

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЙ НЕФТЕДОБЫВАЮЩЕЙ ОТРАСЛИ (на примере Республики Башкортостан)

В последние годы наблюдается рост поступлений в бюджет от нефтяных компаний. Это стало возможным благодаря принятию нового Налогового кодекса и росту цен на нефть. Однако в ближайшие годы необходимо решить проблему налогообложения малорентабельных и малодебитных скважин с целью повышения бюджетной эффективности нефтедобывающей отрасли.

В государственном регулировании экономики особое место занимает политика регулирования нефтедобывающей отрасли из-за специфики применяемых здесь методов, связанных с категориями ренты, территориальным размещением производственных единиц. Кроме того, в современной российской экономике нефтедобывающий сектор выполняет системообразующую функцию. На его долю приходится около 30% объема промышленного производства, 32% доходов консолидированного и 54% федерального бюджета, 54% экспорта, около 45% валютных поступлений. Кроме того, нефтяная отрасль полностью обеспечивает внутренние потребности в жидком топливе. Поэтому требования к качеству и эффективности налогового регулирования в данном сегменте российской экономики чрезвычайно велики.

Эффективное недропользование предполагает разработку старых месторождений со значительными, но трудноизвлекаемыми запасами. Такие проекты характеризуются повышенным по сравнению со среднеотраслевым уровнем затрат. И если при сегодняшних ценах на нефть такие проекты рентабельны и при незначительной дифференциации ставки налога на добычу полезных ископаемых внутри отрасли, то в будущем ситуация может в корне измениться. Причем не только вследствие падения цен на нефть – просто условия разработки с каждым годом естественным образом ухудшаются, а себестоимость добычи, соответственно, увеличивается. В итоге совершенствование дифференцированного подхода на сегодня является необходимым условием дальнейшего развития нефтедобычи для многих месторождений и даже целых регионов. Примером является один

из старейших нефтедобывающих регионов России – Башкортостан.

Республика Башкортостан уже более 70 лет является стратегическим нефтеносным регионом страны. С начала разработки добыто более 1,55 млрд. т нефти. Республика имеет проектные мощности переработки нефти более 40 миллионов тонн в год и загружает их большей частью за счет поставок углеводородного сырья из других регионов. Динамика добычи и переработки в республике Башкортостан приведена на рисунке 1. Своего максимума добыча нефти достигла в 1970 году, составив более 39 млн. т. Однако в дальнейшем истощение месторождений постепенно стало приводить к снижению этого уровня. Тем не менее и сегодня он играет важную роль как крупнейший нефтедобывающий центр: его доля составляет в добыче нефти по Российской Федерации 4 процента. На территории республики имеется около 200 месторождений с пробуренными на них почти 50 тыс. скважин, в том числе свыше 37 тыс. действующих с максимальной глубиной 5 км.

По условиям геологической изученности, рентабельности отработки и конъюнктуры рынка нефти не все месторождения вовлечены в хозяйственную деятельность. Все крупные и большинство средних месторождений республики находятся уже в финальной стадии разработки – их выработанность от первоначальных запасов превышает 80%. Извлекаемая ныне из недр башкирская нефть – средняя, тяжелая и вязкая, с высоким содержанием серы (3-5%) и большой обводненностью (порядка 90-95%, а на некоторых месторождениях еще выше) [1]. Объем нефтедобычи поддерживается с введением новых, в основном мелких и малопродуктивных месторождений, на долю которых приходится более по-

ловины нефтяных ресурсов региона. Система налогообложения не учитывала до недавнего времени степень выработанности нефтяных месторождений и до сих пор не учитывает различий горно-геологических условий.

В Республике Башкортостан основной нефтедобывающей компанией является АНК «Башнефть», которая в настоящее время занимается разработкой малодебитных месторождений с трудноизвлекаемыми остаточными запасами нефти. Несмотря на высокую выработанность запасов, достаточно успешно решается одна из основных задач отрасли – сдерживание темпов падения добычи нефти на территории республики. Компания применяет множество новейших методов увеличения нефтеотдачи пластов, однако истощение запасов по мере эксплуатации нефтяных месторождений – объективная закономерность развития нефтяной промышленности. В связи с этим именно сырьевая проблема особенно актуальна для нефтедобывающей компании, по этой причине принимаются меры поощрения дополнительной добычи нефти за счет:

- ввода в эксплуатацию нерентабельного фонда нефтяных скважин;
- дальнейшего обеспечения работы действующих убыточных малодебитных и высокообводненных скважин;
- добычи с применением новых методов увеличения нефтеотдачи пластов;
- добычи из новых месторождений.

Объективной особенностью освоения нефтяных месторождений является тесная взаимная зависимость затрат и количества извлеченного сырья. Чем больше затрачено средств, тем больший объем нефти можно извлечь из пласта. Однако с определенного момента, по мере снижения добычи вследствие естественного падения дебитов и объемов до-

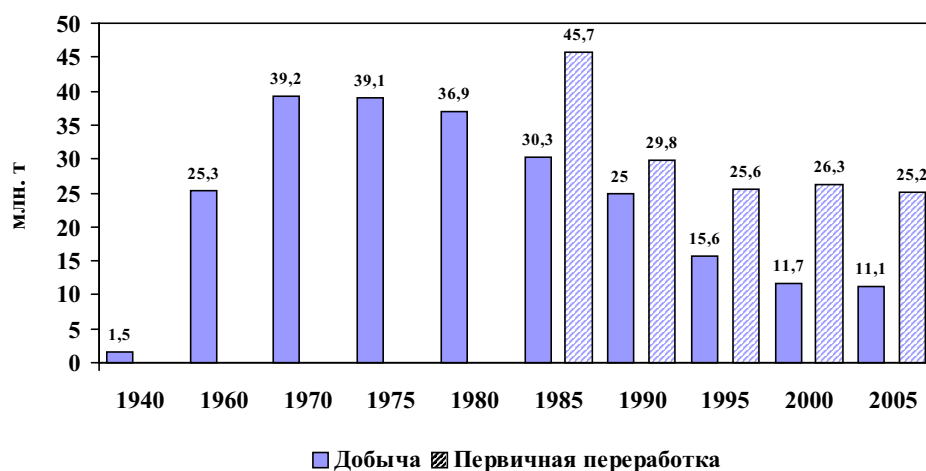


Рисунок 1. Добыча и первичная переработка

бычи, увеличение расходов приводит к снижению эффективности добычи. Ее себестоимость приближается к цене. В момент, когда общие расходы становятся равными выручке, производство теряет смысл и в дальнейшем становится убыточным. Следовательно, чем больше общие расходы, тем меньше можно извлечь нефти из пласта. Значительный рост эксплуатационных расходов, независимо от географической составляющей, приходится на завершающий этап разработки месторождения, когда степень выработанности извлекаемых запасов составляет 80 процентов и более. Это является обоснованием необходимости введения льготной ставки по налогу на добычу полезных ископаемых при соблюдении целевого характера предоставления льготы. На рисунке 2 показаны зависимости эксплуатационных затрат на добычу от выработанности для трех объектов разработки, характеризующихся различными свойствами нефтяного пласта. Для всех объектов разработки достижение высоких показателей выработанности сопровождается высокими затратами на добычу нефти.

При этом до достижения высоких показателей выработанности (70%) взаимосвязь между величиной эксплуатационных затрат на добычу и выработанностью достаточно невелика, а основное влияние оказывают другие факторы. После достижения порога 80% влияние выработанности на затраты многократно возрастает, и к моменту достижения выработанности 90% затраты на до-

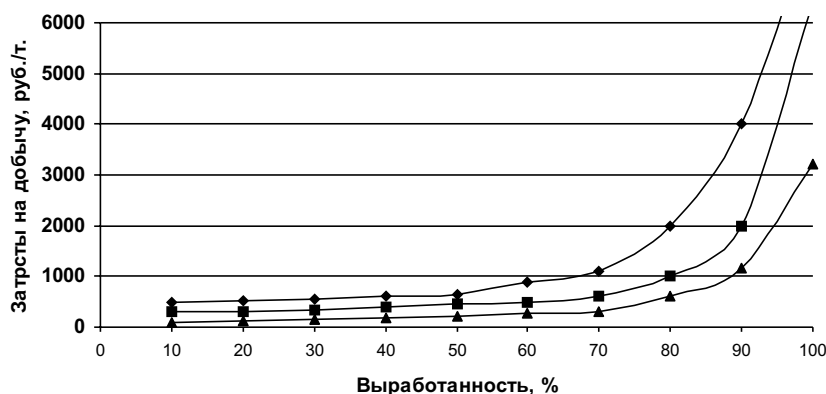


Рисунок 2. Выработанность запасов и эксплуатационные затраты на добычу нефти по трем объектам разработки

бычу превышают более чем в 10 раз затраты при выработанности 50% [2].

В то же время в Российской Федерации в 2005 году специальный налог – налог на добычу полезных ископаемых обеспечил поступление 16,9% налоговых доходов консолидированного бюджета против 13,5% в 2004 году (таблица 1). При этом основную роль в формировании налоговых доходов государства играет налог на добычу нефти. Его доля в структуре бюджета возросла с 11,3% в 2004 году до 15,1% в 2005 году, а в абсолютном значении увеличилась более чем в 2 раза. Таким образом доходы бюджета все больше зависят от налоговых поступлений нефтедобывающей отрасли.

В настоящее время пользователям недр предоставляется скидка с платежей за истощение недр, или понижающий коэффициент – для месторождений, находящихся на завершающей стадии разработки (свыше 80% выработанности и меньше или равна 1). При этом конкретная величина поправочного коэффициента (K_B) определяется в зависимости от степени выработанности запасов:

$$K_B = 3,8 - 3,5 * \frac{N}{V},$$

где N – сумма накопленной добычи нефти на конкретном участке недр (включая потери при добыче) по данным государственного баланса запасов полезных ископаемых за календарный год, предшествующий налоговому периоду, в котором происходит применение коэффициента K_B ;

V – начальные извлекаемые запасы нефти, утвержденные в установленном поряд-

ке с учетом прироста и списания запасов нефти (за исключением списания запасов добытой нефти и потерь при добыче) и определяемые как сумма запасов категорий А, В, С₁ и С₂ по конкретному участку недр в соответствии с данными государственного баланса запасов полезных ископаемых на 1 января 2006 года.

В случае, если степень выработанности запасов конкретного участка недр,

определяемая с использованием прямого метода учета количества добытой нефти на конкретном участке недр, превышает 1, коэффициент K_B принимается равным 0,3.

При принятии решения о предоставлении льгот необходимо учитывать не только прямые налоговые эффекты, но и косвенные выгоды, связанные с такими факторами, как:

- возможность пополнения бюджетов за счет дополнительной добычи нефти;
- влияние нефтяного сектора на состояние инвестиционной активности в регионе;
- использование предприятиями нефтедобывающего сектора товаров и услуг других производств;
- влияние на уровень жизни населения и решение социально-экономических проблем за счет увеличения прямых доходов трудоспособного населения.

Задача совершенствования налогового механизма регулирования нефтедобывающей отрасли имеет три основных аспекта. Во-первых, необходимо преобразование действующей фискальной системы налогового регулирования в дифференцированную, построенную на рентной основе и учитывающую объективные изменения условий разработки месторождений во времени. Во-вторых, нужно обратить особо пристальное внимание на налоговое регулирование разработки месторождений на начальном этапе и на этапе завершающей добычи как на наиболее высокзатратные и приносящие наименьший доход «периоды жизни» месторождений. В-третьих, необходимо установить справедли-

вое распределение налоговых отчислений между бюджетами разных уровней.

На стадии завершающей добычи в период наибольшего истощения запасов и падения продуктивности месторождения рента может вообще не возникать. Когда добываемое сырье не может обеспечить нефтедобывающей компании необходимый минимальный уровень прибыльности, разработка месторождений прекращается. В этот период основные интересы государства смещаются в область решения социальных проблем, связанных прежде всего с поддержанием занятости населения нефтегазовых территорий, а также проблем социальной инфраструктуры. Основной задачей становится максимально возможное увеличение продолжительности разработки месторождения. Это может быть достигнуто лишь при комплексном подходе к снижению экономической нагрузки на предприятие, введению особых экономических режимов, включая льготные налоговые схемы.

В целях продления периода добычи нефти и извлечения большей доли содержащейся в пласте нефти необходимо снижать затраты нефтедобывающей организации. Эти расходы подразделяются на две различные части: расходы, необходимые для осуществления технологического процесса добычи нефти, и выплаты, которые нефтедобывающая организация должна произвести по другим основаниям. Эти выплаты также можно подразделить на две группы. Одна – различные налоговые выплаты, которые нефтедобывающая организация должна производить в соответствии с действующим налоговым законодательством: это любые виды налогов, сборов, платежей, отчислений и т.п., уплата которых

обязательна, но никак не связана с технологией разработки нефтяных месторождений. Вторая часть – некоторая доля выручки, которая для нефтедобывающей организации является чистой прибылью и представляет собой вознаграждение за личный труд. Можно сократить часть этой доли, но не полностью отказаться от нее.

Необходимо отметить, что зависимость величины издержек на добычу от естественных условий освоения и разработки месторождения сохраняется при любом уровне цен. Из-за колебания цен меняется лишь величина добавочного дохода и количество рентабельных для разработки месторождений. Это наглядно показано на примере ряда месторождений с различными горно-геологическими характеристиками, которые предопределяют рентабельность их разработки (рисунок 2, где Z – затраты на добычу 1 т нефти; Π – нормальная прибыль в расчете на 1 т нефти; R – добавочная прибыль, или дифференциальная рента; R_a – абсолютная, или экономическая, рента).

На рисунке пять месторождений расположены по шкале совокупности их горно-геологических характеристик. При минимальной рыночной цене последним в ряду рентабельных является объект 4, разработка которого обеспечивает лишь возмещение затрат и получение минимально приемлемой прибыли, но не дает добавочной прибыли. Освоение месторождения 5 при низкой цене вообще нерентабельно. Остальные месторождения (1-3) находятся в более благоприятных условиях и кроме нормальной прибыли позволяют получить также дополнительную прибыль, размер которой зависит от

Таблица 1. Поступление налогов, направленных на изъятие природной ренты, в консолидированный бюджет РФ в 2004-2005 г.

Поступления	2004 г.		2005 г.		2005 г. по отношению к 2004 г., %
	сумма (млн. руб.)	доля (в %)	сумма (млн. руб.)	доля (в %)	
Налоговые доходы, всего	3154261	100	5040630	100	160
Налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами	434252	13,8	872310	17,3	200
в том числе налог на добычу полезных ископаемых	424992	13,5	854522	16,9	201
в том числе на добычу углеводородного сырья	417044	13,2	845546	16,7	203
в том числе на нефть	355130	11,3	761338	15,1	214

горно-геологических факторов [3]. При повышении рыночной цены на нефть возникает возможность получать дополнительный доход не только на лучших, но и на менее рентабельных месторождениях. Вследствие сильных колебаний цен на нефть величина этой надбавки неустойчива, а в отдельные неблагоприятные периоды даже на лучших месторождениях может приближаться к нулевым значениям.

Пока выручка превышает затраты, добывать выгодно. Затраты же состоят из двух частей: расходов, непосредственно связанных с процессом добычи и его обеспечением, и налогов. Первая группа затрат является объективной необходимостью. Вторая – налоги – имеет другую экономическую природу: распределение прибыли между государством и нефтедобывающей организацией. Таким образом, чем больше налоги, тем выше общие расходы недропользователя, тем раньше его удельные затраты достигнут некоторой критической отметки, после чего он прекратит добычу. Если налоги будут уменьшаться, станет увеличиваться период рентабельной для нефтедобывающей организации добычи, расти общий объем добычи, извлеченный из недр.

Единственной мерой, позволяющей устранить влияние неравномерности уровня добычи на текущие результаты производственно-хозяйственной деятельности нефтедобывающей организации, является введение неравномерной, динамичной системы налоговых ставок. При разработке такой систе-

мы налогообложения подвижную шкалу следует рассматривать как установление льгот по тому и /или иному критерию.

Опыт стран с развитой нефтедобычей показывает, что при отказе от взимания налогов после окончания рентабельной добычи, когда у нефтедобывающей организации нет возможности уплачивать налоги и получать прибыль, появляется возможность продлить срок разработки на 3-5-7 лет в зависимости от конъюнктуры рынка нефти. Государство, ничего не теряя при этом, получает возможность:

- увеличить коэффициент извлечения нефти;
- получить дополнительный объем продукции и при ее дальнейшем использовании получить дополнительные налоговые поступления;
- продляя срок разработки, решать социально-экономические проблемы: занятость населения, загрузка мощностей обслуживающих предприятий – и в конечном итоге увеличить объем валового внутреннего продукта региона.

Приоритеты в освоении нефтяных месторождений определяются конституционным положением о необходимости рационального использования природных ресурсов в интересах настоящего и будущего поколений. В то же время действующее законодательство, определяющее систему налогообложения при нефтедобыче, не обеспечивает:

- отработки истощенных месторождений и месторождений, перешедших в стадию падающей добычи нефти;

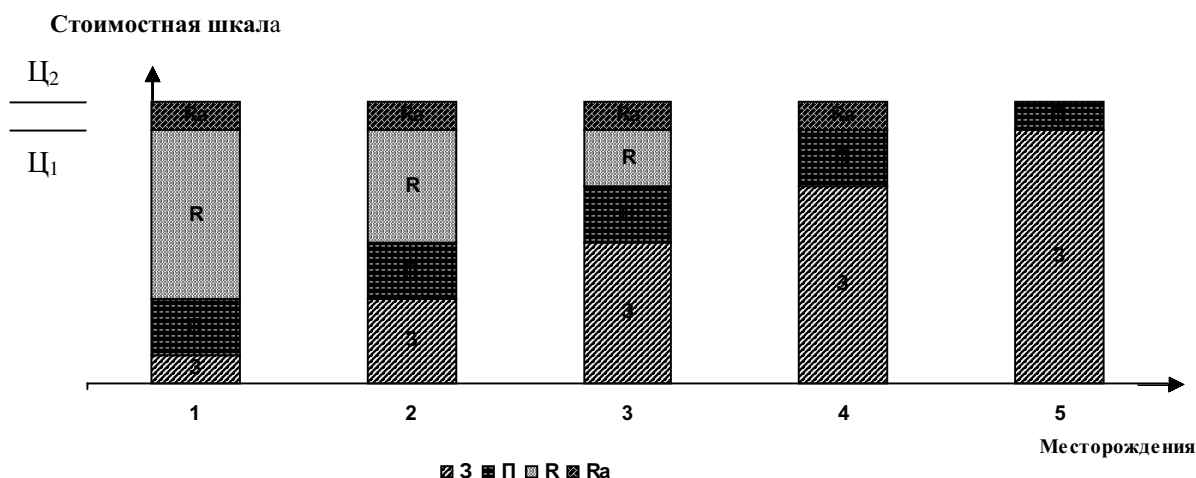


Рисунок 3. Образование нефтяной ренты в зависимости от горно-геологических условий и цены

– расширения налоговой базы за счет разработки низкорентабельных месторождений нефти;

– достаточных налоговых стимулов для поддержания и наращивания уровня добычи нефти за счет применения новых технологий и соблюдения технологических схем разработки месторождений.

Действующая система налогообложения не учитывает состояние и возможности минерально-сырьевой базы региона, объективно индивидуальные рентные возможности нефтяных месторождений, создает неравные конкурентные возможности для различных нефтедобывающих организаций, а в ряде случаев запрещает разработку мелких и средних месторождений с трудноизвлекаемыми запасами. Все это приводит к нерациональному недропользованию, с одной стороны, и снижению бюджетных доходов вследствие сокращения налоговой базы – с другой.

Высокий уровень налогообложения и негибкий характер налоговой системы являются важнейшими причинами падения производства в отрасли. От этого страдает не только нефтедобывающая компания, но и государство, поскольку снижаются поступления в бюджеты разных уровней, растет уровень безработицы. Совершенствование же налоговой системы могло бы привести к увеличению добычи углеводородного сырья, пополнению бюджетов, решению социальных проблем.

На настоящем этапе освоения нефтяных ресурсов в Республике Башкортостан сложилась ситуация, когда основные месторождения находятся либо на стадии поздней зрелости, когда наблюдается устойчивое снижение ренты от эксплуатации нефтяных месторождений, либо на стадии завершающей добычи, когда рента в большинстве случаев стремится к нулю. В то же время на территории республики не прекращается проведение геологоразведочных работ и открытие месторождений. Открываемые при этом месторождения, как правило, гораздо более мелкие, чем открытые в начальном периоде освоения нефтяных месторождений республики. Мелкие месторождения дают существенно меньшую добычу и, как правило, прино-

сят невысокую прибыль. В таких условиях жизненно необходимо введение и законодательное закрепление специальных льготных налоговых схем, стимулирующих, во-первых, скорейший ввод в разработку новых мелких месторождений, и во-вторых, наиболее полное извлечение углеводородов из недр, которое будет обеспечивать максимально возможный срок освоения месторождения и поддержание значительного уровня социально-экономического развития. При введении системы льготных налоговых схем бюджеты на первом этапе будут недополучать некоторую часть текущих доходов, так как в настоящее время нефтедобывающие организации платят с низкопродуктивного фонда скважин весь обычный набор налогов. Однако впоследствии нефть, добытая из восстановленных скважин, компенсирует «недополученные» доходы бюджетов. При этом образуется косвенная выгода для государства, которая связана с сохранением рабочих мест и производственных мощностей.

Технологическое многообразие производственных процессов, включая мощное влияние природного фактора в деятельности нефтедобывающих организаций, а также их значимость для развития экономики региона предъявляют особые требования к построению налоговой системы. Ее задачей должно быть в первую очередь не механический сбор налогов, а построение системы, обеспечивающей эффективное функционирование нефтедобывающей отрасли в настоящее время и в перспективе.

Одним из основных препятствий при реализации всех этих пожеланий и требований является отсутствие у налоговых органов необходимой информации. На современном этапе, когда система налогообложения недропользователей только формируется, образовался разрыв между объемом имеющейся информации, формой и порядком ее предоставления. Отсутствие упорядоченности, систематизации и целенаправленности затрудняет возможности эффективного использования даже имеющейся информации.

Специфической особенностью налогообложения является то, что в настоящее время оно создает условия для развития производ-

ства в будущем. Выражается это применительно к нефтедобывающей отрасли в первую очередь в инвестиционной привлекательности отрасли. Вместе с тем при разработке планов и прогнозов развития нефтедобывающей отрасли обнаруживается методологический разрыв между знаниями о состоянии сырьевой базы, ее потенциале, экономических и организационных возможностях ее использования, с одной стороны, и путями, масштабами и темпами ее освоения, экономическим влиянием этого процесса на развитие региона – с другой. Все это привело на практике к ряду налоговых мероприятий, решающих сиюминутные фискальные задачи пополнения бюджета, но подрывающих основы формирования налогооблагаемой базы даже в ближайшей перспективе. Поэтому одним из наиболее важных направлений формирования и совершенствования налоговой системы нефтедобывающей отрасли является улучшение ее информационного обеспечения.

На наш взгляд, наиболее подходящей для нефтедобывающей отрасли региона формой информационного обеспечения, рассматриваемой в качестве базы для формирования и функционирования конкретных налоговых механизмов, является разработка и ведение налогового кадастра нефтяных месторождений. При создании и ведении кадастра нефтяных месторождений решаются задачи по комплексному учету и экономической оценке природно-ресурсного потенциала республики с учетом природных и климатических условий, социально-экономических и экологических ситуаций. Разработка регионального кадастра нефтяных ресурсов позволит оценить минерально-сырьевую составляющую природно-ресурсного потенциала региона, определить приоритетные направления инвестиционных проектов, оптимизировать систему налогов и платежей за недропользование, оценить воздействие нефтедобывающих предприятий на окружающую среду.

Потребность в разработке и ведении кадастра особенно велика в случаях, когда речь идет о крупномасштабных проблемах, решение которых невозможно без четко функционирующей системы информационного обеспечения. Очень важной особенно-

стью информационного обслуживания налоговой системы является требование о получении точной и достоверной информации в условиях активного действия субъективных факторов.

Кадастровый учет ведется с целью повышения эффективности управления комплексным освоением и рациональным использованием нефтяных месторождений. Для реализации поставленной цели необходим комплекс самых разнообразных данных экономического, технического, географического, геологического, экологического, социального и другого характера. На наш взгляд, круг этих данных должен быть четко очерчен и ограничен в зависимости от конкретного вида объекта и задач, которые необходимо решать при разработке конкретного кадастра.

Построение системы кадастрового учета нефтяных месторождений должно начинаться с обоснования:

- целей и задач, которые ставятся и должны решаться данной информационной системой;
- содержания, то есть объема и качества (детальность, временной диапазон и др.) информации, сбор, анализ и обобщение которой предусматриваются целями и задачами системы;
- структуры, представляющей собой систематизацию выходной информации;
- формы ведения и представления данного информационного документа.

Важнейшей стороной функционирования налогового кадастра должен стать мониторинг налоговой нагрузки как параметр оценки текущей и перспективной эффективности нефтедобывающей отрасли. В основе кадастрового учета нефтяных месторождений лежит их паспортизация. По каждой нефтедобывающей организации необходимо разработать документ, так называемый налоговый паспорт. В нем должны аккумулироваться сведения об объемах производства, о капитальных вложениях и капитальных затратах, об уплаченных налогах и т.п. [4]. Наличие такой всесторонней информации, собранной и представленной в определенной форме, позволит делать оператив-

ный анализ, а также среднесрочный и долгосрочный прогноз налоговых поступлений и налоговой нагрузки на каждую нефтедобывающую компанию.

В конечном итоге налоговый кадастр нефтяных месторождений должен стать действенной информационной базой налогового регулирования.

Список использованной литературы:

1. Габитов Г.Х., Сафонов Е.Н., Гилязов Р.М., Лозин Е.В. Состояние и развитие нефтедобывающей отрасли Республики Башкортостан // Нефтегазовые компании. – 2005. – №5. – С. 150-153.
2. Пястолов О.А. Совершенствование государственного регулирования нефтедобывающей отрасли России // Экономика и производство. – 2006. – №5. – С. 23-25.
3. Назаров В. Нефтяная рента как основа налогообложения в нефтедобывающей промышленности // Нефть и капитал. – 2004. – №2. – С. 8-10.
4. Перчик А.И. Налогообложение нефтегазодобычи. – М.: Недра, – 2004. – С. 72-79.

Статья рекомендована к публикации 25.04.07