

Д.Н. Сулейманов¹
В.А. Кашин²

D. N. Suleymanov
V.A. Kashin

**ФОРМУЛА ЭКОНОМИЧЕСКОГО
РОСТА ВНЕ ЗАВИСИМОСТИ ОТ
ЦЕНЫ НА БАРРЕЛЬ**

**FORMULA FOR ECONOMIC
GROWTH IRRESPECTIVE OF
PRICE OF A BARREL**

В данной статье рассмотрены основы налогового регулирования, практика налогового регулирования сферы добычи природных ископаемых – на примере нефти.

This article covers the basics of tax regulation, tax regulation of the practice of extraction of natural resources - for example oil.

Ключевые слова: налоговое регулирование, природные ресурсы, налогообложение.

Keywords: taxation, natural resources, taxation.

Природные ресурсы всякой страны представляют собой богатство ее народа, при этом важной составной частью природных ресурсов являются природные ископаемые – то, что хранится в недрах этой страны. Стратегической целью является использование природных ресурсов страны на благо ее народа. При этом могут быть разные пути извлечения выгоды из этого богатства.

Один – просто продажа их одним разом, что называется, «на корню». Крайним случаем является продажа природных ресурсов вместе с территорией (и даже с народом, на ней проживающим). Такая продажа может быть добровольной или под давлением. Добровольная продажа – продажа Россией Аляски США. Но чаще всего уступка территорий какой-либо страной является следствием оказываемого на нее давления: военного, политического, экономического, демографического и т.д. Примеры – отторжение от Египта зоны Суэцкого канала, создание на территории Колумбии новой страны – Па-

¹ Директор Налогового института Российского нового университета, кандидат экономических наук

² Профессор кафедры налогового администрирования Налогового института, доктор экономических наук

намы и т.д. С экономической точки зрения вопрос здесь стоит в том, за какую сумму продана соответствующая территория (в деньгах или в иной форме компенсации) и как использованы полученные от такой продажи средства.

Другой путь – предоставление природных ресурсов «в пользование». Формы такого использования могут быть разные, и они определяются, в первую очередь, тем, является ли данный ресурс возобновляемым (к примеру, территория, занятая судоходным каналом, автодорогой, портом, военной базой, водные ресурсы рек и озер, ресурсы солнечной и ветровой энергии и т.д.) или истощимым. К последним относятся как раз полезные природные ископаемые.

Третий путь – это использование природных ресурсов страны как предмета труда, условия занятости или источника богатства для проживающего на территории этой страны ее народа. Этот последний путь открывает массу возможностей, средств и способов использования природных ресурсов именно для целей увеличения, наращивания совокупного национального богатства соответствующей страны, которое включает в себя собственность государства и собственность частных лиц.

Адекватность и вообще уместность выбора того или иного пути использования природных богатств всякой страны определяется поставленными при этом целями. Как уже отмечалось, стратегической и вообще наиболее вменяемой целью является использование природных ресурсов страны на благо всего ее народа, но исторически могут иметь место и другие критерии и ориентиры: обогащение компрадорской буржуазии, создание касты сверхбогатых собственников, поддержание диктаторского режима, накопление фондов богатства для будущих поколений и т.д. При этом для каждого избранного пути использования природных богатств страны имеются свои экономические обоснования, которые далее облекаются в ту или иную форму правового регулирования.

Если выбрать путь – использование природных богатств страны на благо ее народа, то экономические обоснования могут формировать свои аргу-

менты как в пользу уступки права пользования иностранным лицам (к примеру, экспорт природных ископаемых в сыром виде – для последующей их переработки за рубежом, с использованием труда других народов), так и в пользу более глубокой, вплоть до получения конечного потребительского продукта, переработки на отечественных предприятиях, использования как предмета труда для своего народа.

В этом случае главной задачей правового регулирования является определение режима возникновения права собственности на природные ресурсы и передачи затем этого права собственности в процессе передвижения и переработки соответствующего природного ресурса.

При этом есть серьезные различия между регулированием «вечных», или регулярно возобновляемых природных ресурсов, и «истощаемых», конечных, природных ресурсов. Природные ископаемые относятся к последнему случаю, поэтому при определении экономических обоснований их разработки и использования и при формировании режима правового регулирования этих процессов приходится учитывать такие факторы, как их истощаемость и вред, наносимый природе в ходе их извлечения. При этом под «полезными ископаемыми» обычно понимаются минеральные образования, химический состав и свойства которых позволяют эффективно их использовать в сфере материального производства.

В мировой практике принято различать право на землю, как земную поверхность, и право на недра. Под «недрами» понимается часть земной коры, расположенной ниже почвенного слоя, и в принципе – в сужении до центра Земли. На деле же правовым регулированием покрываются только извлекаемые природные ресурсы. Но поскольку понятие «извлекаемости» непостоянно и может расширяться с развитием науки и технологии, то в настоящее время глубины земной коры до 3-7 км уже могут представлять собой объект для эксплуатации и выступать в качестве предмета правового регулирования.

Таким образом, с понятием «природных ресурсов» связаны два экономических следствия, вытекающие из возможности их эксплуатации в частных целях и к частной выгоде: доходы от их использования и ответственность за ущерб (вред), наносимый природной среде. Отсюда возникают и два основания для участия государства (общества) в разделе доходов частных лиц, получаемых от использования природных ресурсов: налогообложение получаемых доходов и компенсация ущерба природе и обществу. Это – нормальный порядок для ситуации, в которой природные ресурсы по справедливой цене передаются из собственности общественной, государственной, в частные руки (отчуждаются от сферы общественного ведения и пользования). Иначе говоря, ключевым здесь является порядок и условия передачи «общественного» природного ресурса в частное пользование: за полную компенсацию его стоимости, за компенсации только части его стоимости, или вовсе без всякой компенсации. В экономической науке общественная стоимость природных ресурсов определяется понятием «природной ренты» - как дарового дохода, получаемого «приватизатором» природного ресурса без затрат своего труда и своего капитала.

Отсюда выводятся три типа платежей от деятельности, связанной с использованием природных ресурсов: рентные, налоговые и экологические. В конкретной практике государственного регулирования они часто смешиваются: либо все они предстают как налоги и налоговые платежи, либо как налоги и сборы особого, целевого характера, либо как регулярные налоги и сборы плюс платежи паушального (разового) характера. Однако помнить о различиях между ними очень важно, поскольку от этого зависит определение полномочий государственных органов в плане определения размеров этих налогов и сборов, установления и применения разного рода льгот и скидок, уточнения условия прекращения лицензий, контрактов и иных соглашений, действующих в этой сфере.

Мировая практика знает самые разные методы и подходы к регулированию сферы разведки и использования природных ресурсов: начиная от

квот на вылов рыбы в открытом море (включая и полные запреты на добычу некоторых морских животных) и до передачи отдельных видов ресурсов в «вечное» пользование частным лицам (к примеру, в Великобритании по режиму «фрихоулд» пастбища могли предоставляться на срок до 999 лет). Однако при всех режимах от пользователей природных ресурсов требуется платить «откупные» в составе рентных платежей (полное или частичное изъятие «даровой выгоды»), налогов (как для всех прочих налогоплательщиков) и компенсационных платежей (в погашение затрат на приведение природы в первоначальное состояние).

Есть и другая альтернатива, которая действует в большинстве нефтедобывающих стран: природные запасы нефти объявляются собственностью государства, государство заключает контракты (операторские) с частными компаниями, которые за определенную плату добывают нефть *для государств*. Таким образом, государство так и остается собственником добытой нефти, которая затем продается по рыночным ценам любым покупателям, в числе которых может быть и сама компания-оператор.

В РФ режим регулирования добычи и эксплуатации природных ресурсов определяется на основе ст. 9 Конституции Российской Федерации, согласно которой земля и другие природные ресурсы «являются основой жизни и деятельности народов, проживающих на соответствующей территории, и могут находиться в государственной, муниципальной и частной собственности». Эта формулировка, как мы видим, полна неопределенностей, которые позволяют трактовать ее любым образом, в зависимости от интересов и влияний разных общественных и частных сил, проявляющих себя тем или иным образом в каждом конкретном случае.

Во-первых, не совсем понятно, как из суверенитета государства на его территорию возникает «муниципальная» или «частная» собственность – каким-то актом дарения, продажи, иной формы отчуждения? И что тогда первично – собственность государства или собственность частного лица? И какие тогда могут требования к признанию *изначального* права собствен-

ности частного лица на конкретный участок земли или часть земельных недр? И как быть тогда с Великобританией, где вся земля принадлежит «Короне» и где частной собственности на землю вообще не существует?

При этом подчеркнем, что в Российской Федерации – как стране – правопреемнице СССР – изначально вся земля и природные ресурсы находились именно в государственной собственности, поскольку на тот первый момент частных собственников того и другого просто не существовало.

Во-вторых, нет четкого определения момента, когда земля или природные ресурсы из государственных вдруг становятся частными: по законам о приватизации – но к самой этой процедуре все еще есть масса вопросов; в силу проведения залоговых аукционов – но их условия слишком близки к плохо скрытому мошенничеству; по актам купли-продажи – но цены таких сделок часто оказываются абсолютно неадекватными реальной стоимости объектов этих сделок; и т.д.

В-третьих, несмотря на особую важность регулирования в этой сфере, в основе этого регулирования совершенно необъяснимым образом отсутствует даже упоминание о национальных интересах. К примеру, есть какой-то жизненно важный для страны и народа природный ресурс – скажем, озеро Байкал. И вдруг оно оказывается «в муниципальной собственности». Что же, это может означать, что некий муниципальный субъект вправе любым образом ограничить, или вообще исключить, доступ любых других лиц к данному объекту своей собственности?

А если на каких-то документальных основаниях вдруг будет показано, что озеро Байкал является частной собственностью некоего гражданина или фирмы, то этот гражданин или фирма будут иметь защищаемое законом право не допускать к озеру Байкал ни частных лиц, ни любых представителей государства, то как эти последние могут опротестовать это обстоятельство. Стандартный для РФ ответ – путем обращения в суд! А пока идет суд – даже если он в итоге докажет факт фальсификации правоустанавливающих документов, представленных «собственниками» Байкала, то эти последние все

равно будут считаться реальными правообладателями «на Байкал», пока не пройдут все апелляционные процедуры, пока решение суда не вступит в официальную силу (и даже после этого можно еще долго играть «в прятки» с судебными приставами) – и все это время реально пользоваться Байкалом как своей личной собственностью. И при этом надо еще помнить, что вовсе не обязательно суд примет решение против нашего фиктивного «собственника», есть масса примеров, когда российские судьи встают на формальную позицию: «есть документы – есть право».

А теперь возьмем ситуацию, когда в муниципальной собственности оказывается – вполне правомерно – какой-то особо ценный природный ресурс. И число жителей в этом муниципалитете, скажем одной малой национальности – всего не более одной тысячи человек. Справедливо ли, если вдруг все эти люди вдруг станут очень богатыми? И не окажется ли потом это богатство для них совсем эфемерным – если вдруг на территорию этого муниципалитета на постоянное жительство вдруг прибудет организованная группа граждан численностью в 5 тыс. человек. А дальше – демократические выборы и новый состав администрации этого муниципалитета.

А представим себе, что другой подобный объект вдруг окажется в частной собственности – скажем, как законно купленный у вышеуказанного муниципалитета. И если вдруг окажется, что этот частный собственник – иностранный гражданин? И даже не обязательно именно член Аль-Кайеды, а просто такие «законопослушные господа», как Коломойский, Ярош или один скромный колумбийский наркобарон?

Считается, что все эти вещи у нас регулируются всякого рода законами и постановлениями, предотвращающими возникновение как раз подобных ситуаций. Но, как нам известно из реальной жизни, хороший юрист всегда может отыскать в этих законах и постановлениях массу выгодных для его клиентов лазеек, и, самое главное – это то, что у нас достаточно представить просто внешне правдоподобные документы и вступить в право владения объектом собственности (нередко – с помощью тех же судебных приставов),

чтобы решить вопрос «навечно». А субъекты с ущемленными правами потом могут бесконечно ходить по судам – пока объект собственности будет многократно менять собственников, нещадно эксплуатироваться или вовсе прекратит свое существование.

Абсолютно на тех же основаниях, что в нашем примере продемонстрировано в отношении объекта «озера Байкал», могут происходить аналогичные коллизии с правом собственности на любые другие природные ресурсы: Конституция все позволяет, в ней все виды собственности (государственная, муниципальная и частная) абсолютно равны, любое ущемление прав государства (общества) в отношении земли и природных богатств надо доказывать в суде, а что такое наши суды – всем хорошо известно.

Поэтому все вопросы защиты имущественных интересов государства в отношении общенародных природных ресурсов страны у нас в силу намеренно (или случайно?) двусмысленных формулировок Конституции и принятых на ее основе законодательных и нормативных актов настолько запутанны различного рода подзаконными нормами и инструкциями, что теряется сам смысл такого регулирования. В частности, оставляя в стороне все моменты спорных пониманий значимости того или иного аспекта деятельности государства в этой сфере, выделим только фискальную (и парафискальную) составляющую этой деятельности, а именно: рентные, налоговые и экологические платежи пользователей природных ресурсов России. Насколько они соответствуют реальным экономическим выгодам, извлекаемым из своей деятельности этими пользователями природных ресурсов страны? Действительно, «три вида платежей» – звучит вполне весомо, а как это выглядит на деле?

В представленных недавно Минфином России «Основных направлениях налоговой политики на 2015-17 гг.» на этот счет сказано вполне определенно: «уровень налоговых изъятий в нефтегазовом секторе в три раза выше, чем аналогичные показатели в остальных видах деятельности: в 2013 году – 74,8 % и 26,3 %, соответственно».

Если посмотреть на это глазами обычных налогоплательщиков и сделать некоторые несложные арифметические расчеты, то наш ВВП – это сумма всех доходов, реализованных в нашей экономике. Далее оценить долю в нем добычи нефти и газа: примерно 500 млн. т. нефти и 600 млрд. куб. м. газа, что в расчете по мировым ценам (на начало 2014 г.) дает примерно 470 млрд. дол., или около 25 % от ВВП.

И тогда мы получаем следующий результат: с одной четверти в общих доходах страны, приходящейся на нефтегазовый сектор, уплачивается примерно треть всех налогов. А все другие отрасли экономики, получающие 75 % всех доходов, платят две трети всех налогов. И тогда уровень налоговой нагрузки, соотнесенный с долями этих секторов в ВВП, различается уже не в три, а только в 1,5 раза.

Но это еще не все! Нефтегазовый сектор у нас добывает природное сырье и затем продает его как свой товар, а другие отрасли, чтобы произвести конечный продукт, сначала покупают нужное им сырье, т.е., платят за него свои деньги.

Конечно, все это – примерные расчеты, сделанные, что называется «на коленке», с использованием самых приблизительных данных и оценок. Но они дают общее представление о проблеме.

Заметим, что здесь – и далее – мы говорим только о добыче углеводородов. А как с использованием других природных ископаемых?

М.М. Юмаев в своей диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук по теме «Направления развития системы налогообложения добычи твердых полезных ископаемых (ТПИ)» провел расчеты по налогообложению компаний, осуществляющих добычу железных руд и получил такой результат: общие платежи таких компаний по НДС и по налогу на прибыль в 2010 г., рассчитанные по отчетности компаний, составили 12,2 млрд руб., а реальный налоговый потенциал – этих же компаний и по

этим видам налогов, но рассчитанный исходя из объективных физических показаний добычи руды этими компаниями – 40 млрд. руб.³

Вообще-то, налогоплательщики к этому относятся проще и не занимаются сравнениями величин налоговой нагрузки в той или иной отрасли экономики. Они определяют наш экспорт нефти (из различных открытых источников) примерно 300 млн. т, умножают на среднюю мировую цену нефти за последние три года – 100 дол. за баррель, или 700 дол. за т и получают 210 млрд. дол. или – в рублях (по курсу на май 2014 г.) – примерно 7 трлн. руб. Вычитают теперь из этой суммы 1 трлн. руб. – размер примерных затрат на добычу и транспортировку нефти и получают сумму в 6 трлн. руб.

Считается, что в стране все налоговые доходы федерального бюджета в 2013 г. составили 5,4 трлн. руб.

И мы еще здесь не берем в расчет все доходы от экспорта газа, а также все другие доходы от экспорта других природных ископаемых!

И естественно налогоплательщики задаются вопросом, почему у нас никто на эти цифры не обращает внимания? Просто потому, что у нас, действительно, так считать не принято. А между тем налогоплательщики видят и читают, что в других странах считают именно так и добываемое частными компаниями сырье предпочитают всегда сохранять в государственной собственности – оплачивая услуги частных компаний-добытчиков по так называемым «операторским контрактам» и предоставляя им возможность (в качестве особой привилегии!) покупать добытое ими сырье у государства – его собственника.

Мы тоже могли бы давно работать по этой модели. И, как бонус, нам бы сразу перестали отказывать в приеме в ОПЕК (где присутствуют только страны, в которых нефть принадлежит государству).

³ М.М. Юмаев Диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук по теме «Направления развития системы налогообложения добычи твердых полезных ископаемых», М.2012., с. 66-68.

А если мы примем эту модель, то можно вообще будет отменить все основные налоги с населения и бизнеса – точно так, как это и есть уже, например, в Саудовской Аравии.

Итак, только переход на «операторские контракты» и только по нефти позволяют нам перевести весь федеральный бюджет и все федеральные органы власти на «самообеспечение» и на «самофинансирование», отменив все федеральные налоги. А если государство начнет продавать всю добываемую нефть и весь газ по мировым ценам, то можно будет полностью или частично сократить многочисленные департаменты и управления Министерств и Ведомств, занимающихся данными направлениями.

Но тогда, могут возразить, по мировым ценам придется покупать нефть и газ также и их внутренним потребителям? А это ведь их сразу разорит!

Но большинство стран в мире не имеют своих нефти и газа и покупают их на мировом рынке, как раз по мировым ценам – и это их почему-то не разоряет. Это – первое.

Второе: не надо забывать, что одновременно «исчезнут» все налоги, а это, как мы показали, не менее 40 % - 50 % от доходов наших граждан и предприятий. И по сальдо – разнице между повышением затрат на энергию и экономией на неуплате налогов – большинство все же сильно выиграет (если исключить немногие особо энергоемкие производства).

И, кроме того, все эти наши бывшие налогоплательщики от нелегальной (и весьма рискованной!) оптимизации налогов смогут перейти на путь прямой экономии в своем энергопотреблении – от чего будут выигрывать они сами, и государство, и природа.

И третье – уйдет в прошлое система дифференцированных цен - внутренних и внешних - на энергоносители, что снимет все тормоза, препятствующие интеграции наших стран в рамках Таможенного союза.

А если предположим, что в этих условиях наша экономика начнет, наконец, свое индустриальное возрождение, то можно будет и принять курс на

постепенное сокращение – до полной отмены – вообще всякого экспорта сырых продуктов.

В отношении добычи углеводородов это означает, что мы будем добывать нефти и газа ровно столько, сколько нам нужно самим. И тогда нам своих уже разведанных запасов хватит с лихвой на долгие годы, а те средства, которые нам якобы «необходимо» постоянно вкладывать в разведку и обустройство новых месторождений нефти и газа, можно будет перенаправить на цели модернизации нашего давно «хромающего» на обе ноги промышленно-производственного комплекса.

Далее рассмотрим практику налогового регулирования сферы добычи природных ископаемых – на примере нефти – в ряде ведущих стран мира.

Особенности налогового регулирования нефтегазовой отрасли в некоторых зарубежных странах.

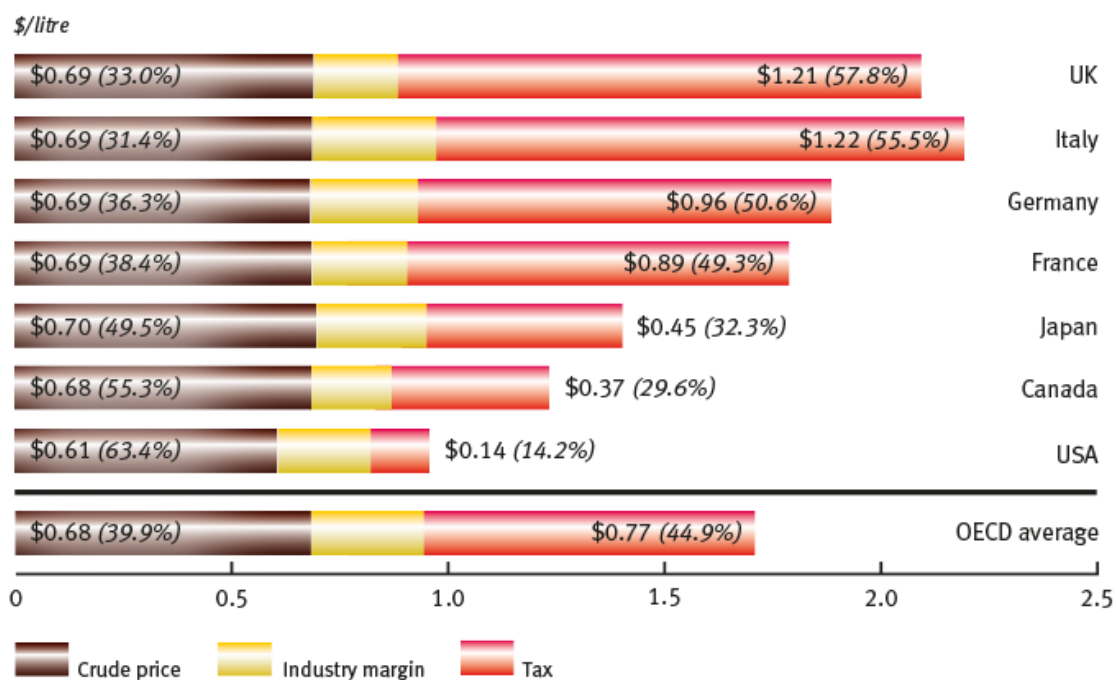
В мировой практике применяются три основных формы сотрудничества государства с частным бизнесом в сфере разведки и разработки месторождений нефти и газа: предоставление лицензий на разработку отдельных месторождений нефти и газа; совместная деятельность (в частности, в форме соглашений о разделе продукции); привлечение частных компаний как операторов (операторские контракты). При этом страны-члены ОПЕК используют преимущественно последнюю форму, предпочитая сохранять за собой право самостоятельной продажи нефти и газа на мировом рынке.

Отсюда в мировых СМИ часто встречаются утверждения, что страны ОПЕК проводят согласованную политику поддержания высоких цен на нефть путем применения избыточного налогообложения в отношении компаний-операторов и компаний-экспортеров. В связи с этим эксперты этой организации провели специальное расследование налоговой политики стран-членов ОПЕК и стран-импортеров нефти, в результате которого было установлено, что последние в целом имеют большие доходы, в расчете на литр импортированной нефти, за счет налогообложения этой нефти, чем

доходы, получаемые странами-производителями от продажи этой нефти. Как показано в следующей таблице, в среднем по странам ОЭСР – 0,77 дол. (45 %) и страны ОПЕК – 0,68 дол. (40 %).

Кто зарабатывает сколько на 1 л импортной нефти (коричневым цветом – доля стран-экспортеров нефти, красным цветом – доля стран-импортеров, желтым цветом – прибыль торгующих компаний и компаний-операторов).

Who gets what from a litre of oil in 2013?



В **Бразилии** (президентская республика) добыча нефти осуществляется на основе двух форм соглашений: концессионных соглашений и соглашений о разделе продукции (СРП). В СРП обязательно участие государственной нефтяной компании «Петробраз», при этом ее доля в общей продукции консорциума не может быть менее 30 %.

Налоговые обязательства компаний-операторов включают уплату налога на прибыль, разовый сбор за предоставление права на добычу, сборы «за участие», роялти и другие.

Ставка налога на прибыль равняется 34 %, она состоит из стандартной ставки налога в размере 15 %, специальной надбавки в 10 % и социального налога в размере 9 %. При этом платежи в низко-налоговые страны не допускаются к вычету при определении прибыли для целей налогообложения

без представления весомых экономических оснований (доказательство адекватной «коммерческой цели платежа»).

Ставка разового сбора может различаться, но она не может быть ниже минимума, установленного правительством. Сборы «за участие» обычно составляют 10 % - 40 % от чистого дохода компаний (после вычета роялти и разового сбора). Применяются также местные сборы – за использование территории и в пользу землевладельцев, которые в сумме могут достигать до 2,5 % - 3 % от общего объема добычи нефти.

Роялти устанавливаются на уровне 10 % - 15 % от объема добычи нефти, оцененного с применением специальной реферативной цены.

В Великобритании (конституционная монархия) все компании – налоговые резиденты этой страны, подлежат налогообложению налогом на прибыль корпораций. Ставка этого налога – 30 %, налоговая база – прибыль компании, получаемая от всех видов деятельности из всех источников. Отчетный период – 13 месяцев.

Кроме того, с 1975 г. действует еще и особый налог – на доходы от добычи нефти и газа на континентальном шельфе, который рассчитывается отдельно, по доле каждой компании-оператора в прибылях от разработки каждого конкретного месторождения. Ставка этого налога ранее составляла 50 %, но в 2011 г. правительство Великобритании повысило ставки этого налога до 81 % – для добычи на старых месторождениях, и до 62 % - для месторождений, начатых разработкой после 2010 года. Отчетный период – 6 месяцев.

Как было отмечено в этом отношении в последнем докладе Департамента информации Минэнерго США, это решение, вместе с повышением штрафных санкций и отменой льготы для выводимых из эксплуатации старых месторождений, стало причиной приостановки реализации целого ряда новых проектов по разработке запасов нефти в Северном море. В частности, Шелл отказалась от запуска промысла на месторождении «Брессей», Statoil приостановила работы по подготовке к

разработке месторождения «Маринер», а Сентрика проводит переоценку финансовых результатов добычи на всех своих месторождениях в Северном море, чтобы решить, какие из них в новых условиях становятся нерентабельными и подлежат замораживанию.

По заявлению экспертов из Минэнерго США, эти меры, вместе с ростом нестабильности мировых цен на нефть, негативно отражаются на конкурентоспособности проектов нефтедобычи в британском секторе Северного моря и могут вызвать проблемы с энергоснабжением в самой Великобритании. Уже отмечен спад в объемах производства в нефтепереработке, вследствие чего Великобритания впервые за последние 30 лет показала негативное сальдо в своем внешнеторговом обороте по продуктам нефтеперерабатывающей промышленности.

В США налогообложение компаний, занимающихся добычей нефти, предусматривает применение трех видов налогов: налога на прибыль корпораций и лицензионных платежей (роялти) – на уровне федерального правительства и налога на добычу природных ископаемых (НДПИ) – на уровне штатов. Ставка корпорационного налога составляет 35 %, ставки роялти варьируются: при добыче на морском шельфе – от 12,5 % до 18,75 %, при разработке месторождений на суше – от 12,45 % до 30 %. Ставки НДПИ устанавливаются независимо властями каждого штата.

Компании также могут привлекаться к уплате отдельных налогов на доходы на уровне штатов и муниципалитетов. Ставки этих налогов определяются независимо на каждом уровне власти. Некоторые штаты применяют также так называемое «унитарное налогообложение».

Кроме того, в США действует так называемый «альтернативный минимальный налог» (АМН), который применяется в тех случаях, когда компания-налогоплательщик имеет возможность получать особенно большие льготы и скидки по основным видам налогов. Ставка АМН составляет 20 %.

В Нигерии (федеральное государство) налогообложение нефтяной отрасли регулируется Законом «О налоге на прибыль от операций с нефтью»

(PPTA, принят в 2004 г.). В этом законе дается определение «операций с нефтью» – как «добыча нефти, а также транспортировка извлеченной нефти на территории Нигерии самой компанией или от ее имени». При этом «операции с нефтью» включают в себя «бурение, добычу и перевозку нефти, а также иные подобные операции и процессы (исключая переработку нефти на НПЗ), осуществляемые компанией, любые действия, связанные с такими операциями и процессами, и любые формы продажи и реализации нефти самой компанией или от имени компании».

В Нигерии для допуска частных компаний в сферу «операций с нефтью» предусмотрены два основных режима: режим лицензирования (роялти) и контрактный режим.

В рамках режима лицензирования привлечение частных компаний осуществляется в форме создания «совместного предприятия», в котором интересы Нигерии представляет, от имени правительства, Национальная нефтяная компания Нигерии (NNPC), а в качестве иностранного участника выступает либо крупная нефтедобывающая компания, либо фирма – венчурный оператор (SRO). Ставки роялти по этим формам соглашений составляют до 20 %.

Контрактный режим представлен двумя типами соглашений: «сервисными венчурными соглашениями» (RSC) и «соглашениями о разделе продукции» (СПП - PSC).

Из всех этих форм деятельности режим налогообложения по PPTA распространяется только на первые три; компании же, работающие в Нигерии в рамках СПП, не считаются имеющими статус участников «операций с нефтью». Такие компании «оказывают операторские услуги, за вознаграждение, правительству» и подлежат налогообложению по своим доходам от оказания таких услуг в соответствии с обычными правилами на основании «Закона о налоге на прибыли компаний».

Режим налогообложения по PPTA предполагает (Секция 21 PPTA, LFN 2004), что в течение первых 5 лет с начала деятельности компании она упла-

чивает налог в размере 65,75% от суммы ее «прибыли от операций с нефтью», и далее – налог по ставке в 85 %. При этом состав облагаемой прибыли определяется следующим образом: доходы от продажи нефти, плюс стоимость нефти, использованной компанией для своих нужд, плюс «любые иные доходы», связанные с деятельностью компании в Нигерии, и минус расходы, «прямо и непосредственно связанные с получением вышеперечисленных доходов».

В последних проектах по разработке новых нефтяных месторождений, особенно, на морском шельфе, Нигерия все чаще использует режим СРП. Заключение и применение таких соглашений регулируется Декретом № 26 1999 «О применении режима СРП», принятым в соответствии со Ст. D3, LFN 2004. В таких соглашениях интересы государства представляет NNPC, частную сторону соглашения составляет иностранная компания-оператор.

По условиям СРП компания-оператор берет на себя все расходы по освоению месторождения и по последующей добыче нефти и покрывает эти затраты в форме получения определенной доли от объема добываемой нефти. При этом компания-оператор принимает на себя и все риски по разведке потенциального месторождения: в случае не обнаружения нефти или обнаружения ее в недостаточных количествах затраты компании государством не компенсируются.

Доля компании-оператора по условиям СРП определяется следующим образом: сумма затрат плюс определенный уровень прибыли, отнесенные к стоимости нефти по справедливой рыночной цене. Кроме того, компания может получить право на продажу доли государства из добываемой нефти. Со своих доходов компания платит налог на прибыли от операций с нефтью по ставке в 50 %.

В случае предоставления лицензии на разведку и добычу нефти устанавливается особый лицензионный сбор, рассчитываемый с квадратного километра площади месторождения.

По концессионным соглашениям предусмотрено также взимание сбора (роялти) с добычи попутного газа. Правила определения и взимания такого сбора содержатся в Законе о нефти и в Постановлении о разведочной деятельности 2004 г. Обычно такой сбор устанавливается в ежемесячных денежных платежах, рассчитываемых как стоимость соответствующей доли добываемой нефти за вычетом соответствующих операционных расходов компании. Размер такого сбора оговаривается в соглашении компании с правительством.

Для условий совместных (венчурных) предприятий размеры роялти варьируются: для добычи на суше – 20%, для добычи в территориальных водах и на континентальном шельфе до глубин до 100 метров – 18,5%, для добычи на более глубоких участках – начиная с 16,67%, до глубин до 200 м, и далее, с последующим снижением (до 1 км – 4 % и на более глубоких участках – 0).

При этом государство применяет определенные меры по стимулированию деятельности компаний-операторов. В частности, могут предоставляться следующие льготы: зачет части инвестиций в первичную обработку и переработку нефти и газа, а также на создание инфраструктуры для транспортировки нефти и газа, в качестве затрат «на освоение месторождения», использование режима ускоренной амортизации и т.д.

Вместе с тем, государством установлены некоторые ограничения в отношении предельных сумм льгот и вычетов, используемых компаниями-операторами. К примеру, для газодобычи установлен обязательный минимум выплат в размере 3,5 доллара США с каждой тысячи кубических футов газа.

В 2010 г. в Нигерии принят новый закон «О регулировании нефтегазовой промышленности» (NOGIC Act, от 22 апреля 2010 г.), которым введено правило отчисления 1 % от суммы вновь заключенных контрактов в этой отрасли в Национальный фонд развития (National Content Development Fund).

В **Норвегии** (королевство) компании, занимающиеся добычей нефти на территории этой страны или на ее морском шельфе, подлежат налогообложе-

нию двумя налогами: обычным налогом на прибыль корпораций – по ставке в 27 %, и так называемым рентным налогом – по ставке в 51 %. Налоговой базой по обоим этим налогам является прибыль, полученная компаниями от деятельности, связанной с добычей нефти. Таким образом, совокупная ставка этих двух налогов составляет 78 % от облагаемой налогом прибыли.

Общее регулирование налогообложения в сфере нефтедобычи осуществляется на основе Закона «О налогообложении добычи нефти» (Norwegian Petroleum Tax Act). В соответствии с этим законом основным предметом регулирования являются непосредственно компании, но не месторождения или предоставленные права (лицензии) на добычу нефти. Соответственно, объектом налогообложения может быть и деятельность компании за пределами национальной территории Норвегии или вне ее морского шельфа, при этом в отношении последнего принимаются в расчет действующие международные соглашения Норвегии (о разделе зон нефтедобычи, об устранении двойного налогообложения и другие).

При этом для добычи нефти на морском шельфе (оффшорные операции) установлены определенные льготы. Так, срок амортизации для активов, задействованных в такой добыче, составляет 6 лет, убытки, связанные с такой деятельностью (включая и начисление процентов, которые на ежегодной основе определяются министерством финансов Норвегии), могут переноситься на прибыль будущих периодов без ограничения сроков, и др. Вместе с тем, в принципе не допускается взаимозачет прибылей и убытков между оффшорной деятельностью компании и ее деятельностью «на берегу» (оффшорная деятельность) – за одним исключением: такой взаимозачет возможен для 50 % полученных убытков и только в отношении налога на прибыль, взимаемого по ставке в 27 %.

Кроме того, при определении налогооблагаемого дохода, получаемого от продажи нефти и продуктов ее переработки, применяется метод нормативных цен. Такие цены устанавливаются для нефтепродуктов ежеквартально, а для сырой нефти – ежедневно (отдельно, по каждому месторождению и

по каждой марке нефти), специальным декретом правительства, и они принимают во внимание меняющуюся конъюнктуру мирового рынка. Порядок применения этих «нормативных цен» следующий: если реальные цены продаж нефти и нефтепродуктов выше нормативной цены, то в зачет идут эти реальные цены, но если продажные цены опускаются ниже нормативной цены, то расчет облагаемого дохода идет строго по нормативной цене.

Установлено также, что расходы на нефтеразведочную деятельность могут относиться на прибыли будущих периодов, причем в отношении месторождений на морском шельфе – без ограничения срока.

На сферу добычи углеводородов в Норвегии распространяется также применение налог на выброс CO₂, который составлял в 2014 г. 0,66 норвежские кроны за куб.см. натурального газа и 0,99 кроны – за литр LPG.

В Саудовской Аравии добыча нефти ведется на основании концессий и операторских контрактов. Налогообложение компаний, занятых в добыче нефти и газа, основывается на применении следующих видов налогов: налога на прибыль компаний, налога на доходы от добычи нефти, налог на доходы от инвестиций в разработку месторождений газа и роялти.

Налог на доходы от добычи нефти взимается по ставке в 85 % от прибыли, налог на доходы от инвестиций в разработку месторождений варьируется по отдельным регионам и месторождениям и варьируется в диапазон 30 % - 85 %. Стандартная ставка налога на прибыль (в отношении деятельности, не связанной с добычей нефти и газа) – 20 %. Размер роялти определяется применительно к каждому концессионному соглашению.

Список использованных источников

1. Конституция РФ (с изменениями на 21 июля 2014 года).
2. Налоговый кодекс РФ (НК РФ) 2015.
3. Сулейманов Д.Н., Федоров А.В. Методика определения количества добытой нефти в целях налогообложения. – МНИ: 2012. – 90 с.
4. Сулейманов Д.Н., Федоров А.В. Налоговое администрирование в сфере нефтедобычи. – МНИ: 2013. – 90 с.
5. Global oil and gas tax guide – 2014.
6. World Oil Outlook – 2014.
7. Who gets what from imported oil - September 2014.
8. www.government.ru
9. www.nalog.ru