

ЛЬГОТЫ В СИСТЕМЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕФТЯНОЙ ОТРАСЛИ

Полина Игоревна Копцева

Новосибирский национальный исследовательский государственный университет, 630090, Россия, г. Новосибирск, ул. Пирогова, 2, студент, тел. (923)150-80-99, e-mail: p.koptseva@g.nsu.ru

Анна Владимировна Комарова

Институт нефтегазовой геологии и геофизики им. А. А. Трофимука СО РАН, 630090, Россия, г. Новосибирск, пр. Академика Коптюга, 3, научный сотрудник, тел. (383)333-28-14, e-mail: a.komarova@g.nsu.ru

Поступления в виде налога на добычу полезных ископаемых являются одной из основных статей дохода для федерального бюджета России. Ввиду использования при расчете налоговой ставки НДС на нефть льготных коэффициентов, можно говорить о существовании сумм налога, не поступивших в бюджет в связи с применением налоговых льгот. Этот факт определяет существенность анализа и обсуждения темы налоговых льгот. В рамках данного исследования были рассчитаны и проанализированы фактическая и реальная налоговая нагрузка нефтедобывающих регионов России. Примененный метод кластеризации нефтедобывающих регионов позволил выделить кластеры в зависимости от объемов добычи нефти и реальной средней налоговой нагрузки по НДС в виде нефти. Результаты показали, что для НДС в виде нефти не характерна прямая зависимость между налоговой базой и налоговой ставкой.

Ключевые слова: налог на добычу полезных ископаемых (НДС), налоговые льготы, кластеризация, налоговая нагрузка, нефтедобывающие регионы.

TAX INCENTIVES IN OIL INDUSTRY TAXATION

Polina I. Koptseva

Novosibirsk National Research State University, 2, Pirogova St., Novosibirsk, 630073, Russia, Student, phone: (923)150-80-99, e-mail: p.koptseva@g.nsu.ru

Anna V. Komarova

Trofimuk Institute of Petroleum Geology and Geophysics SB RAS, 3, Prospect Akademik Koptug St., Novosibirsk, 630090, Russia, Researcher, phone: (383)333-28-14, e-mail: a.komarova@g.nsu.ru

Proceeds in the form of a mineral extraction tax are one of the main items of income for the federal budget of Russia. Due to the use of preferential ratios in calculating the tax rate of the mineral extraction tax on oil, it can be said that there are tax amounts that were not received by the budget due to the use of tax incentives. As part of this study, the actual and real tax burden of the oil-producing regions of Russia was calculated and analyzed. The applied method of clustering of oil-producing regions allowed us to identify clusters depending on the volume of oil production and the real average tax burden on mineral extraction tax in the form of oil. The results showed that the mineral extraction tax in the form of oil is not characterized by a direct relationship between the tax base and the tax rate.

Key words: mineral extraction tax (MET), tax incentives, clustering, tax burden, oil-producing regions.

Введение

Налог на добычу полезных ископаемых является одним из основных бюджетообразующих налогов федерального бюджета. Данные Казначейства РФ о суммах дохода федерального бюджета в части налога на добычу полезных ископаемых в виде углеводородного сырья в 2005-2017 гг. представлены в табл. 1. Доля НДС в виде нефти в доходах федерального бюджета выросла с 14,8 % в 2005 г. до 22,2% в 2017 г. Такая тенденция демонстрирует растущую в периоде значимость данного налога для бюджета.

Таблица 1

Налог на добычу полезных ископаемых
в доходах федерального бюджета в 2005-2015 гг., млрд. рублей

Показатель	2005	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Доходы федерального бюджета	5 127	8 305	11 352	12 856	13 020	14 497	13 656	13 460	15 089
Налог на добычу полезных ископаемых в виде углеводородного сырья	845	1 361	1 988	2 400	2 515	2 837	3 130	2 830	4 022
Нефть	761	1 267	1 845	2 133	2 190	2 464	2 704	2 342	3 352
доля НДС в виде углеводородного сырья в доходах федерального бюджета, %	16,5	16,4	17,5	18,7	19,3	19,6	22,9	21,0	26,7
доля НДС в виде нефти доходах федерального бюджета, %	14,8	15,3	16,3	16,6	16,8	17,0	19,8	17,4	22,2

Несмотря на преимущественно фискальное значение НДС для бюджета, внимание уделяется и стимулированию добычи нефти посредством предоставления налоговых льгот. За время существования налога на добычу полезных ископаемых неоднократно проводились реформы, вводились новые льготные коэффициенты, используемые в расчете конечной ставки, налоговые каникулы для некоторых регионов добычи и т.д. Таким образом, можно отметить, что налог и льготы по нему являются обсуждаемым и актуальным вопросом уже долгое время и особенно последние несколько лет.

Налогообложение нефтегазового сектора в целом остается вопросом дискуссионным. Например, с 2015 года обсуждаются инициативы о замене НДС на налог на дополнительный доход или налог на финансовый результат [1].

Предоставление льгот может стимулировать добычу трудноизвлекаемой нефти или в ранее непривлекательных регионах, побудить к большему инвестированию. Также льготы связаны с расходами государства или с его упущенными доходами. По этим причинам тема налоговых льгот является важной для исследования. Изучение льгот позволяет дать характеристику современной ситуации, проследить динамику изменения количества льготной нефти, оценить региональную структуру и на основе полученной информации искать пути совершенствования налогообложения нефтяной отрасли.

В современной России налоговые льготы остаются обсуждаемым предметом, начиная от самого определения данного понятия, заканчивая вопросом о необходимости применения налоговых льгот и методов оценки эффективности их применения.

Из отечественных авторов, занимающихся данной проблематикой необходимо отметить О.Н. Савину, которая в 2012 году участвовала в разработке предложения по совершенствованию налогового законодательства в отношении принципов отбора налоговых льгот, порядка их представления, оценки эффективности их применения. Ею были написаны статьи: «Оценка эффективности налоговых льгот в условиях действующего российского налогового законодательства и направления ее совершенствования» (2012), «Барьеры в нормативном правовом обеспечении механизма предоставления и применения налоговых льгот и преференций в России» (2013) и др.

Теорией и проблематикой налоговых льгот занимаются И.А. Майбуров и Ю.Б. Иванов. Среди их публикаций с данной темой связаны «Методологические основы оценки и моделирования эффективности налоговых льгот» (2016, совместно с А. Назаренко) и монография «Налоговые льготы. Теория и практика применения» (2014), среди авторов которой и В.Г. Пансков, А.С. Баландина и др.

В статье «Налоговые льготы: теория и практика применения» 2016 года автор В.Г. Пансков говорит о необходимости четкого определения понятия «налоговая льгота», о том, что льготы должны иметь целевой характер и предоставляться на ограниченный конкретный срок, рассуждает о путях совершенствования мониторинга оценки эффективности налоговых льгот государством. Важный вклад в теорию налоговых льгот и в целом налогообложения вносят и другие публикации В.Г. Панскова, среди которых «Налоговые льготы: целесообразность и эффективность» (2012), «О некоторых проблемных вопросах в теории налогообложения» (2015), учебник «Налоги и налогообложение: теория и практика в 2 т.».

Среди современных исследователей налоговых льгот, и нефтяных в частности, необходимо отметить А.С. Баландину и её работы: «Анализ теоретических аспектов налоговых льгот и налоговых преференций» (2011), «Реформирование системы налоговых льгот нефтегазового сектора России» (2013), «Анализ применения налоговых льгот по налогу на прибыль в Российской Федерации» (2013), «Современные тенденции формирования налоговых платежей для нефтегазового сектора РФ» (2017). В статье 2014 года «Классификация отрас-

левых налоговых льгот на примере нефтегазовой отрасли» автором было разработано деление налоговых льгот на 4 вида в зависимости от направленности воздействия и причин возникновения понижающих коэффициентов: производственные, геологические, льготы, связанные с технологическими факторами, и льготы, связанные с географическим положением месторождений.

Данная работа имеет своей целью оценить положение нефтедобывающих регионов России относительно льгот по налогу на добычу полезных ископаемых в виде нефти. Для достижения данной цели были определены следующие задачи:

- статистический анализ налоговой нагрузки по НДС в виде нефти;
- кластеризация нефтедобывающих регионов России.

Методы и материалы

Основным методом, с помощью которого было проведено данное исследование, является кластерный анализ или кластеризация. Кластерный анализ позволяет упорядочить разрозненные данные в относительно однородные группы по выделенным признакам. Алгоритм кластеризации представлен в табл. 2.

Таблица 2

Алгоритм кластеризации нефтедобывающих регионов

№ Этапа	Название	Суть
Этап 1	Выбор показателей для деления на кластеры	Конечный результат кластеризации – это деление регионов на 4 группы по схожести выделенных признаков. Такими признаками были выбраны средняя реальная налоговая нагрузка и накопленная добыча
Этап 2	Построение формул	Утверждается способ расчета средней реальной налоговой нагрузки, дефлятора, реальных налоговых поступлений
Этап 3	Сбор статистических данных	Отбираются необходимые для расчетов статистические данные за 2007-2017 гг. по нефтедобывающим регионам: суммы налога, подлежащие уплате в бюджет, количество налогооблагаемой нефти, базовая ставка, коэффициент цен
Этап 4	Расчет средней реальной налоговой нагрузки, накопленной добычи	Для каждого нефтедобывающего региона рассчитываются показатели, по которым будет происходить деление на кластеры
Этап 5	Формирование кластеров	На основе рассчитанных медианных уровней средней реальной налоговой нагрузки и накопленной добычи регионы делятся на 4 группы с низкой/высокой налоговой нагрузкой, низкой/высокой добычей за период

Для кластеризации нефтедобывающих регионов были выбраны две переменные: накопленная добыча и средняя за период реальная налоговая нагрузка. Метод расчета последней был предложен Малкиной М.Ю. и Павлиновой О.В. в статье 2014 года «Анализ уровня доходности и риска поступлений по НДС от нефтедобычи регионов Российской Федерации» [2]. Чтобы очертить границы кластеров рассчитывались медианные значения данных показателей.

Результаты

В целях первичного анализа рассмотрим фактическую налоговую нагрузку по регионам в 2007-2017 гг. Фактическая налоговая нагрузка представляет собой частное от деления суммы, подлежащей уплате в бюджет по данному налогу в данном году, на налоговую базу данного года. Сравнивая значения налоговой нагрузки в разные годы, можно говорить о её повсеместном повышении. Наибольший рост нагрузки произошел в Красноярском Крае – в 2017 году она увеличилась в 31 раз по сравнению с 2007 годом. В Кабардино-Балкарской Республике нагрузка увеличилась в 6 раз, в Ингушетии – в 5 раз, в Кировской области – в 4 раза. Для остальных регионов рост составил 3, 2 и менее раз. Также можно отметить рост нагрузки в Иркутской области. В 2007-2013 гг. регион был освобожден от уплаты налога, в 2014 году льгота завершила своё действие и нагрузка составила 3066 рублей за тонну. К 2017 году нагрузка выросла в 1,2 раза и составила 3742 рубля за тонну.

Проанализировано налоговое бремя по регионам с позиций минимального и максимального его значения в 2007-2017 гг. Иркутская область не включена в рассмотрение периода 2007-2013 гг. в связи с освобождением от платы налога. В целом можно выявить устойчивость состава регионов с максимальной и минимальной нагрузкой. Кировская область лидировала по значению нагрузки во все годы, кроме 2011 и 2014-2016 гг. В совокупность регионов с максимальной нагрузкой также не единично входили Тюменская, Томская и Омская области, Кабардино-Балкарская Республика. Для группы с минимальной нагрузкой тоже характерна устойчивость входящих регионов. Сюда вошли Красноярский край, Астраханская область, Республика Ингушетия, Республика Саха. Обозначается тенденция роста налоговой нагрузки. За 2007-2017 гг. вырос и максимальный и минимальный её уровень.

Фактическую налоговую нагрузку можно сравнивать по годам, но на её основе нельзя рассчитать среднюю налоговую нагрузку в регионе за период, так как её показатели несопоставимы во времени.

Метод кластеризации позволил распределить 32 нефтедобывающих региона на 4 кластера в зависимости от накопленной добычи за 2007-2017 годы и средней дефлированной налоговой нагрузки по НДС на нефть. Результаты этого распределения представлены в табл. 3.

Таблица 3

Кластеризация регионов по налоговой нагрузке и накопленной добыче

	Налоговая база меньше медианы – 29,2 млн. тонн			Налоговая база больше медианы – 29,2 млн. тонн		
	Регион	Налоговая нагрузка, руб/т	Накопленная добыча (2007-2017 гг.), млн. тонн	Регион	Налоговая нагрузка, руб/т	Накопленная добыча (2007-2017 гг.), млн. тонн
	Кластер II (7 регионов)			Кластер III (9 регионов)		
Средняя дефлиро- ванная налоговая нагрузка выше ме- дианы (больше 2043 руб/т)	Кировская область	2 483	0,08	Тюменская область	2 386	71
	Пензенская область	2 425	1,5	Удмуртская Республика	2 137	107,6
	Омская об- ласть	2 446	6,5	Томская об- ласть	2 400	110,9
	Ульяновская область	2 142	7,4	Республика Коми	2 067	137,8
	Ставрополь- ский край	2 289	9,3	Пермский край	2 305	151,6
				Самарская область	2 046	163,4
	Новосибир- ская область	2 376	11,2	Оренбургская область	2 099	234,1
	Калинин- градская об- ласть	2 276	11,7	Ямало- Ненецкий АО	2 225	282,2
				Ханты- Мансийский АО - Югра	2 373	2 830,2
	Кластер I (9 регионов)			Кластер IV (7 регионов)		
Средняя дефлиро- ванная налоговая нагрузка ниже ме- дианы (меньше 2043 руб/т)	Кабардино- Балкарская Республика	1 874	0,02	Волгоград- ская область	1 861	34,6
	Республика Ингушетия	1 066	0,7	Республика Саха (Якутия)	1 261	66,8
	Республика Калмыкия	1 776	1,9	Иркутская об- ласть	1 095	98
	Республика Дагестан	2 007	2,1	Ненецкий АО	1 631	142,7
	Астрахан- ская область	552	6,8	Республика Башкортостан	1 922	156,8
	Чеченская Республика	2 033	10,4	Красноярский край	1 817	161,5
	Краснодар- ский край	1 860	11,5	Республика Татарстан	2 040	365,5
	Саратовская область	1 924	14,8			
	Сахалинская область	1 495	23,7			

Обсуждение

Проанализирована реальная налоговая нагрузка в нефтедобывающих регионах РФ по налогу на добычу полезных ископаемых. С помощью этих данных можно проследить динамику налоговой нагрузки, элиминированной от влияния изменения цен и базовой ставки.

Для некоторых регионов в первой половине рассматриваемого периода происходило снижение реальной нагрузки и её повышение во второй половине периода. Такая тенденция была характерна для Калининградской области, Ставропольского края, Калмыкии, Астраханской и Волгоградской областей, Республик Башкортостан и Татарстан, Удмуртской Республики, Сахалинской области, Республики Саха и еще четырех регионов. Минимум нагрузки достигается в основном в 2014 году, реже в 2012, 2013 или 2015 годах. Равномерная динамика нагрузки была характерна для Ханты-Мансийского АО, Томской и Омской областей.

В целом, несмотря на тенденцию к повышению налоговой нагрузки в 2015-2017 гг., уровень нагрузки в 2017 году был ниже уровня 2007 года для большинства субъектов, кроме 6 регионов: Республики Ингушетия (нагрузка 2017 года в 2 раза больше, чем в 2007 году), Кабардино-Балкарской Республики, Пензенской области (уровень 2017 года сравнялся с уровнем 2007 года), Красноярского края (150 руб/т в 2007 г., 2213 руб/т в 2017 г.), Иркутской области (нулевая нагрузка в 2007 г. и 1928 руб/т в 2017 г.) и Омской области.

Перейдем к рассмотрению результатов кластеризации. Кластер I представлен девятью регионами с низкой налоговой нагрузкой и небольшой добычей, их можно назвать низкопроизводительными, кластер II – семью регионами с высокой налоговой нагрузкой и добычей ниже медианного уровня. В кластер III попали 9 регионов с высокой добычей и значительной налоговой нагрузкой, которые можно назвать высокопроизводительными. 7 регионов, расположенные в IV кластере, характеризуются высокой добычей нефти и низкой налоговой нагрузкой, то есть льготируются.

Полученные данные позволяют говорить о том, что прямой зависимости между уровнем добычи и налоговой нагрузкой не наблюдается. Примерно одинаковое количество регионов попало во все четыре кластера, то есть нельзя сказать о том, что уровень налоговой нагрузки растет (или снижается) по мере увеличения объемов добычи от региона к региону. Есть регионы с высокой налоговой нагрузкой и низкой добычей, такие как Новосибирская, Омская, Пензенская области и т.д., также есть субъекты с низкой нагрузкой и высокой добычей, такие как Иркутская область, Красноярский край, Ненецкий автономный округ.

Несмотря на тот факт, что Ханты-Мансийский и Ямало-Ненецкий автономные округа одни из наиболее льготируемых регионов (в 2017 году суммы упущенного налога от предоставления льгот в этих регионах составили около 40% от общей суммы льгот), налоговая нагрузка в них всё равно высока.

Ограничения данного исследования состоят в применяемом методе формального деления на кластеры с помощью медианного значения, количестве выбранных факторов. Продолжением совершенствования проведенного анализа будет расширение факторов, используемых для кластеризации нефтедобывающих регионов. Помимо уже использованных показателей добычи и средней реальной налоговой нагрузки, для получения более точного результата схожести регионов могут использоваться разные социальные, экономические и геологические показатели месторождения, характеристики добываемой в регионе нефти.

Полученный результат исследования может быть практически применен для оптимизации предоставления льгот по налогу на добычу полезных ископаемых и совершенствования налогообложения отрасли. В условиях большого количества нефтедобывающих регионов со своими характерными особенностями и ограниченности управленческих ресурсов государства, важно понимать, каким образом возможно оптимизировать ресурсы на осуществление реформ в данной сфере. Одним из возможных решений данной проблемы может стать деление регионов на кластеры.

Заключение

Метод кластеризации позволил выделить четыре группы регионов по признакам добычи нефти и реальной средней налоговой нагрузке. Оценка фактической налоговой нагрузки показала рост данного показателя в течение рассматриваемого периода. В то же время анализ реальной нагрузки показал разнонаправленную динамику налоговой нагрузки внутри периода. Ввиду существования объективных ограничений в примененном методе данное исследование может быть усовершенствовано путем включения в кластерный анализ большего количества факторов геологического и социально-экономического характера. Несмотря на существующие ограничения, полученный результат дал основу понимания схожести и различия нефтедобывающих регионов России в разрезе выбранных для исследования признаков, что в дальнейшем может быть использовано для составления практических рекомендаций совершенствования налогообложения и предоставления налоговых льгот по налогу на добычу полезных ископаемых в виде нефти.

Исследование выполнено при финансовой поддержке гранта Президента РФ для государственной поддержки молодых российских ученых в рамках научного проекта № МД-6723.2018.6.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Рубцов А., Ежов С. НФР – основа следующего маневра // Нефтегазовая вертикаль. – 2015. – №1. – С. 44-48.

2. Малкина М.Ю., Павлинова О.В. Анализ уровня доходности и риска поступлений по НДПИ от нефтедобычи регионов Российской Федерации // Финансовая аналитика: проблемы и решения. – 2014. – №34. – С. 32-42.
3. Гелий: состояние и перспективы / А.Э. Конторович, А.Г. Коржубаев, В.А. Пак, В.Н. Удут, А.В. Довгань, И.В. Филимонова, Л.В. Эдер // Нефтегазовая вертикаль. – 2005. – № 7. – С. 52. 22.
4. Kontorovich A.E., Eder L.V., Filimonova I.V. Paradigm oil and gas complex of Russia at the present stage // IOP Conference Series: Earth and Environmental Science. – 2017. – Т. 84. – С. 012010.
5. Череповицын А.Е., Пешкова Г.Ю. Методический подход к формированию стратегических программ освоения месторождений полезных ископаемых местного значения // Вестник Северо-Кавказского федерального университета. – 2015. – № 5 (50). – С. 148-151.
6. Череповицын А.Е., Сидорова К.И., Смирнова Н.В. Целесообразность применения технологий секвестрации CO₂ в России // Электронный научный журнал Нефтегазовое дело. – 2013. – № 5. – С. 459-473.
7. Ильинский А.А., Волков Д.И., Череповицын А.Е. Проблемы устойчивого развития системы газоснабжения российской федерации . – СПб.: Недра, 2005. – 289 с.
8. Пляскина Н., Харитонова В. Координация инвестиционных решений компаний в программе мегапроекта освоения нефтегазовых ресурсов // Проблемы теории и практики управления. – 2010. – № 8. – С. 84-94.
9. Пляскина Н.И. Проблемы недропользования и методология формирования инвестиционных программ освоения нефтегазовых ресурсов // Бурение и нефть. – 2007. – № 11. – С. 16-21.
10. Сетевые модели координации принятия решений в межотраслевых мегапроектах освоения нефтегазовых регионов / Н.И. Пляскина, В.Н. Харитонова, Э.Х. Гимади, Е.Н. Гончаров // Вестник Новосибирского государственного университета. Серия: Социально-экономические науки. – 2012. – Т. 12. – № 3. – С. 97-109
11. Пляскина Н.И., Харитонова В.Н., Вижина И.А. Формирование механизмов государственной поддержки нефтегазохимических кластеров восточной Сибири и Якутии // Регион: Экономика и Социология. – 2013. – № 4 (80). – С. 221-241.

© П. И. Концева, А. В. Комарова, 2019