

0- 792294

На правах рукописи



**Давыдов Илья Павлович**

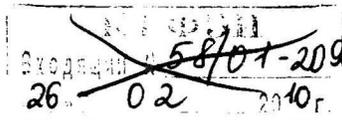
**ФОРМИРОВАНИЕ МОДЕЛИ  
РЕНТНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ  
НЕФТЕДОБЫЧИ В РОССИИ**

Специальность 08.00.10 –  
Финансы, денежное обращение и кредит;  
08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством  
(экономика природопользования)

**АВТОРЕФЕРАТ**  
диссертации на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук



Екатеринбург – 2010



Диссертационная работа выполнена  
на кафедре финансового и налогового менеджмента  
ГОУ ВПО «Уральский государственный технический университет – УПИ  
имени первого Президента России Б. Н. Ельцина»

**Научный руководитель:** доктор экономических наук, профессор  
**Майбуров Игорь Анатольевич** (Россия),  
заведующий кафедрой финансового и налогового  
менеджмента  
ГОУ ВПО «Уральский государственный  
технический университет», г. Екатеринбург

**Официальные оппоненты:** доктор экономических наук, профессор  
**Пищулов Виктор Михайлович** (Россия),  
заведующий кафедрой экономической теории  
ГОУ ВПО «Уральский государственный  
лесотехнический университет», г. Екатеринбург

кандидат экономических наук, доцент  
**Привалова Светлана Геннадьевна** (Россия),  
заведующая кафедрой финансов и кредита  
ГОУ ВПО «Уральская государственная  
сельскохозяйственная академия», г. Екатеринбург

**Ведущая организация:** Институт экономики УрО РАН, г. Екатеринбург

Защита состоится 25 марта 2010 г. в 13.30 на заседании диссертационного совета ДМ 212.287.02 при ГОУ ВПО «Уральский государственный экономический университет» по адресу: 620144, г. Екатеринбург, ГСП-985, ул. 8 Марта/Народной воли, 62/45, зал заседаний Ученого Совета (ауд. 150).

Отзывы на автореферат в двух экземплярах, заверенные гербовой печатью, просим направлять по адресу: 620144, г. Екатеринбург, ГСП-985, ул. 8 Марта/Народной воли, 62/45, ГОУ ВПО «Уральский государственный экономический университет», ученому секретарю диссертационного совета ДМ 212.287.02.

С диссертацией можно ознакомиться в научной библиотеке ГОУ ВПО «Уральский государственный экономический университет». Автореферат диссертации размещен на сайте ГОУ ВПО «Уральский государственный экономический университет» // <http://www.usue.ru>.

Автореферат разослан 15 февраля 2010 г.

Ученый секретарь  
диссертационного совета,  
доктор экономических наук, профессор



НАУЧНАЯ БИБЛИОТЕКА КГУ



0000689799

О. Б. Веретенникова

## I Общая характеристика работы

**Актуальность темы исследования.** Россия, поставляющая на внутренний и внешний рынок огромное количество энергоносителей и ориентированная в экономике на добывающую промышленность, доминирующей частью которой является нефтяной сектор, за долгие годы закрепила за собой статус сырьевой державы. Только от нефтяного сегмента экономики доходы консолидированного бюджета превышают 35%. Одним из основных инструментов реализации фискальной и распределительной функции государства является налоговая система страны, от эффективности которой зависит результативность изъятия рентных платежей добывающих компаний.

Действующая система рентного налогообложения зарекомендовала себя как исправно работающий фискальный механизм, но при этом ориентированный исключительно на внешний рынок. Такая ориентация негативно отражается на ценообразовании нефти на внутреннем рынке. Жесткая зависимость специальных рентных платежей от мировых цен на нефть и отсутствие льгот по ресурсным платежам для внутреннего рынка создают избыточную налоговую нагрузку. В силу малой ценовой эластичности по нефти и нефтепродуктам практически все налоговое бремя перекладывается на конечного внутреннего потребителя, что самым негативным образом сказывается на ценообразовании всех производимых товаров и услуг в экономике.

Кроме того, существующее рентное налогообложение регулируется несколькими ведомствами, законами и кодексами, что приводит к некоторой неопределенности в работе системы и функциональному дублированию. Необходимостью разработки единой модели рентного налогообложения нефтедобычи, которая дифференцировала бы налоговую нагрузку на внешних и внутренних потребителей, обусловливается актуальность исследования.

**Степень научной разработанности проблемы.** Теоретизация вопросов ренты и их практическое применение началось еще в эпоху классиков политэкономии У. Петти, Дж. Андерсона, Д. Риккардо, А. Смита и др. В дальнейшем при анализе трудов классиков К. Маркс доработал и развил теорию ренты, придя к выводу о различных типах ренты и факторах, способствующих ее появлению. В XIX–XX веках над теорией ренты и рентных отношений продолжили работу К. Каутский, П. Маслов, Е. Карноухова, Л. Кассиров и др. Теоретические основы, заложенные классиками в области ренты, стали основой для развития современных подходов в области методологии и терминологии

рентных отношений и ренты: земельной, горной, ценовой, экономической и др.

Из современных ученых, занимающихся проблемами ренты и рентных отношений в недропользовании, необходимо отметить: С. Анрюшина, С. Аржаева, С. Барулина, М. Белонина, И. Бузалова, Г. Выгона, С. Глазьева, С. Ежова, Г. Карповой, С. Кимельмана, В. Князева, А. Конторовича, Е. Кривошековой, Д. Львова, И. Майбурова, Ю. Макеева, Н. Малис, И. Осадачной, А. Павлова, Л. Павлова, В. Панскова, А. Пителина, Ю. Разовского, В. Сердюкова, Н. Спириденкова, С. Старикова, И. Шарф, В. Шумана, Д. Буша, Р. Галлац, Д. Джонстона.

Данные работы различны по характеру и охвату материала: одни из них акцентируют внимание только на проблемах налогового и рентного характера; другие рассматривают частные и общие вопросы рентного налогообложения, пути их решения; третьи посвящены исключительно проблемам рентных платежей в налоговом законодательстве. Однако в доступной литературе нам не встретились работы, в которых был бы сформулирован подход к рентному налогообложению нефтяного сектора экономики как к некоей модели, у которой есть свое основополагающее ядро, инструменты и механизмы ее функционирования, как к единому целому, в котором нельзя изменить или отменить тот или иной регулирующий или фискальный механизм без изменения принципов работы всей рентной системы.

Недостаточная теоретическая проработка данных вопросов и актуальность дифференциации налоговой нагрузки на внешних и внутренних потребителей предопределили выбор темы исследования.

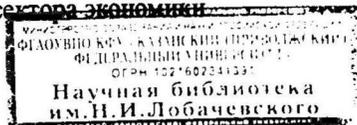
**Цель диссертационного исследования** – совершенствование модели рентного налогообложения нефтяного сектора, базирующейся на существующих фискальных механизмах и призванной дифференцировать налоговое бремя на внутреннем и внешнем рынках сбыта, а также усилить ее социально-экономическую направленность.

#### **Задачи исследования:**

1. Выделить общие проблемы ренты и рентных отношений в нефтяном секторе современной России, предложить элементы модификации системы налогообложения продукции нефтедобычи.

2. Идентифицировать характер основных фискальных платежей нефтяного сектора, выявить их слабые места и наметить пути решения существующих проблем.

3. Синтезировать рентные платежи, предусмотренные различными кодексами и законами, в единую функционирующую модель рентного налогообложения нефтяного сектора экономики.



4. Выявить и проанализировать преимущества и недостатки действующей модели налогообложения нефтедобычи, сравнить их с аналогичными моделями других нефтедобывающих стран.

5. Усовершенствовать модель рентного налогообложения нефтедобычи с детальной разработкой основных механизмов ее функционирования.

**Объект исследования** – совокупность фискальных механизмов рентного характера, используемых государством в нефтяной отрасли.

**Предмет исследования** – экономические отношения между нефтепользователем, государством и конечным потребителем, возникающие при добыче и реализации нефти и нефтепродуктов на внутреннем и внешнем рынках в системе их налогообложения.

**Информационно-статистическая база исследования.** В работе использовались данные Росстата, статистические данные Минфина, Минэкономразвития, Федеральной налоговой службы РФ. При анализе структуры и инструментария рентного налогообложения нефтяного сектора экономики использовались ФЗ РФ «О недрах», «О таможенном тарифе», Налоговый и Таможенный кодексы РФ, постановления Правительства и Государственной думы РФ, нормативные документы и законодательные акты Норвегии, Республики Казахстан и Украины. В процессе исследования применялись следующие методы: графический; анализ и синтез обрабатываемой информации, классификация и моделирование; сравнительный анализ и системный подход, корреляционно-регрессионный анализ, математическое моделирование.

**Научная новизна исследования** заключается в следующем:

1. Сформирован новый методологический подход к пониманию подсистемы рентного налогообложения РФ, отличающийся рассмотрением совокупности рентных налогов, платежей, бонусов и пошлин нефтяного сектора экономики как единой модели и позволяющий интегрировать все регулярные и разовые рентные платежи в единых показателях: предельной налоговой нагрузки и предельной налоговой ставки.

2. Обоснована необходимость реализации социально-экономического аспекта в рентном налогообложении нефтедобычи, сущность которого состоит в отказе от повышенных фискальных изъятий с дальнейшим перераспределением средств через бюджет и переходе к умеренным фискальным изъятиям с нефти, реализуемой внутренним потребителям, что положительным образом должно сказаться на ценообразовании в экономической системе и на экономии денежных средств населения.

3. Предложена усовершенствованная модель рентного налогообложения нефтяного сектора экономики, в основу которой положена

идея дифференциации фискальных инструментов действующей системы применительно к различным рынкам сбыта посредством совершенствования налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) и трансформации вывозной пошлины на нефть, позволяющая добиться значительного снижения НДПИ по нефти, реализуемой внутренним потребителям.

4. Разработан принципиально новый коэффициент затрат, который предлагается использовать при расчете размера налога на добычу полезных ископаемых вне зависимости от использования действующих коэффициентов, суть которого заключается в отказе от учета только горно-географических особенностей конкретного месторождения и в зависимости от эффективности разрабатываемого участка недр.

5. Обоснована целесообразность трансформации вывозной таможенной пошлины, суть которой заключается в ее замене рентным налогом на экспорт с отказом от использования механизма предоплаты и параллельным увеличением налоговой нагрузки по этому налогу, что позволит синхронизировать денежные потоки предприятий и государства.

**Теоретическая значимость исследования** заключается в инновационном подходе в области моделирования и структурирования системы рентного налогообложения в нефтяном секторе страны. В основу моделирования положены показатели предельных нагрузок рентных платежей как в сумме, так и по отдельности. Такая модель наглядно показывает влияние изменения цен на нефть на формирование рентных денежных потоков и на их распределение между участниками рынка (недропользователями, государством и конечным потребителем).

**Практическая значимость исследования** заключается в возможности частичного или полного использования предложенных методов преобразования рентных платежей в налоговом законодательстве России. Есть возможность раздельного практического применения реформационных решений. Теоретические наработки позволяют уменьшить налоговое бремя на конечного потребителя и отразить тем самым социально-экономическую значимость рентных платежей в структуре всех налоговых и неналоговых платежей государства.

В исследовании наглядно представлены принципы дифференциации НДПИ на внешнем и внутреннем рынке реализации сырья, которые могут быть успешно апробированы. Прописаны основные элементы вновь предлагаемого рентного налога на экспорт и его преимущества над вывозной таможенной пошлиной на нефть, что позволяет рассматривать данный налог в качестве достойной альтернативы существующей пошлине.

**Апробация работы.** Основные результаты исследования доложены и обсуждены на научных конференциях (2007–2009 гг.) регионального, российского и международного масштаба, публиковались в сборниках, журналах и монографиях.

Предлагаемая модель рентного налогообложения апробирована на проектных моделях расчета рентабельности новых и эксплуатирующихся месторождений, используемых в Тюменском нефтяном научном центре, разрабатывающем проектную документацию для нефтяной компании TNK-BP.

Результаты исследования внедрены в учебный процесс Уральского государственного технического университета – УПИ.

**Публикации.** По теме диссертации опубликовано 11 научных работ общим объемом 28,4 п.л. (в том числе авторских 5,4 п.л.). Опубликованы разделы в двух коллективных монографиях. Две статьи опубликованы в рецензируемых изданиях.

**Структура диссертации.** Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений общим объемом 174 страниц. Работа содержит 13 таблиц, 44 рисунков, 25 формул, 7 приложений. Список литературы включает 139 источников.

Во *введении* обоснована актуальность проблемы, сформулированы цель и задачи, определены объект и предмет исследования, научная новизна и практическая значимость работы.

В *первой главе* представлен генезис образования ренты и рентных отношений. Рассмотрены и изложены преимущества, недостатки и различия существующих фискальных режимов, извлекающих рентные доходы в недропользовании. Проанализирован зарубежный опыт (Норвегии, Казахстана, Украины) по изъятию рентных доходов в нефтяной отрасли в пользу государства.

Во *второй главе* дана оценка существующей системе рентного налогообложения нефтяной отрасли страны. Отражены общие проблемы совокупности рентного законодательства. Раскрыто влияние доминирующих рентных платежей на бюджет и на фискальную систему страны в целом. Проанализированы проблемы, связанные с основными рентными платежами, определены концептуальные основы решения этих проблем.

В *третьей главе* разработана альтернативная модель рентной системы налогообложения для нефтяного сегмента страны. Детально описаны преобразования каждого налога, проанализированы преимущества нововведений.

В *заключении* приведены основные теоретические выводы и практические результаты проведенного исследования.

## II Основные положения диссертационного исследования, выносимые на защиту

1. Сформирован новый методологический подход к пониманию подсистемы рентного налогообложения РФ, отличающийся рассмотрением совокупности рентных налогов, платежей, бонусов и пошлин нефтяного сектора экономики как единой модели и позволяющий интегрировать все регулярные и разовые рентные платежи в единых показателях: предельной налоговой нагрузки и предельной налоговой ставки.

В работе обосновывается, что действующая система регулируется 4 нормативными документами: Федеральным законом «О недрах» и «О таможенном тарифе», Налоговым и Таможенным кодексами РФ. А основным фактором, влияющим на рентные платежи (влияет на все доминирующие платежи), является мировая цена на нефть. При этом такое влияние абсолютно не зависит от нормативного документа, регулирующего тот или иной размер рентного платежа (таблица 1).

Рентные платежи действующего механизма в нефтедобыче представим в таблицы 1. Для ее адекватного восприятия необходимо оговорить, что мировые цены на нефть должны быть выше 25 дол. за баррель, а расчет и распределение платежей производится с учетом предельных ставок и нагрузок.

*Предельная нагрузка* – это доля, изымаемая государством с каждого дополнительного доллара, получаемого добывающей компанией от реализации нефти при ценах на нее свыше определенного уровня.

*Предельная ставка* – это ставка налога, которой облагается каждый дополнительный доллар в цене на нефть при превышении последней определенного уровня.

Основные преимущества действующей модели (рисунок 1).

Во-первых, прозрачность системы. Мировая цена является рыночным инструментом измерения стоимости сырой нефти. Это минимизирует возможность манипулирования размерами платы по данным видам платежей.

Во-вторых, одинаковая заинтересованность недропользователя-продавца в продаже нефти как на внутреннем, так и внешнем рынке.

Таблица 1 – Краткая характеристика налогов, сборов и платежей подсистемы рентного налогообложения нефтяного сектора экономики России

Наименование платежа	Документ регулирования	Фактор, определяющий размер платежа	Цель платежа
Сбор за участие в конкурсе	Федеральный закон «О недрах» ст. 42	Себестоимость конкурса	Покрытие расходов
Сбор за выдачу лицензии	Федеральный закон «О недрах» ст. 42	Затраты на оформление и регистрацию	Покрытие расходов
Разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных условий	Федеральный закон «О недрах» ст. 40	≥ 10% от НДПИ (мировая цена на нефть)	Рентный характер
Плата за геологическую информацию о недрах	Федеральный закон «О недрах» ст. 41	Определяется Правительством РФ или договором по СРП	Компенсация государственных расходов
Регулярные платежи за пользование недрами в целях: поиска и оценка месторождений ПИ; разведка ПИ; строительство и эксплуатация подземных сооружений, не связанных с добычей ПИ	Федеральный закон «О недрах» ст. 43	Регулируется Федеральным законом «О недрах», а устанавливается Федеральным органом управления государственным фондом недр в индивидуальном порядке	Рентный характер (за предоставление исключительных прав)
Налог на добычу полезных ископаемых	Налоговый кодекс РФ гл. 26	Зависит от мировой цены на нефть	Рентный характер. Изъятие сверхдохода
Вывозная таможенная пошлина на нефть сырую	Таможенный кодекс РФ и Федеральный закон «О таможенном тарифе» ст. 3	Зависит от мировой цены на нефть	Рентный характер. Изъятие сверхдохода

Действующая модель построена таким образом, что основным фактором является мировая цена: конечная прибыль предприятия до налогообложения составляет 13 центов с каждого доллара в цене нефти, а оставшаяся часть уходит в пользу государства: 87 центов в случае реализации нефти на экспорт и 22 цента в случае реализации нефти на внутреннем рынке.

Для действующей модели налогообложения нефтедобычи характерны проблемы, касающиеся основных рентных платежей, признаки которых отражены в таблице 2.

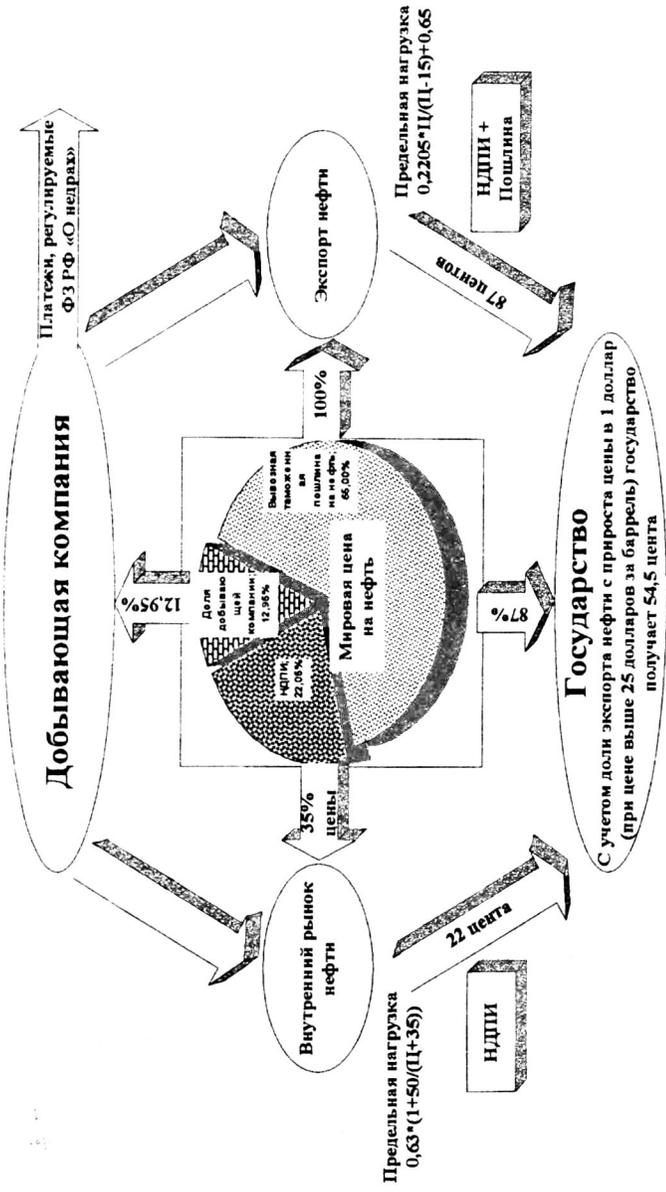


Рисунок 1 – Действующая модель рентного налогообложения нефтедобычи в России

Таблица 2 – Признаки и характеристики основных платежей действующей модели рентного налогообложения нефтедобычи в России

Признаки	НДПИ	Вывозная таможенная пошлина на нефть
Зависимость	Мировая цена на нефть и фактический объем в зависимости от объекта налогообложения	
Регулируется	Налоговый кодекс РФ	Трудовой кодекс РФ и Федеральный закон «О таможенном тарифе»
Внутренний рынок	+	–
Внешний рынок	+	+
Законодательные цели	Финансовое обеспечение деятельности государства	1. Рационализация ввоза и вывоз товаров на территорию РФ. 2. Протекция экономики РФ от воздействия иностранной конкуренции
Фактические цели	Финансовое обеспечение деятельности государства за счет изъятия горной ренты	

1. Нагрузка по НДС по нефти для внутреннего рынка является чрезмерной (предельная нагрузка достигает 63%). При этом вся нагрузка по НДС за счет переложения налогов практически полностью уплачивается конечным внутренним потребителем. При действующей модели элементы гражданской ренты в виде специальных стабилизационных фондов начинают работать только после предварительного изъятия налогов у добывающих компаний, которые в результате переложения уплачиваются всеми гражданами страны, т.е. создается некий круговорот средств.

2. Дублирование функций приводит к тому, что действующая модель рентного налогообложения не обладает инструментом, избирательно действующим на внутренний рынок оборота нефти в стране. Любое изменение действующих рентных платежей приведет к смешанному эффекту и повлияет как на оборот нефти на внутреннем рынке, так и на ее экспорт.

3. Цели вывозной таможенной пошлины, прописанные Федеральным законом «О таможенном тарифе», выполняются либо косвенно, либо не выполняются совсем. Фактическая цель существования таможенной пошлины на нефть полностью совпадает с целью функционирования налоговой системы. Это еще раз указывает на несовершенство существующей рентной модели, так как ее цели и задачи реализуются инструментами, ориентированными на другой круг проблем.

4. Чрезмерная рентабельность у недропользователя. При ценах от 80 до 100 дол. рентабельность колеблется от 50 до 65 %.

2. Обоснована необходимость реализации социально-экономического аспекта в рентном налогообложении нефтедобычи, сущность которого состоит в отказе от повышенных фискальных изъятий с дальнейшим перераспределением средств через бюджет и переходе к умеренным фискальным изъятиям с нефти, реализуемой внутренним потребителям, что положительным образом должно сказаться на ценообразовании в экономической системе и на экономии денежных средств населения.

Интегрировав преобразования в модели рентного налогообложения нефтедобычи и элементы гражданской собственности, мы сможем увеличить социальную ориентацию рентного налогообложения РФ путем дифференциации НДСП. Устранение дублирования функций и их разделение между двумя рентными платежами позволит получить инструмент налогового регулирования, непосредственно влияющего на внутренний рынок регулирования и распределения рентных платежей, а также на внутреннее ценообразование.

Внедрение нулевой ставки по НДСП при экспорте нефти позволит трансформировать данный налог исключительно в фискальный инструмент внутристранового регулирования налоговой политики.

Действующий (1) и предлагаемый (2)–(3) механизмы внутреннего ценообразования представлены в следующих формулах:

$$C_{\text{вн}} = (C_{\text{м}} - П + I_{\text{пр}}) + \text{НДС}; \quad (1)$$

$$C_{\text{внутр}} = (C_{\text{м}} - \text{РНЭ} + I_{\text{пр}}) + \text{НДС} + \text{НДСП}_{\text{внутр}}; \quad (2)$$

$$\text{РНЭ} = П + \text{НДСП}_{\text{добыч}}, \quad (3)$$

где  $C_{\text{вн}}$  – внутренняя цена на нефть;  $C_{\text{м}}$  – мировая цена на нефть;  $П$  – вывозная таможенная пошлина на нефть;  $I_{\text{пр}}$  – прочие издержки; НДС – налог на добавленную стоимость; НДСП<sub>добыч</sub> – действующий налог на добычу полезных ископаемых; НДСП<sub>внутр</sub> – налог на добычу полезных ископаемых на внутреннем рынке, определяемый по новой методике.

На рисунке 2 показано, как предложенные нами изменения должны повлиять на структуру и на уровень цены нефти для конечного потребителя.

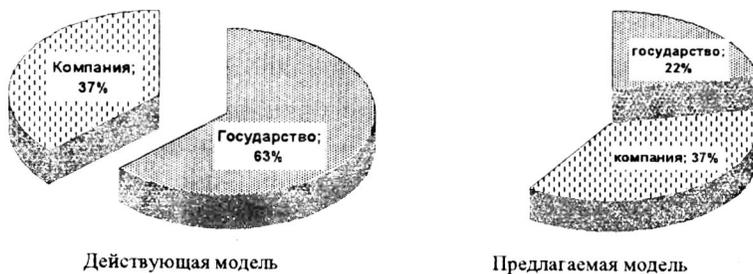


Рисунок 2 – Влияние модели на структуру цены нефти для конечного потребителя

Цена для конечного потребителя снизится за счет уменьшения нагрузки по НДС на 41%. С учетом необлагаемого минимума и НДС наши расчеты показывают, что итоговая цена нефти на внутреннем рынке должна упасть на 25%. Это приведет к тому, что в руках населения останутся сэкономленными около 10 млрд дол. в год (расчеты произведены по данным 2008 г.). Благодаря нашим предложениям элементы гражданской ответственности будут реализовываться не только через первичное отчуждение денежных средств населения в различные фонды посредством налогообложения нефти и нефтепродуктов, но и путем экономии денежных средств у граждан за счет уменьшения налоговой нагрузки по НДС на внутренний рынок нефти.

**3. Предложена усовершенствованная модель рентного налогообложения нефтяного сектора экономики, в основу которой положена идея дифференциации фискальных инструментов действующей системы применительно к различным рынкам сбыта посредством совершенствования налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) и трансформации вывозной пошлины на нефть, позволяющая добиться значительного снижения НДС по нефти, реализуемой внутренним потребителям.**

На рисунке 3 представлена модель рентного налогообложения, в которой предложено несколько вариантов альтернативного внутреннего ценообразования:

- 1) зависимость внутренней цены от мировой цены на нефть;
- 2) определение внутренней цены внутренним рынком (площадка РТС);
- 3) нормативная цена, регулируемая государством.

Формирование внутренней цены необходимо для отдельного регулирования рентного налогообложения товарооборота нефти внутри страны и при ее экспорте. Второй и третий варианты ее формирования еще не апробировались в российской практике, пока они являются теоретическими задачами, требующими отдельных исследований.

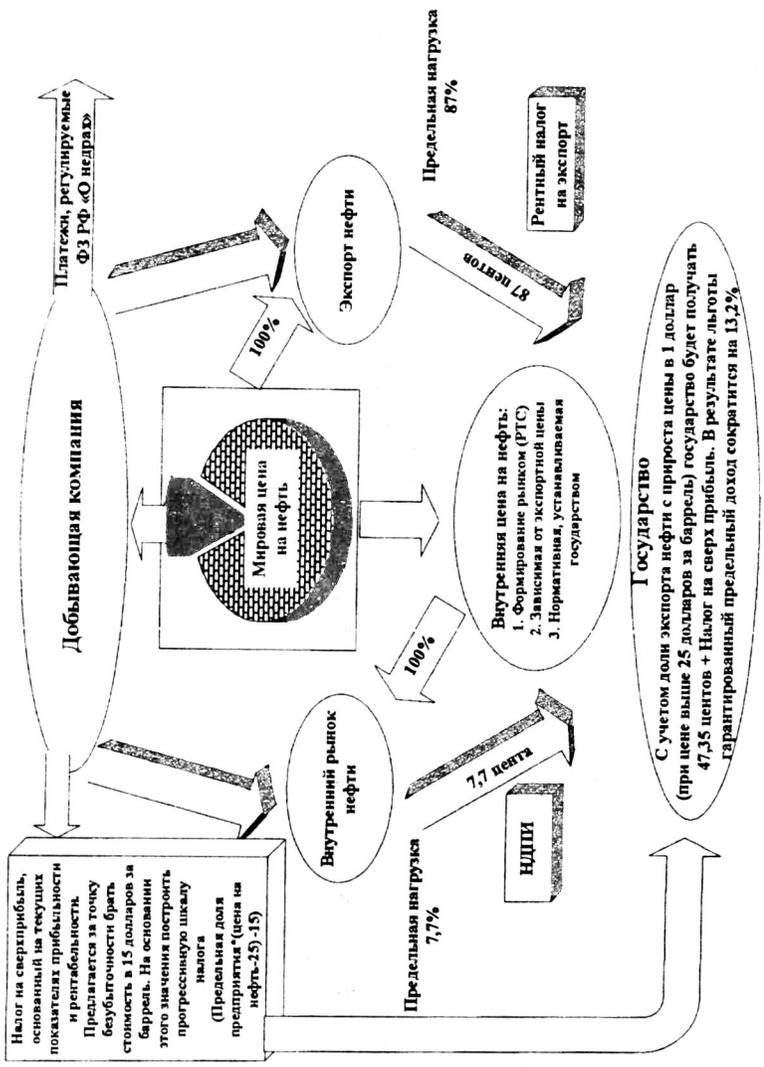


Рисунок 3 – Предлагаемая модель рентного налогообложения России

Основными нововведениями в предлагаемой модели рентного механизма налогообложения являются:

механизм внутреннего ценообразования;

механизм внедрения рентного налога на сверхприбыль;

внедрение адвалорной ставки по НДС на внутреннем рынке нефти;

трансформация вывозной таможенной пошлины на нефть в рентный налог на экспорт (РНЭ);

внедрение нулевой ставки по НДС при экспорте нефти и создание системы возвратов по НДС, если на внутреннем рынке он был уплачен (возможен существенный рост коррупционной составляющей предлагаемой нами модели, просчитать которую не представляется возможным).

Концептуальные основы внедрения налога на сверхприбыль следующие:

Во-первых, все критерии, определяющие размеры изъятия налога, должны опираться только на оперативную (текущую) деятельность добывающей компании и на текущие показатели прибыльности и рентабельности.

Во-вторых, следует использовать опыт по необлагаемому минимуму существующего НДС и вывозной таможенной пошлины.

В-третьих, необходима прогрессивность шкалы.

Изъятие сверхдохода предлагается основываться на принципе сравнения доли, остающейся у предприятия, с так называемой себестоимостью нефти, которую определяет государство. Исходя из сравнения можно построить прогрессивную шкалу адвалорных ставок, зависящую от рентабельности продукции: если доля дохода, остающаяся у предприятия, будет превышать установленный государством уровень, то размер превышения будет облагаться специальной ставкой:

$$D_n = \frac{(\Pi - \text{РП} - C)}{C}, \quad (4)$$

где  $D_n$  – доля дохода, остающаяся у предприятия;  $\Pi$  – цена реализации товара; РП – рентные платежи;  $C$  – себестоимость, определяемая законодательно.

Путем сравнения предлагается определять текущую рентабельность бизнеса. В силу существенного роста рентабельности по сравнению с нормированными уровнями, заложенными государством, должен включаться механизм уплаты данного налога. Мы не рекомендуем использовать методы применения внутренней нормы прибыли или  $R$ -фактора, так как данные показатели очень инертны и не отражают фактического положения добывающего предприятия на рынке.

По нашему мнению, действующий коэффициент динамики мировых цен на нефть чрезмерно увеличивает налоговое бремя по НДС на внутреннем рынке для конечного потребителя. Кроме того, в настоящий момент в рамках действующего НДС отсутствует механизм определения эффективности скважин и привязанного к этому механизму инструмента изъятия рентного платежа.

Приведем итоговые расчеты предельной налоговой нагрузки относительно мировой цены по НДС при экспорте нефти и предельной налоговой нагрузки по НДС относительно внутренней цены на нефть на внутреннем рынке страны:

$$НН_{\text{внеш}} = 0,2205 \times \frac{(Ц_{\text{ср}} - 15)}{Ц_{\text{ср}}}; \quad (5)$$

$$НН_{\text{внутр}} = 0,63 \times \left( 1 - \frac{50}{Ц_{\text{ср}} + 35} \right), \quad (6)$$

где  $НН_{\text{внеш}}$  – налоговая нагрузка по НДС при экспорте нефти;  $НН_{\text{внутр}}$  – налоговая нагрузка при реализации нефти на внутреннем рынке;  $Ц_{\text{ср}}$  – средняя цена барреля нефти за период.

Для внутреннего рынка предлагается установить адвалорную ставку по НДС равную 7,7%. В результате предельная налоговая нагрузка на внутреннем рынке уменьшается в 2,86 раза. Чтобы вся льгота по НДС на внутреннем рынке уменьшала стоимость внутренних цен на нефть, целесообразно внедрить нулевую ставку при экспорте нефти. А по экспортируемой нефти, по которой уже произошла уплата НДС, следует оформлять НДС к зачету.

В итоге НДС примет следующий вид:

1. Внешний рынок – ставка 0%.
2. Для внутреннего рынка:

$$Н_{\text{внутр}} = 0,077 \times (Ц_{\text{ср}} - 15) \times k \times K_{\text{н}} \times K_{\text{выраб}}, \quad (7)$$

где  $Н_{\text{внутр}}$  – размер НДС к уплате на внутреннем рынке с каждого барреля нефти;  $k$  – средний курс доллара;  $K_{\text{выраб}}$  – коэффициент выработанности лицензионного участка недр; 0,077 – адвалорная ставка 7,7%.

**4. Разработан принципиально новый коэффициент затрат, который предлагается использовать при расчете размера налога на добычу полезных ископаемых вне зависимости от использования действующих коэффициентов, суть которого заключается в отказе**

от учета только горно-географических особенностей конкретного месторождения и в зависимости от эффективности разрабатываемого участка недр

На защиту диссертантом выносятся разработка нового коэффициента, используемого при расчете налога на добычу полезных ископаемых к уплате, который отражает зависимость первоначальных инвестиций и эксплуатационных затрат от объема запасов месторождения. Оригинальность и инновационный характер предлагаемого нами коэффициента заключается в отказе от использования горно-географических характеристик конкретных месторождений (даже в настоящий момент все предлагаемые методики дифференциации НДСПИ основываются исключительно на географических особенностях участка недр) и в переходе на анализ экономической эффективности и целесообразности разработки и дальнейшей эксплуатации горно-геологического объекта. Информационной основой для разработки данного коэффициента должна стать определенная статистическая база данных. Как вариант можно разработать базу наподобие земельного кадастра (например, общероссийский кадастр нефтяных месторождений, который собирал бы и хранил подобную информацию о зависимости значений на различных месторождениях в России и за рубежом) или совершенствовать Государственный баланс запасов полезных ископаемых. На основании коэффициента налоговые органы могли бы дифференцировать НДСПИ:

$$K_3 = \frac{(I + I_r - A)}{3}, \quad (8)$$

где  $K_3$  – коэффициент затрат;  $I$  – начальные инвестиции в месторождение (капитальные вложения);  $I_r$  – издержки текущие;  $3$  – запасы нефти в натуральном выражении;  $A$  – амортизационные отчисления.

Соответственно, какая бы цена на нефть ни была, этот коэффициент будет справедливо отражать, на сколько процентов или во сколько раз одно месторождение эффективнее другого. Проблема его использования заключается в определении базового значения. Подобный недостаток проявляется в расчетах из-за того, что в знаменателе формулы (5) запасы отражаются в натуральном выражении, поэтому предлагаемый коэффициент показывает только относительную эффективность месторождений.

Для решения этой проблемы следует определить, какую часть запасов сырья лицензируемого участка недропользователь добыл за анализируемый период. Пропорционально доле добытых запасов можем рассчитать долю первоначальных инвестиций, относящихся к этим запасам. Для определения стоимости первоначальных инвестиций в лю-

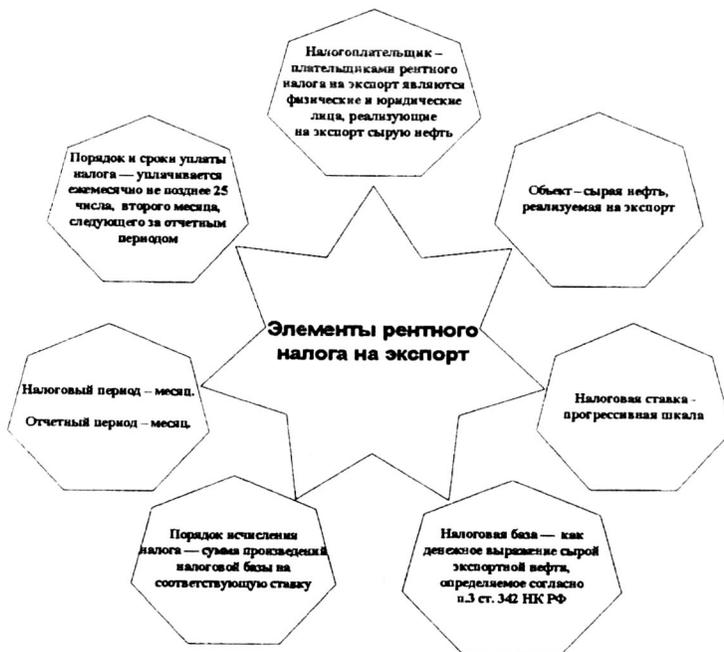


Рисунок 4 – Основные элементы рентного налога на экспорт



Рисунок 5 – Графическая интерпретация прогрессивной шкалы налоговых нагрузок по РНЭ

бой период  $n$ , следует учитывать фактор времени. Эксплуатационные расходы месторождения в период  $n$  учитываем по факту. На следующем этапе рассчитываем среднюю цену нефти за период. Данные преобразования добавляем в формулу (5) и в итоге получаем:

$$K_{3n} = \frac{(I \times (1+r)^t \times N + I_{\tau_n} - A)}{(3 \times N \times \Pi_{cpn})}, \quad (9)$$

где  $K_{3n}$  – коэффициент затрат в период  $n$ ;  $r$  – ставка дисконтирования;  $t$  – количество лет;  $N$  – доля добытых запасов за период  $n$ ;  $I_{\tau_n}$  – издержки текущие за период  $n$ ;  $\Pi_{cpn}$  – средняя цена нефти за анализируемый период.

Окончательный вариант коэффициента затрат, отраженный в формуле (6), характеризует эффективность использования месторождения и по сути показывает его текущую рентабельность работы, чем выгодно и отличается от других показателей и коэффициентов предлагаемых для внедрения в данную отрасль

**5. Обоснована целесообразность трансформации вывозной таможенной пошлины, суть которой заключается в ее замене рентным налогом на экспорт с отказом от использования механизма предоплаты и параллельным увеличением налоговой нагрузки по этому налогу, что позволит синхронизировать денежные потоки предприятий и государства.**

Замена пошлины на рентный налог на экспорт позволит:

устранить временной лаг между мировыми ценами на нефть и их фактическим использованием при определении размеров уплаты пошлины, что даст возможность синхронизировать денежные потоки получения доходов и уплаты рентных платежей;

регулировать основные рентные платежи по нефтедобыче одним нормативным документом – НК РФ;

не привлекать организациям дополнительные денежные средства для предоплаты пошлины, которая составляет более 50% суммы всей сделки.

Основные элементы предлагаемого налога отражены на рисунке 4.

Подробнее остановимся на определении налоговой базы по РНЭ. Для определения стоимости можно воспользоваться опытом ее определения в ст. 342 НК РФ. Она определяется исходя из фактических объемов и цен ее реализации. Нами разработана прогрессивная шкала налоговых ставок, зависящих от мировой цены на нефть и обуславливающих нагрузку (рисунок 5).

Рассматривается также второй вариант определения налоговой базы по РНЭ. В этом случае базой будет произведение физического объема нефти на разность мировой и внутренней цен:

$$НБ = V \times P, \quad (10)$$

где НБ – налоговая база;  $V$  – физический объем сырой нефти, реализованной на экспорт за отчетный (налоговый) период;  $P$  – разность между мировой ценой и внутренней ценой, уменьшенной на НДС, стоимость транспортировки сырья и на стоимость оформления внешнеэкономической операции;

$$P = \Pi_{\text{ср.м}} \times K - \Pi_{\text{внутр}} \times (1 + \text{НДС}) - C_{\text{тр}} - C_{\text{оф}}, \quad (11)$$

где  $\Pi_{\text{ср.м}}$  – средняя за налоговый период цена нефти на мировых рынках нефтяного сырья (средиземноморском и роттердамском);  $K$  – средний курс рубля к доллару США, рассчитанный ЦБ РФ за налоговый период;  $\Pi_{\text{внутр}}$  – средняя на налоговый период цена на нефть на внутреннем рынке (на торговой площадке РТС); НДС – налог на добавленную стоимость;  $C_{\text{тр}}$  – стоимость транспортировки экспортируемой нефти (предполагается сделать эту величину нормативной);  $C_{\text{оф}}$  – стоимость оформления внешнеэкономической операции (таможенные сборы).

Исходя из различных вариантов определения налоговой базы существует и два варианта расчета налога к уплате. По первому варианту должен производиться расчет средней цены нефти по экспортным сделкам за отчетный период ( $P$ ) и применяться соответствующая ставка.

$$Н_{\text{уп}} = \bar{P} \times V \times \text{Ст}, \quad (12)$$

где  $Н_{\text{уп}}$  – сумма налога за период;  $\text{Ст}$  – ставка, применяемая к сделке;  $V$  – объем реализуемой нефти за период;

$$Н_{\text{из}} = (\Pi_{\text{м}} \times K - \Pi_{\text{в}} \times (1 + \text{НДС}) - C_{\text{тр}} - C_{\text{оф}}) \times V \times \text{Ст}, \quad (13)$$

где  $\text{Ст}$  – ставка налога не менее 87%.

Для практического внедрения РНЭ нами предлагается первый способ определения ставок и расчетов суммы налога к уплате, поскольку его можно использовать уже в настоящий момент. Что касается второго способа расчета уплаты налога, основанного на внешних и внутренних ценах, то он станет актуальным только с внедрением нормативной цены на нефть или с появлением механизмов внутреннего ценообразования на нефть, не зависящих от мировой цены.

**Расчетная часть.** Расчеты эффективности действующей и предложенной нами моделей на примере среднестатистического месторождения X (таблица 3) основываются на таблицах, применяемых при подготовке проектной документации по новым нефтяным месторождениям в Тюменском нефтяном научном центре (ТННЦ). Все капитальные и эксплуатационные расходы усреднены.

Таблица показывает, что суммарные отчисления по рентным платежам на примере конкретного месторождения сокращаются на 8%, при том, что цена на внутреннем рынке должна упасть на 25%. Отсюда вывод, что при уменьшении цен на нефть на внутреннем рынке на 25% доходы государства от конкретного месторождения сокращаются на 4%.

Таблица 3 – Основные показатели расчетов по месторождению X по существующей и предлагаемой моделям рентного налогообложения

Показатель	Существующая модель	Предлагаемая модель	Изменения показателей общей модели
Объем реализованной нефти, тыс. т	25 740,69	25 740,69	–
Объем реализованного газа, млн м <sup>3</sup>	686,82	686,82	–
Кап. вложения, млрд р.	17,21	17,21	–
Горизонт разработки и эксплуатации месторождения, годы	63	63	–
Рентные платежи, млрд р.	139,77	127,99	–8%
НДПИ, млрд р.	59,51	10,39	–83%
Таможенная пошлина (рентный налог на экспорт), млрд р.	80,26	117,60	47%
Денежный поток добывающей компании, млрд р.	570,41	560,16	–2%
Дисконтированный денежный поток добывающей компании, млрд р.	53,45	49,94	–7%
Денежный поток государства, млрд р.	466,48	446,91	–4%
Дисконтированный денежный поток государства, млрд р.	81,23	74,52	–8%

Рассмотрим влияние нашей модели на изменение величины и структуры денежных потоков в консолидированный бюджет государства на основе статистических данных. При анализе расчетных рентных доходов (НДПИ и вывозная таможенная пошлина на нефть) суммарные доходы бюджета по существующей модели на 10,4% выше итоговых поступлений по модели, предлагаемой нами (без учета внедрения налога на сверхприбыль), консолидированного бюджета за период 2007–2008 гг. (при расчете денежных потоков – по НДПИ учитывался необлагаемый минимум в размере 15 дол.).

Данные по макромоделли практически совпадают с расчетами по конкретному месторождению. Это, как мы считаем, подтверждает точность расчетов.

При сравнении среднего значения рыночной цены нефти на внутреннем рынке и средней цены, рассчитанной за тот же период по предлагаемой методике, получаем, что наш показатель ниже цены действующей модели на 24%.

**Выводы.** Разработанная модель рентного налогообложения нефтяного сектора экономики позволяет сгруппировать в единое целое основные платежи рентного характера, регулируемые различными нормативными документами и ведомствами государства. При использовании данной модели легко выявляется признак, объединяющий рентные платежи. Таким образом проще модернизировать и совершенствовать модель рентного налогообложения нефтяного сектора экономики. Мы предлагаем усовершенствовать модель рентного налогообложения, чтобы уменьшить цену на нефть на внутреннем рынке и уменьшить количество нормативных документов, влияющих и регулирующих процесс определения и изъятия рентных платежей в нефтедобыче

Усовершенствование НДСП позволяет дифференцировать налогообложение на внутреннем и внешнем рынках реализации нефти, а также дифференцировать НДСП не только по признаку рынка реализации сырья или по признаку выработанности скважины, но и дифференцированно изымать НДСП с учетом баланса эффективности первоначальных инвестиций и начальных нефтяных запасов на месторождении.

Трансформация вывозной таможенной пошлины на нефть в рентный налог на экспорт помогает внедрить совершенствования по НДСП, уменьшает количество нормативных документов, регулирующих рентный процесс в нефтедобыче и синхронизирует денежные потоки предприятия и государства в получении доходов и уплаты налогов.

### **III Основные положения диссертационного исследования опубликованы в следующих работах**

#### ***Статьи в рецензируемых изданиях***

1. *Давыдов, И. П.* Модель рентного налогообложения нефтяного сектора экономики [Текст] / И. А. Майбутов, И. П. Давыдов // Известия Уральского государственного экономического университета. 2009. № 4(26). С. 91–97. – 0,4/0,2 п.л.

2. *Давыдов, И. П.* Целесообразность использования зарубежного опыта рентного налогообложения в российской практике [Текст] / И. П. Давыдов

### **Монографии**

3. *Давыдов, И. П.* Проблемы и перспективы совершенствования рентного налогообложения в нефтяном секторе экономики [Текст] / И. П. Давыдов // *Коррекция налоговой политики в период глобальной финансово-экономической нестабильности*; под ред. И. А. Майбурова. Екатеринбург : УГТУ-УПИ, 2009. С. 143–167. – 13,6/1,5 п.л.

4. *Давыдов, И. П.* Сравнительный анализ подоходного налогообложения в России и США [Текст] / И. П. Давыдов // *Теория налогообложения: свежий взгляд на старые проблемы* / под ред. И. А. Майбурова. Екатеринбург : УГТУ-УПИ, 2006. С. 122–138. – 10,7/1 п.л.

### **Статьи и материалы в прочих изданиях**

5. *Давыдов, И. П.* Проблема правообладания рентой и рентными платежами [Текст] / И. П. Давыдов, И. А. Майбуров // *Актуальные проблемы налоговой политики : сборник статей Международной научно-практической конференции*. Екатеринбург : УГТУ-УПИ, 2009. С. 49–55. – 0,6/0,3 п.л.

6. *Давыдов, И. П.* Проблемы собственности на недра и на добытые полезные ископаемые в РФ [Текст] / И. П. Давыдов, И. А. Майбуров // *Новые тенденции в экономике и управлении организацией : сборник научных трудов VIII Международной научно-практической конференции*. Екатеринбург : УГТУ-УПИ, 2009. Т. 1. С. 152–155. – 0,3/0,15 п.л.

7. *Давыдов, И. П.* Спорные моменты в определении налоговой базы по НДС [Текст] / И. П. Давыдов, И. А. Майбуров // *Сборник статей XV Международной научной конференции молодых ученых*. Екатеринбург : УГТУ-УПИ, 2009. С. 80–84. – 0,4/0,2 п.л.

8. *Davydov, I.* O Tempora! O Mores! [Текст] / M. Sagidullina, I. Davydov // *Зарубежные инвестиции в Россию: экономические, правовые и институциональные проблемы : сборник материалов международной научно-практической конференции студентов и аспирантов*. Екатеринбург : ГОУ ВПО УГТУ-УПИ, 2007. С. 46–49. – 0,2/0,1 п.л.

9. *Давыдов, И. П.* Способы определения налоговой нагрузки и возможности их применения [Текст] / И. П. Давыдов, И. А. Майбуров // *Сборник статей XI отчетной конференции молодых ученых УГТУ-УПИ*. Екатеринбург : УГТУ-УПИ, 2007. С. 77–83. – 0,5/0,25 п.л.

10. *Давыдов, И. П.* Соглашение о разделе продукции – современный взгляд [Текст] / И. П. Давыдов // *Научные труды XII отчетной конференции молодых ученых УГТУ-УПИ*. Екатеринбург : УГТУ-УПИ, 2007. – 0,5/0,5 п.л.

11. *Давыдов, И. П.* Проблемы сопряжения налогового и бюджетного федерализма [Текст] / И. П. Давыдов, Ю. В. Леонтьева // *Актуальные проблемы налоговой системы России : сборник статей Всероссийской научно-практической конференции*. Екатеринбург : УГТУ-УПИ, 2006. С. 37–42. 0,4/0,2 п.л.

# IV Содержание диссертационной работы

## ВВЕДЕНИЕ

### ГЛАВА 1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ

#### ЭКОНОМИЧЕСКОЙ СУЩНОСТИ РЕНТЫ И МОДЕЛЕЙ ЕЕ ИЗЪЯТИЯ ПРИ НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НЕФТЕДОБЫЧИ

- 1.1 Генезис понятия «рента» в экономической теории
- 1.2 Классификация систем видов и способов изъятия ренты
- 1.3 Анализ зарубежной практики придания налогообложению нефтедобычи рентного характера

### ГЛАВА 2 АНАЛИЗ РЕНТНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕФТЯНОГО СЕКТОРА ЭКОНОМИКИ РОССИИ

- 2.1 Проблемы рентного налогообложения в России
- 2.2 Роль НДС и таможенной пошлины в рентном налогообложении
- 2.3 Существующие проблемы налога на добычу полезных ископаемых и вывозных таможенных пошлин в разрезе обложения нефтедобывающей отрасли

### ГЛАВА 3 КОНЦЕПТУАЛЬНЫЙ ПОДХОД К ФОРМИРОВАНИЮ НОВОЙ МОДЕЛИ РЕНТНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕФТЕДОБЫЧИ В РОССИИ

- 3.1 Альтернативная модель рентного налогообложения нефтяного сектора экономики
- 3.2 Преобразование НДС
- 3.3 Модель рентного налога на экспорт
- 3.4 Расчеты предлагаемой модели рентного налогообложения нефтедобычи

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

## БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- Приложение А Основные показатели для расчетов эффективности месторождения X
- Приложение Б Расчеты поступлений в бюджет по рентным налогам при действующей и альтернативной моделях рентного налогообложения в нефтедобыче
- Приложение В Различные варианты расчета цены на нефть на внутреннем рынке
- Приложение Г Поступления консолидированного бюджета по основным налогам с 2001 – по август 2008 г.
- Приложение Д Структура поступлений консолидированного бюджета по основным налогам в период с 2001 по август 2008 г.
- Приложение Е Статистические данные по мировым ценам на нефть в период 2007–2008 гг.
- Приложение Ж Расчет денежных потоков государства по НДС при реализации нефти на внутреннем рынке

Подписано в печать 14.02.2010.  
Формат бумаги 60 × 84 <sup>1</sup>/<sub>16</sub>. Бумага офсетная.  
Печать плоская. Усл. печ. л. 1,5. Печ. л. 1,62.  
Заказ 21. Тираж 150 экз.

Отпечатано с готового оригинал-макета  
в подразделении оперативной полиграфии  
Уральского государственного экономического университета  
620144, г. Екатеринбург, ул. 8 Марта/Народной воли, 62/45





