные участки - частная собственность.

Д. Рикардо полагал, что в сельскохозяйственный оборот неизбежно вовлекаются земли худшего качества, в связи с чем, издержки производства растут и общество вынуждено переплачивать за хлеб, так как без добавочного хлеба оно обойтись не может. Производители на землях первого сорта получают кроме обычной прибыли добавочную прибыль. Собственник земли, учитывая, что предприниматель обычно получает среднюю прибыль, считает, что всякая добавочная прибыль может быть им присвоена без нарушения основ производства. Эта добавочная прибыль составляет доход собственника земли, или земельную ренту. По мере роста потребности в продукции сельского хозяйства общество вынуждено переходить от второго сорта земли к худшему третьему и т.д. При этом рента повышается с первого участка, появляется на втором и т.д. На последнем сорте земли, по мнению Д. Рикардо, дифференциальная рента не образуется, так как он регулирует цену продукта, которая основывается на издержках производства плюс средняя прибыль.

## Мировой опыт рентного налогообложения нефтедобычи

Помимо специальных налогов в нефтяной отрасли, в данном разделе рассмотрены налоговые платежи в мировой добывающей промышленности, при этом при анализе указанных платежей проводится параллель с российской практикой платного недропользования. Основными видами налоговых платежей, направленными на изъятие рентного дохода, в мировой дооывающеи промышленности являются бонусы, ренталс, роялти .

Бонусы являются разовыми, хронологически первыми платежами. Посредством бонусов государство может взимать денежные средства у недропользователя не только до начала получения им прибыли (после чего поступления в бюджет начинают обеспечивать налоги) или до начала добычи (после чего начинает действовать система роялти), но даже и до начала его инвестиционной деятельности. Бонусы, являясь разовыми платежами, не служат значительным (по сравнению с налогами и роялти) источником финансовых поступлений для государства и поэтому могут рассматриваться лишь в качестве дополнительной статьи увеличения государственных доходов. Бонусы могут быть приурочены к различным этапам реализации проекта. В ряде стран выплата бонусов закреплена в законодательном порядке, но чаще количество и размер разовых платежей являются предметом переговоров. В российской практике платного недропользования к понятию «бонус» относятся разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии. Например, Бобылев Ю. Реформирование налогообложения минерально-сырьевого сектора. Научные труды ИЭПП №35-M., ИЭПП, 2001.-123 с. бонусом является стартовый платеж при получении лицензии в результате аукциона.

Рассматривая бонус с позиции рентных отношений, можно сказать, что данный платеж служит изъятию части абсолютной горной ренты, и его величина определяется максимально возможной выплатой недропользователем государству при условии сохранения заданной нормы рентабельности. Максимальная величина бонуса устанавливается посредством конкурсных (конкурентных) торгов, в результате которых права на разведку и освоение месторождений достаются тем недропользователям, которые готовы за эти права больше заплатить.

Вторым видом платежей недропользователя, не зависящим от наличия добычи или прибыльности производства, является ренталс. Ренталс (арендная плата) - это систематический платеж, выплачиваемый недропользователем с момента заключения соглашения (получения лицензии). Размер арендной платы, как правило, невелик и может быть установлен как за всю территорию, на которой проводятся работы, так и за единицу ее площади. В целях побуждения недропользователя к скорейшему освоению территории государство может устанавливать прогрессивные ставки арендной платы, увеличивающиеся с течением времени, с размером этой территории, или же смешанного типа. Арендная плата может быть установлена в соглашении на ограниченный период, например, до начала добычи.

Ренталс (как и бонус) является рентным платежом с позиции модели абсолютной горной ренты, рассмотренной в первой главе настоящего диссертационного исследования, так как служит изъятию части абсолютной горной ренты - доли государства в общей горной ренте, равной разности прибыли и нормальной прибыли (доли недропользователя). Целям раздела дифференциальной горной ренты (соответствующей модели дифференциальной горной ренты, рассмотренной в первой главе настоящего диссертационного исследования) могут служить рояли и налоги.

Роялти - налоговый платеж, рассчитываемый как процент от валового дохода недропользователя. Фиксированная доля стоимости добытого сырья взимается государством-собственником природных ресурсов за право разработки запасов. Этот платеж легко администрируется и обеспечивает ранний и гарантированный доход государству. В нефтяной промышленности величина роялти колеблется от 0 (например, в Великобритании) до 50-51 % (Мьянма, Египет), но в большинстве стран равна 12,5-20 % стоимости добытой нефти. Весьма распространенными ставками являются 12,5 % (1/8) и 16,67 % (1/6). По расчетам А. Конопляника , основанным на данных по 130 капиталистическим и развивающимся государствам, в середине восьмидесятых годов максимальная ставка роялти составляла: средневзвешенная по числу стран - 12,2 %, средневзвешенная по объему добычи-17,2%.

## Модель взимания ренты в рамках дифференцированного налога на добычу полезных ископаемых по действующим месторождениям

Механизмом изъятия ренты по схеме дифференциальной горной ренты на стадии добычи нефти может стать дифференцированный налог на добычу полезных ископаемых. Процесс разработки механизма дифференциации НДПИ продолжается длительное время. Главным недостатком недифференцированной ставки НДПИ является то, что она никак не связана с экономическим эффектом от разработки конкретного месторождения. То есть величина налога никак не зависит от затрат на добычу нефти. Ввиду данного обстоятельства недифференцированный НДПИ выгоден компаниям, эксплуатирующим «молодые» месторождения Западной Сибири, а разработка высокозатратных и выработанных месторождений является убыточной. В невыгодной ситуации также находятся компании, ориентированные на внутренний рынок и не получающие выгод от высоких мировых цен на нефть. Кроме того, недифференцированный НДПИ стимулирует инвестиции в разработку лишь освоенных месторождений и никак не стимулирует геологоразведку и освоение новых месторождений.

Таким образом, действующий в настоящее время налоговый механизм, использующий «плоскую» ставку НДПИ, приводит к неравным условиям для компаний, разрабатывающих «старые» месторождения, и компаний, имеющих множество лицензий и доступ к лучшим месторождениям, что создает конкурентные преимущества последних и негативно влияет на экономическую эффективность разработки месторождений со сложными природно-геологическими условиями. Особенно заметно различие в затратах на добычу нефти на месторождениях, находящихся на заключительных стадиях разработки. Месторождения с выработаниостью запасов более 80 % характеризуются низкими дебитами, высокой обводненностью продукции, что приводит к существенному возрастанию эксплуатационных затрат на добычу нефти. Добыча нефти из низкодебитных месторождений производится в настоящее время за счет средств, получаемых от реализации нефти, добытой из высокоэффективных скважин, и от экспортной реализации.