

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/1999-849X-2023-16-1-152-162
ДК 336.226.44(045)
JEL E62, H25, H71

Налоговая политика в отношении нефтегазового сектора Российской Федерации в условиях структурных изменений мировой экономики

М.М. Юмаев

Финансовый университет, Москва, Россия

АННОТАЦИЯ

Предмет исследования – налогообложение нефтегазового сектора в условиях экономических санкций, структурных изменений рынков сбыта минерального сырья.

Цель работы – определение основных направлений развития налогообложения добычи полезных ископаемых для стимулирования их добычи и обеспечения получения стабильных доходов бюджетной системы.

Анализируются текущее состояние налогообложения добычи и экспорта углеводородного сырья, влияние последних изменений законодательства на формирование доходной части бюджетной системы Российской Федерации, динамику нефтегазовых доходов.

Основное внимание в статье уделяется рассмотрению текущего состояния налогообложения нефтегазового сектора в условиях эмбарго и установления «потолка цен» на российские энергоресурсы.

В результате исследования сформулированы направления развития системы налогообложения добычи и экспорта углеводородов на основе соблюдения базовых принципов налогообложения, обоснованы досрочное завершение налогового маневра в нефтяной отрасли и необходимость переработки глав Налогового кодекса Российской Федерации.

Ключевые слова: налогообложение нефтегазового сектора; налог на добычу полезных ископаемых; налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья; экономические санкции; налоговые льготы; Налоговый кодекс Российской Федерации

Для цитирования: Юмаев М.М. Налоговая политика в отношении нефтегазового сектора Российской Федерации в условиях структурных изменений мировой экономики. *Экономика. Налоги. Право.* 2023;16(1):152-162. DOI: 10.26794/1999-849X-2023-16-1-152-162

ORIGINAL PAPER

Tax Policy in the Oil and Gas Sector of the Russian Federation in the Context of Structural Changes in the World Economy

М.М. Yumaev

Financial University, Moscow, Russia

ABSTRACT

The subject of the study is the taxation of the oil and gas sector in the conditions of economic sanctions, structural changes in the mineral raw materials markets.

The purpose of the work is to determine the main directions of development of taxation of mineral extraction in order to provide incentives for their extraction and stable revenues of the budget system.

The current state of taxation of production and export of hydrocarbons, the impact of recent legislative changes on the formation of the revenue side of the budget system of the Russian Federation, the dynamics of oil and gas revenues are analyzed.

The main attention in the article is paid to the scientific analysis of the current state of taxation of the oil and gas sector in the conditions of the embargo and the “price ceiling” for Russian energy resources.

As a result of the research, the directions of the development of the taxation system for the production and export of hydrocarbons based on the basic principles of taxation are formulated, the early completion of the

© Юмаев М.М., 2023

tax maneuver in the oil industry and the need to revise the relevant chapters of the Tax Code of the Russian Federation are justified.

Keywords: taxation of the oil and gas sector; mineral extraction tax; tax on additional income from the extraction of hydrocarbons; economic sanctions; tax benefits; Tax Code of the Russian Federation

For citation: Yumaev M.M. Tax policy in the oil and gas sector of the Russian Federation in the context of structural changes in the world economy. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economics, taxes & law*. 2023;16(1):152-162. (In Russ.). DOI: 10.26794/1999-849X-2023-16-1-152-162

ТЕКУЩЕЕ СОСТОЯНИЕ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕФТЕГАЗОВОГО СЕКТОРА

Нефтяная и газовая отрасли являются ключевыми направлениями российской экономики, обеспечивающими получение наибольшей части доходов государства.

Так, согласно данным за 2021 г. в федеральный бюджет поступили нефтегазовые доходы на сумму 9,1 трлн руб., обеспечив высокий уровень зависимости от них федерального бюджета на 59%, тогда как консолидированного бюджета Российской Федерации — на 32%. Однако высокая доля нефтегазовых доходов несет в себе риск для функционирования бюджетной системы Российской Федерации, поскольку форс-мажорные обстоятельства в мировой экономической и социальной сферах могут оказать непрогнозируемое влияние на исполнение обязательств государства по расходам.

Инструментом страхования от возникновения такой ситуации служит бюджетное правило формирования цены на нефтегазовые доходы. До 2022 г. нефтегазовые доходы формировались согласно старому бюджетному правилу, предполагавшему отсечение поступающих нефтегазовых доходов на финансирование расходов бюджета до установленной в бюджете цены на нефть и газ, а все, что бюджет получал сверх этой базовой цены согласно биржевым котировкам, откладывалось, формируя фонд национального благосостояния.

Введение экономических и иных санкций начиная с февраля 2022 г., включая ограничения на поставку энергоресурсов и иных товаров, сокращение объемов внешнеэкономической деятельности практически во всех сферах хозяйственной жизни, побудили финансовые власти аннулировать привязку бюджетного правила к биржевым котировкам, и с 2023 г. учитываются не мировые цены на нефть, а фиксированная величина базовых нефтегазовых доходов. Так, в 2023–2025 гг. базовые нефтегазовые

доходы будут определяться в объеме 8 трлн руб., а доходы от налога на добычу полезных ископаемых (далее — НДПИ) с углеводородов и от вывозных таможенных пошлин на углеводороды и нефтепродукты сверх этой величины будут зачисляться в фонд национального благосостояния.

На фоне запретов и ограничений на приобретение ископаемого топлива и нефтепродуктов из Российской Федерации прогнозировалось существенное сокращение объемов экспорта и, следовательно, добычи нефти в Российской Федерации.

Так, Минэкономразвития России в мае 2022 г. оценивало объем добычи нефти (включая газовый конденсат) по итогам 2022 г. на уровне 475,3 млн тонн в базовом варианте, или на 9% меньше по сравнению с фактическим объемом добычи, достигнутым в 2021 г.¹

Начиная с марта 2022 г. происходит процесс сложной логистической настройки параметров сбыта нефти и нефтепродуктов на экспорт: существенно увеличились поставки нефти в Азию и в первую очередь в Индию, при этом Китай и Индия² согласно данным агентства *Bloomberg* на конец 2022 г. обещивали спрос на две трети объемов всей сырой нефти, экспортируемой морским транспортом из России, а Китай приобретает не менее половины объемов нефти, экспортируемой трубопроводным транспортом³. В то же время следует иметь в ви-

¹ URL: https://www.economy.gov.ru/material/directions/makroec/prognozy_socialno_ekonomicheskogo_razvitiya/osnovnye_parametry_scnarnyh_usloviy_prognoza_socialno_ekonomicheskogo_razvitiya_rf_na_2023_god_i_na_planovyy_period_2024_i_2025_godov.html.

² По мнению ряда экспертов, топливо, которое нефтеперерабатывающие заводы Индии производят из российской нефти, экспортируется на европейские рынки. URL: <https://energy.economicstimes.indiatimes.com/news/oil-and-gas/concerns-grow-that-india-being-used-as-potential-backdoor-into-europe-for-russian-oil/92479647>; <https://www.theguardian.com/business/2022/jun/26/concerns-india-backdoor-into-europe-for-russian-oil>.

³ URL: <https://www.bloomberg.com/opinion/articles/2022-11-27/china-india-squeeze-big-oil-discounts-out-of-putin>.

ду, что смена ключевых покупателей российских энергоресурсов произошла благодаря в том числе предоставлению значительных скидок на цену российской нефти по сравнению с международными бенчмарками на уровне до 40% от цены (примерно 30 долл. США за 1 баррель).

Представляется очевидным, что эмбарго на поставки российской нефти в отдельные страны и установление предельной величины цены на российскую нефть при поставках морским транспортом в европейские страны не смогут оказывать существенного влияния на мировой спрос на энергоресурсы. Более того, замещение российских углеводородов (а также иных видов продукции) потребует затрат на их альтернативную доставку различными видами углеводородозависимого транспорта и реформирование логистики на короткое время. Однако благодаря позитивным трендам в добыче и экспорте углеводородов согласно прогнозам Минэкономразвития России сокращения бюджетных доходов не произойдет.

В соответствии с данными Росстата прирост физических объемов добычи углеводородов за 1-е полугодие 2022 г. по сравнению с 1-м полугодием 2021 г. составил 3,3%, а в суммовом выражении — 60%⁴. Средняя цена «Юралс» за десять месяцев 2022 г. возросла на 18% по сравнению с аналогичным периодом 2021 г. и составила 79,56 долл. США/барр.

По этой причине, если до начала 2022 г. нефтегазовые доходы на этот год прогнозировались в размере 9,5 трлн руб., оценка их величины, сделанная в Основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенной политики на 2023 г. и на плановый период 2024 и 2025 гг., существенно повысилась — до 11,7 трлн руб.

Однако на период с 2023 г. Минфин России прогнозирует сокращение нефтегазовых доходов и их доли в доходах федерального бюджета (рис. 1).

Как следует из рис. 1, впервые с 2023 г. прогнозируется опережающий рост доли нефтегазовых доходов, в то время как доля нефтегазовых доходов снижается.

В среднесрочной перспективе согласно прогнозу Минэкономразвития России ожидаются снижение мировых цен и замедление роста мировой экономики. По мере переориентации экспортных поставок в нейтральные страны дисконт нефти

марки «Юралс» к эталонной марке «Брент» будет сокращаться, что приведет к постепенному снижению цены на нефть «Юралс» до 65 долл. США за баррель в 2025 г.

Однако ограничения на экспорт российской нефти и проблемы реформирования поставок, с которыми столкнулась нефтяная отрасль, не помешали ей оперативно выйти на необходимые объемы добычи и поставок после снижения во II квартале 2022 г., и отчетные данные крупнейших российских производителей нефти и газа за шесть и девять месяцев 2022 г., которые находятся в свободном доступе, свидетельствуют об отсутствии финансовых потерь от санкционных ограничений и о положительной динамике по сравнению с 2021 г.

Так, ПАО «Роснефть», увеличив суточные объемы отбора углеводородов за девять месяцев 2022 г. по сравнению с аналогичным периодом 2021 г. на 2,2%, обеспечила рост показателя *EBITDA* (*Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization*) почти на 22%, компенсировав тем самым потери, понесенные на европейских рынках, увеличением на треть поставок нефти на азиатские рынки⁵. Существенно возросли выручка и прибыль от продаж ПАО «Лукойл» — соответственно на 50% и в 2,3 раза. Рост выручки ПАО «Татнефть» составил за шесть месяцев 2022 г. 40%, а прибыль до налогообложения увеличилась на 70%.

Сокращение объемов экспорта ПАО «Газпром» в страны дальнего зарубежья на 40% (наряду со снижением объемов добычи на 17%) привело к росту экспортных цен на него в 3,5 раза, и по итогам шести месяцев 2022 г. *EBITDA* превысила показатели 2021 г. в два раза, а чистая прибыль — в 2,6 раза⁶.

Представляется закономерным увеличение нефтегазовых доходов за январь–ноябрь 2022 г. не только по сравнению с аналогичным периодом прошлого года, но и с 2021 г., когда они превысили годовые поступления на 18%, или 1,6 трлн руб.⁷

Основную долю нефтегазовых доходов традиционно составляет нефтяной НДС, поступления которого за 11 месяцев 2022 г. превысили на 26% прошлогоднюю годовую сумму, что объясняется увеличением фактических объемов добычи нефти за десять месяцев 2022 г., когда общий объем до-

⁴ URL: <https://rosstat.gov.ru/storage/mediabank/osn-06-2022.pdf>.

⁵ URL: <https://www.rosneft.ru/press/releases/item/212819>.

⁶ URL: <https://www.gazprom.ru/press/news/2022/september/article557019>.

⁷ URL: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=122094.

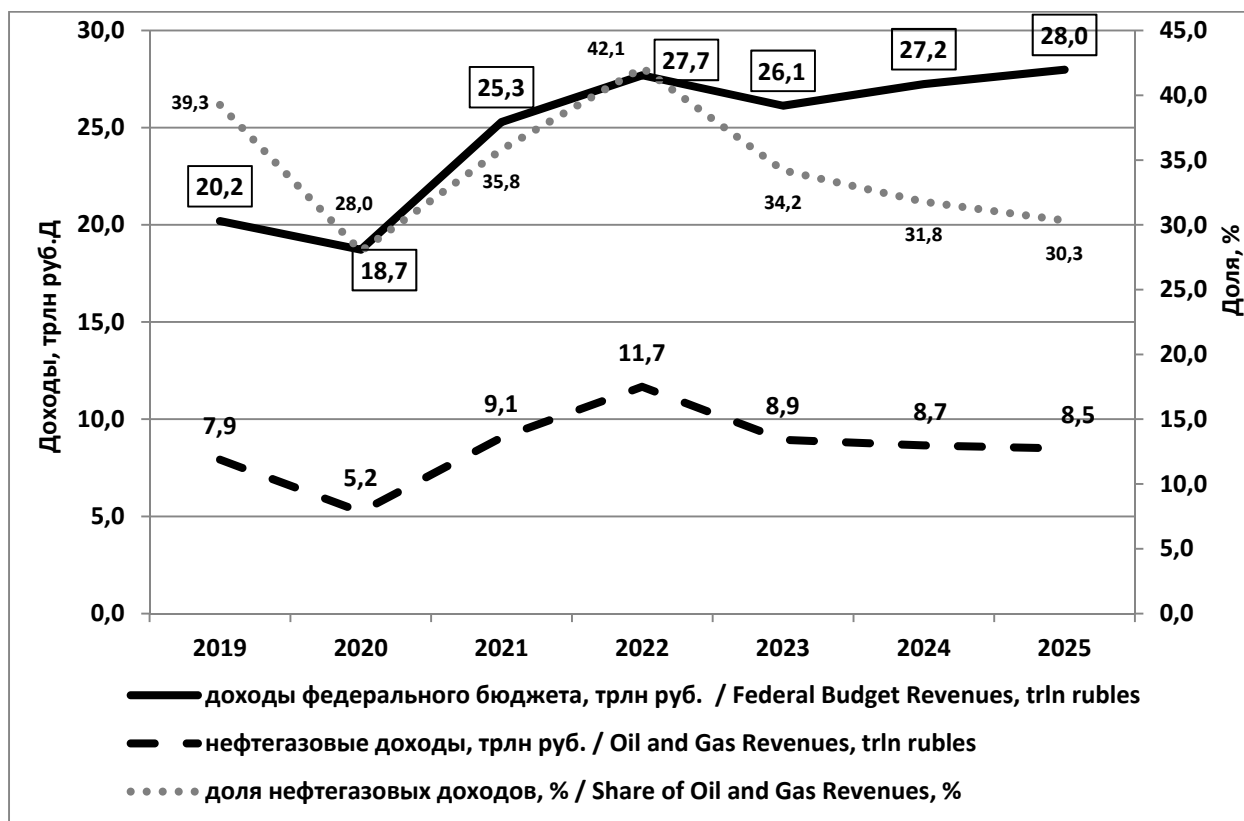


Рис. 1 / Fig. 1. Динамика нефтегазовых доходов, трлн руб. /
Dynamics of Oil and Gas Budget Revenues, trln rubles

Источник / Source: составлено автором по данным Минфина России / compiled by the author according to the Ministry of Finance of the Russian Federation. URL: minfin.gov.ru/common/upload/library/2022/10/main/Osn_2023-2025.pdf.

бычи нефти, включая газовый конденсат, составил 443 млн тонн, что выше уровня аналогичного периода 2021 г. на 2,4%⁸.

Причем динамика помесечного отклонения суммы НДС 2022 г. от 2021 г. почти повторяет динамику отклонения цены нефти «Юралс» в рублевом исчислении, а к концу 2022 г. наблюдается уменьшение суммы НДС относительно прошлого года (табл. 1).

Как следует из табл. 1, замедление роста и даже отклонение в сторону уменьшения наблюдаются по всем анализируемым показателям вследствие инерционности отрасли и последствий постепенной настройки отрасли на новые условия хозяйствования.

Что касается вывозных таможенных пошлин на нефть и нефтепродукты, то в целом за 11 месяцев 2022 г. они поступили в объеме, превышающем ожидаемые поступления в условиях сокращения

платежей в рамках налогового маневра — 814 млрд руб. против 634 млрд руб., однако начиная с мая 2022 г. поступления отстают от ожидаемых значений. Очевидно, что это вызвано перестройкой структуры экспорта нефти и нефтепродуктов, а также начавшимся снижением цены нефти в рублевом исчислении (рис. 2).





Форма линии фактического поступления вывозных таможенных пошлин на нефть и нефтепродукты подтверждает нестабильность экспортных поставок в 2022 г. по сравнению с плавной тенденцией роста в 2021 г., и в текущих условиях непредсказуемости экспорта углеводородов досрочное завершение нефтяного налогового маневра посредством обнуления пошлин позволило бы снизить нагрузку на экспорт с одновременной компенсацией выпадающих доходов за счет увеличения НДС.

Значительный прирост цены нефти в среднем в 2022 г. привел к существенному росту фискальной нагрузки на 1 тонну добытой нефти — с 17,3 тыс. руб. в 2021 г. до 28,0 тыс. руб. (с учетом начисленных

⁸ По данным агентства АКРА. URL: <https://www.acra-ratings.ru/research/2709>.

Таблица 1 / Table 1

Помесячный рост цены и суммы НДС с нефти в 2022 г. по сравнению с 2021 г. / Increase of Monthly Oil Prices and Revenues from Mineral Extraction Tax on Oil 2022/2021

Месяц 2022 года / Month of the Year 2022	Рост цены нефти «Юралс» в долларах США за 1 баррель, 2022 г. к 2021 г., %	Рост цены нефти «Юралс» 2022 г. к 2021 г. в рублях за 1 баррель, %	Рост поступлений НДС, 2022 г. к 2021 г., раз	Прирост поступлений НДС в 2022 г. к НДС 2021 г., млрд руб.
Январь / January	158,3	161,9	2,0	310,4
Февраль / February	153,4	159,6	2,1	438,4
Март / March	142,8	199,8	2,1	448,7
Апрель / April	113,4	116,1	2,4	664,6
Май / May	119,4	104,5	1,7	338,4
Июнь / June	126,3	99,7	1,3	131,3
Июль / July	115,7	91,0	1,2	93,8
Август / August	111,1	91,1	1,1	83,3
Сентябрь / September	94,6	77,6	1,1	34,1
Октябрь / October	88,0	75,0	0,9	-81
Ноябрь / November	83,4	83,4	0,8	-167,2
Тенденция / Trend				

Источник / Source: составлено автором по данным Минфина России / compiled by the author according to the Ministry of Finance of the Russian Federation. URL: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=122094.

сумм НДС, НДС, вывозных таможенных пошлин и акцизов на нефтяное сырье и нефтепродукты) (табл. 2).

На величину удельной нагрузки в 2021–2022 гг. существенно влияет отрицательный акциз: за шесть месяцев 2022 г. он превысил возмещение акциза в 2021 г. почти в три раза и составил 1,5 трлн руб. (это значение за девять месяцев 2022 г. возросло до 2,5 трлн руб.). Таким образом, увеличиваются субсидии на модернизацию мощностей крупнейших нефтеперерабатывающих предприятий и достигается снижение налогового бремени, а уровень цен на топливо в целом сохраняется.

Сравнительно новый для налоговой системы Российской Федерации налог на дополнительный доход (далее — НДС) от добычи углеводородного сырья традиционно рассматривается как льготный, стимулирующий режим налогообложения, однако анализ

налоговой нагрузки позволяет сделать вывод о том, что НДС фактически перераспределяет налоговую нагрузку на такие проекты между НДС и НДС (табл. 3).

Например, в 2022 г. сумма НДС и НДС при добыче нефти по проектам, реализуемым в рамках НДС, в расчете на одну тонну нефти, добытую на этих проектах, в размере 25 160 руб. /т практически равна налоговой нагрузке одного налога — НДС в расчете на 1 тонну нефти, добытую на иных участках недр, включая территории новых морских месторождений (25 521 руб. /т). Таким образом, на текущем этапе развития НДС нельзя в полной мере признавать льготным режимом.

На величину доходов региональных бюджетов положительно повлияло введение с 2022 г. Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства», утвержденного приказом Минфина России от 17.09.2020 № 204н. В основу данного доку-



Рис. 2 / Fig. 2. Сравнение фактических поступлений вывозных таможенных пошлин на нефть и нефтепродукты в 2022 г. и условной величины, рассчитанной исходя из поступлений 2021 года и корректирующего коэффициента 0,666 (*), млрд руб. / Budget Revenues from Export Customs Duties on Oil and Petroleum Products: Actual Figures for 2022 and Value Calculated from the Revenues of 2021 and a Correction Factor of 0.666, bln rubles

* *Примечание / Note:* применен коэффициент 0,666 к поступлениям 2021 г., который равен частному от деления коэффициента корректировки экспортной пошлины К_{корр} по ст. 3.1 Закона РФ «О таможенном тарифе», установленного на 2022 г. в размере 0,333, на коэффициент 2021 г. 0,5 при допущении неизменности объема экспорта / a coefficient of 0.666 was applied to the receipts of 2021, that coefficient is equal to the quotient of the division of the coefficient C_{corr} 0.333 for 2022 by the coefficient C_{corr} 0.5 for 2021 (coefficient C_{corr} is established by Article 3.1 of the Law of the Russian Federation "On Customs Tariff") assuming that the volume of exports remains unchanged.

Источник / Source: составлено автором по данным Минфина России / compiled by the author according to the Ministry of Finance of the Russian Federation. URL: https://minfin.gov.ru/ru/search/?q_4=%D 0%BD%D 0%B 5%D 1%84%D 1%82%D 0%B 5%D 0%B 3%D 0%B 0%D 0 %B 7%D 0%BE%D 0%B 2%D 1%8B%D 0%B 5+%D 0%B 4%D 0%BE%D 1%85%D 0%BE%D 0%B 4%D 1%8B&PUB_DATE_from_4=&PUB_DATE_to_4=&source_id_4=6.

мента заложен принцип соответствия срока полезного использования периоду получения экономических выгод от эксплуатации объекта: стоимость основных средств, которые полностью амортизированы, но продолжают приносить доход, должна быть переоценена исходя из нового срока полезного использования.

Такая переоценка может привести к единовременному существенному увеличению остаточной стоимости основных средств — объектов недвижимости, к которым в нефтегазовых предприятиях относятся разведочные, эксплуатационные и иные виды сква-

жин, комплексы по подготовке и транспортировке углеводородного сырья, и многократно увеличить начисления налога на имущество организаций.

Увеличение остаточной стоимости основных средств — объектов недвижимости привело к росту налоговой базы по налогу на имущество организаций, и если за девять месяцев 2022 г. прирост налога на имущество организаций в среднем по экономике составил 20% при обычном годовом росте 8%, то по виду экономической деятельности «Добыча нефти и природного газа» прирост был

Таблица 2 / Table 2

Поступления нефтяных платежей и фискальная нагрузка на 1 тонну нефти в 2019–2022 гг.
(без соглашений о разделе продукции) / Oil payment receipts and fiscal burden per 1 ton of oil
in 2019–2022 (without production sharing agreements)

Год / Year	Добыто нефти, млн тонн		Начислено платежей при добыче, переработке и экспорте нефти и нефтепродуктов, млрд руб.							Фискальная нагрузка, руб./1 т нефти
	Всего	в т.ч. нефть НДД (по отчету ФНС России 5-ндпи)	Всего	в том числе						
				НДПИ (кроме НДПИ в рамках НДД)	НДПИ с проектов, переведенных на НДД	НДД	Акцизы нефть и нефтепродукты	Вывозные таможенные пошлины на нефть	Вывозные таможенные пошлины на нефтепродукты	
2019	463,879	44,92	7176	5014	231	101	249	1116	465	15 470
2020	511,916	53,619	4 848	3 016	174	149	790	463	256	9 470
2021	474,712	180,485	8 231	4 916	1 747	1 005	-536	708	391	17 339
2022 (6 месяцев / 6 Months)	239,731	108,974	5 079	3 337	1 758	985	-1 491	344	146	27 985

Источник / Source: составлено автором по данным Федеральной налоговой службы / compiled by the author according to the Federal Tax Service. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms.

более существенным — 26%, или 24 млрд руб., в том числе в нефтяной и газовой отраслях соответственно 22 и 82%⁹. Очевидно, что в нефтедобывающей отрасли сохраняется резерв роста налога на имущество организаций благодаря продолжению внедрения ФСБУ 6/2020.

МЕРЫ ПО УВЕЛИЧЕНИЮ ДОХОДОВ БЮДЖЕТНОЙ СИСТЕМЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ОТ НЕФТЕГАЗОВОГО СЕКТОРА И ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕФТИ И ГАЗА

Повышение фискальной нагрузки на энергетические отрасли используется государством в ка-

честве одного из инструментов страхования обязательств бюджета по расходам, подтверждая неспособность в условиях высокой зависимости бюджета от нефтегазовых доходов обеспечивать эффективное использование фискального потенциала других отраслей экономики и иных источников.

С учетом роста нефтегазовых доходов и отставания прироста иных бюджетных доходов в 2022 г.¹⁰ Правительством РФ принято обоснованное решение о дальнейшем увеличении налоговых изъятий, и в целом указанные меры должны обеспечить поступление в федеральный бюджет дополнительных доходов в 2023 г. на уровне 1,3 трлн руб.

⁹ Статистическая налоговая отчетность ФНС России по ф. 1-НОМ. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms.

¹⁰ Прирост нефтегазового НДПИ за девять месяцев 2022 г. по сравнению с аналогичным периодом 2021 г. составил 63%, а прирост остальных налогов — всего 10% (по данным статистической налоговой отчетности ФНС России. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms).

Таблица 3 / Table 3

**Налоговая нагрузка (НДПИ и НДД) в расчете на 1 тонну нефти в 2019–2022 гг. /
Tax Burden (MET and AIT) per 1 t of Oil in 2019–2022**

Год / Year	НДПИ, традиционный режим, включая новые морские месторождения, руб./т нефти	НДПИ и НДД в рамках проектов НДД, руб./т нефти		
		НДПИ	НДД	Всего по проектам НДД (гр. 4 + гр. 5)
1	2	3	4	5
2019	10 809	5142	2248	7391
2020	6581	3222	2759	5981
2021	16 708	9780	5626	15 406
2022 (6 месяцев / 6 Months)	25 521	16 125	9035	25 160

Источник / Source: составлено автором по данным Федеральной налоговой службы / compiled by the author according to the Federal Tax Service. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms.

Так, Федеральным законом от 21.11.2022 № 443-ФЗ введены фискальные меры по изъятию экспортных доходов от продажи газа: суммы НДПИ, уплачиваемые собственниками объектов Единой системы газоснабжения, увеличиваются на 50 млрд руб. в месяц в течение 2023–2025 гг. Для данной категории налогоплательщиков ежемесячная надбавка была введена и на период с сентября по ноябрь 2022 г. в сумме 416 млрд руб. ежемесячно.

Кроме того, фискальная нагрузка на газ увеличена на всех плательщиков НДПИ, добывающих газ горючий природный: ежемесячная надбавка составит 134 руб. за 1000 кубических метров во 2-м полугодии 2023 г. и в 1-м полугодии 2024 г., 285 руб. — с 1 июля 2024 г. и 305 руб. — с 1 июля 2025 г. пока бессрочно. Увеличение нагрузки произошло в I квартале 2023 г. и в отношении твердого энергетического сырья — угля (за исключением бурого угля) на величину 380 руб. за 1 тонну.

Отчисления в бюджет возрастут и для экспортеров сжиженного природного газа в части ненефтегазового налога на прибыль организаций — в период 2023–2025 гг. ставка налога составит 34% для организаций, которые осуществляют деятельность по производству сжиженного природного газа и до 31 декабря 2022 г. включительно экспортировали хотя бы одну партию СПГ на основании лицензии на осуществление исключительного права на экспорт СПГ.

При расчете нефтяного НДПИ коэффициент КАБДТ, увеличивающий ставку НДПИ в качестве

компенсации отрицательного акциза по нефтяному сырью, возрастает на 30% в течение 2023–2025 гг., а в механизме самого акциза на нефтяное сырье в течение того же периода времени будет учитываться скидка в цене на российскую нефть: при величине скидки более 20 долл. США за 1 баррель величина демпфера в формуле налогового вычета будет снижаться на 146 руб. за 1 тонну переработанного нефтяного сырья.

В части НДД следует отметить, что применительно к условиям освоения конкретных участков недр этот механизм остается стимулирующим, поскольку переносит основную налоговую нагрузку на более поздний период. Расширение перечня проектов, применявших данный режим в 2022 г., привело к росту объемов нефти, облагаемых по параметрам НДД: за 1-е полугодие 2022 г. в рамках НДД добыто 109 млн тонн, что составляет 61% от годовых объемов добычи нефти на таких проектах в целом в 2021 г. С учетом вышеизложенного обоснованным является и предусмотренный законом перевод на новый режим нескольких десятков участков недр с 2023 г.

Очевидно, что НДД может постепенно заменить традиционный режим налогообложения на участках недр, характеризующихся сложными условиями разработки, например с незначительными начальными извлекаемыми запасами до 5 млн тонн, в отношении которых применяется

коэффициент K_3 при определении ставки НДС при добыче нефти (4% от всего объема добываемой нефти), а также на любых вновь вводимых в разработку участках недр.

Плавное повышение фискальной нагрузки для новых проектов и проектов с незначительными запасами при условии их перехода на НДС снизит НДС примерно на 75%. Осторожность государственного регулятора, который предлагает рассматривать вопрос о расширении состава субъектов НДС только к концу 1-го полугодия 2023 г.¹¹, понятна: ранее введение НДС призналось ошибкой вследствие существенных недополученных доходов за 2019 г.; последние этапы налоговых маневров, предполагавшие перенос фискальной нагрузки на добычу нефти, начинались или проводились в условиях кризисных событий в мировой экономике и социальной жизни (падение цены нефти и ослабление рубля в декабре 2014 г., начало пандемии коронавируса 2020–2021 гг.), что приводило к существенным недополученным доходам бюджетной системы.

Инициативы по совершенствованию методологии налогообложения добычи углеводородного сырья Минфином России пока не поддерживаются¹².

Около 100 констант и переменных применяются в расчетах ставок нефтегазовых налогов и платежей. И если до начала определения налоговой базы и исчисления налога известно, что ставка налога на прибыль организаций составляет 20%, транспортного налога — 50 руб. за единицу мощности, то без применения констант и переменных формул расчета НДС по нефти и газу невозможно узнать ставку, индивидуализированную для конкретного налогоплательщика, конкретного участка недр и даже конкретной залежи.

И в этом состоит нарушение одного из базовых классических принципов налогообложения — принципа определенности, равно как и несоблюдение принципа простоты налоговой системы — расчет налогового обязательства осуществляется по сложным алгоритмам, в которых велико значение ошибки в одном из элементов.

Нарушение принципа справедливого налогообложения заключается в наличии индивидуаль-

ных льгот по НДС, оформленных как категориальные льготы. В частности, получателями налоговых вычетов являются крупные бюджетобразующие проекты, такие как Ванкорское, Приобское, Ромашкинское месторождения и другие, но, по сути, это несоответствие общему запрету индивидуальных льгот, введенному в первой части Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ).

Индивидуализированные ставки и индивидуальные льготы по НДС — это ничто иное как возврат к старому способу определения нагрузки по каждой лицензии, который применялся еще до введения НДС, но это может быть характерно для современного уровня налогообложения.

Следует рассмотреть целесообразность коэффициентов K_3 , K_d , $K_{дв}$, $K_{кан}$ в формуле ставки НДС при добыче нефти и запрет на предоставление индивидуальных льгот (налоговых вычетов) по этому налогу. Помимо регулирующего эффекта, такое предложение позволит упростить расчет и налоговое администрирование данных показателей и компенсировать выпадающие бюджетные доходы в случае дальнейшего расширения состава субъектов НДС.

Несмотря на то, что НДС ориентирован на добычу полезных ископаемых, наблюдается рассинхронизация понятий, используемых в целях налогообложения и недропользования.

Наличие проблем в толковании положений законодательства о налогах и сборах и не только в части налогообложения нефтегазового сектора подтверждается судебной практикой в большом числе случаев вследствие нечеткости и неоднозначности формулировок отдельных положений НК РФ, изменения понимания фискальными органами конкретных норм законодательства.

Несколько судебных споров достигло Конституционного Суда Российской Федерации, и, несмотря на то, что Суд не поддержал налогоплательщиков, оспаривавших конституционность отдельных норм главы 26 НК РФ, само обращение в Конституционный Суд свидетельствует о наличии нерешенных проблем в налогообложении.

В целом за время применения главы 26 НК РФ в нее неоднократно вносились концептуальные изменения, что затрудняет комплексное понимание системы налогообложения добычи полезных ископаемых (введение режима налогообложения новых морских месторождений, особых правил налогообложения проектов, переведенных на НДС, неунифицированные индивидуальные вычеты, по-

¹¹ URL: https://minfin.gov.ru/ru/infomat/press-center/?id_4=38291.

¹² Официальная информация Минфина России. URL: https://minfin.gov.ru/ru/press-center?id_4=38107-aleksei_sazanov_poteryu_nalogovykh_dokhodov_my_seichas_tochno_ne_mozhem_sebe_pozvolit.

ложения, затрагивающие применение рентного коэффициента 3,5 и ряд других) и ведет к неоднозначности толкования отдельных положений НК РФ. Поэтому необходима ревизия и переработка глав 22, 25.4 и 26 НК РФ, регулирующих порядок исчисления акцизов, НДС, НДСПИ.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Абдулкадыров А. С., Проскурова Н. Э., Жигулина Е. П., Кодырова А. Р. Перспективы развития налогового маневра в нефтегазовой отрасли. *Экономика и предпринимательство*. 2018;(3):1091–1096.
2. Андрухова О. В. Экономическая эффективность инвестиций в разработку нефтяных месторождений. *Проблемы экономики и управления нефтегазовым комплексом*. 2017;(2):46–50.
3. Гончаренко Л. И., Малкова Ю. В., Полежарова Л. В., Тихонова А. В., Юмаев М. М. Об основных направлениях налоговой политики на 2022 год и на период 2023–2024 годов. *Экономика. Налоги. Право*. 2022;15(1):23–34.
4. Дмитриевский А. Н., Комков Н. И., Кротова М. В. Перспективы инновационного развития отечественного нефтегазового комплекса. *МИР (модернизация, инновации, развитие)*. 2015;23;(3–1):62–77.
5. Измайлова М. О. Налог на добычу полезных ископаемых: место и роль в налоговой системе. *Налоги и налогообложение*. 2022;(3):53–68.
6. Каукин А. С., Миллер Е. М. Налоговый маневр в нефтяной отрасли: риски «ручного регулирования». *Экономическое развитие России*. 2019;26(7):87–92.
7. Мелехин Е. С., Кимельман С. А. Об основных принципах формирования рентных платежей в недропользовании. *Минеральные ресурсы России. Экономика и управление*. 1999;(5):21–25.
8. Майбуров И. А., Иванов Ю. Б., Баландина А. С. и др. Налогообложение природных ресурсов. Теория и мировые тренды. Монография. М.: ООО Юнити-Дана; 2018. 479 с.
9. Пляскина Н. И. Нефтяной налоговый маневр: анализ последствий и прогноз влияния на развитие компании. *Проблемы прогнозирования*. 2022;193(4):33–44.
10. Павлова Л. П., Блошенко Т. А., Понкратов В. В., Юмаев М. М. Теория и практика формирования и администрирования налоговой базы в отраслях минерально-сырьевого комплекса. Монография. М.: Финансовый университет; 2014. 200 с.
11. Пансков В. Г. Налоги нефтяного сектора: изменения необходимые, но недостаточные. *Налоговая политика и практика*. 2008;(11):12–19.
12. Юмаев М. М. Налогообложение добычи полезных ископаемых: от дифференциации к новой концепции. *Налоговая политика и практика*. 2011;107(11):60–64.
13. Юмаев М. М. Налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья и налог на добычу полезных ископаемых: проблемы методологии. *Финансы*. 2021;(6):30–37.
14. Юмаев М. М. НДСПИ: этапы развития и движения к цифровизации налогового администрирования. *Финансы*. 2020;(3):37–41.
15. Юмаев М. М. Трансформация налогообложения добычи нефти: отмена таможенных пошлин и введение НДС. *Финансы*. 2019;(4):31–36.
16. Вишневецкий В. П., Гончаренко Л. И., Никулкина И. В., Гурнак А. В. Налоги и технологии: прошлое, настоящее и будущее налоговой системы России. *Terra Economicus*. 2020;18(4):6–31.

REFERENCES

1. Abdulkadyrov A. S., Proskurova N. E., Zhigulina E. P., Kodyrova A. R. Prospects for the development of tax maneuver in the oil and gas industry. *Ekonomika i predprinimatel'stvo. = Economy and Entrepreneurship*. 2018;(3):1091–1096. (In Russ.).
2. Andrukhnova O. V. Economic efficiency of investment in the development of oil fields. *Problemy ekonomiki i upravleniya neftegazovym kompleksom = Problems of Economics and Management of Oil and Gas Complex*. 2017;(2):46–50. (In Russ.).
3. Goncharenko L. I., Malkova Yu. V., Polezharova L. V., Tikhonova A. V., Yumaev M. M. On the main directions of tax policy for 2022 and for the period 2023–2024. *Ekonomika. Nalogi. Pravo. = Economics, taxes & law*. 2022;15(1):23–34. (In Russ.).

4. Dmitrievsky A.N., Komkov N.I., Krotova M.V. Prospects for the innovative development of the domestic oil and gas complex. *Mir (modernizatsiya, innovatsii, razvitie) = MIR (modernization, innovation, development)*. 2015;23(3-1):62-77. (In Russ.).
5. Izmailova M.O. Mineral extraction tax: place and role in the tax system. *Nalogi i nalogooblozhenie. = Taxes and Taxation*. 2022;(3):53-68. (In Russ.).
6. Kaukin A.S., Miller E.M. Tax maneuver in the oil industry: risks of "Manual Regulation". *Ekonomicheskoe razvitie Rossii. = Economic Development of Russia*. 2019;26(7):87-92. (In Russ.).
7. Melekhin E.S., Kimelman S.A. On the basic principles of the formation of rental payments in the subsoil use. *Mineral'nye resursy Rossii. Ekonomika i upravlenie = Mineral resources of Russia. Economics and Management*. 1999;(5):21-25. (In Russ.).
8. Maiburov I.A., Ivanov Yu.B., Balandina A.S. and others. Taxation of natural resources. Theory and world trends. Moscow: Unity-Dana; 2018. 479 p. (In Russ.).
9. Pavlova L.P., Bloshenko, T.A., Ponkratov, V.V., Yumaev, M.M. Theory and practice of the formation and administration of the tax base in the sectors of the mineral complex. Monograph. Moscow: Financial University; 2014. 200 p. (In Russ.).
10. Panskov V.G. Taxes of the oil sector: changes necessary, but insufficient. *Nalogovaya politika i praktika = Tax Policy and Practice*. 2008;(11):12-19. (In Russ.).
11. Plyaskina N.I. Oil tax maneuver: analysis of consequences and forecast of impact on the development of the company. *Problemy Prognozirovaniya. = Problems of Forecast*. 2022;193(4):33-44. (In Russ.).
12. Yumaev M.M. Taxation of mining: from differentiation to a new concept. *Nalogovaya politika i praktika = Tax Policy and Practice*. 2011;107(11):60-64. (In Russ.).
13. Yumaev M.M. Tax on additional income from the extraction of hydrocarbons and the minerals extraction tax: problems of methodology. *Finansy = Finance*. 2021;(6):30-37. (In Russ.).
14. Yumaev M.M., Mineral extraction tax: evolution and movement towards digitalization of tax administration. *Finansy = Finance*. 2020;(3):37-41. (In Russ.).
15. Yumaev M.M. Transformation of taxation of oil production: cancellation of customs duties and introduction of additional income tax for oil industry. *Finansy = Finance*. 2019;(4):31-36. (In Russ.).
16. Vishnevsky V.P., Goncharenko L.I., Nikulkina I.V., Gurnak A.V. Taxes and technologies: past, present and future of the Russian tax system. *Terra Economicus*. 2020;18(4):6-31. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ / ABOUT THE AUTHOR

Михаил Мияссярович Юмаев — доктор экономических наук, доцент, доцент департамента налогов и налогового администрирования, Финансовый университет, Москва, Россия

Mikhail M. Yumaev — Dr. Sci. (Econ), Assoc. Prof., Assoc. Prof. of the Department of Taxes and Tax Administration, Financial University, Moscow, Russia

<http://orcid.org/0000-0003-2641-7747>

mmyumaev@fa.ru

Конфликт интересов: автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.

Conflicts of Interest Statement: The author has no conflicts of interest to declare.

Статья поступила 10.11.2022; принята к публикации 15.01.2023.

Автор прочитал и одобрил окончательный вариант рукописи.

The article was received 10.11.2022; accepted for publication 15.01.2023.

The author read and approved the final version of the manuscript.