

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»
(Н И У « Б е л Г У »)

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ
КАФЕДРА ФИНАНСОВ, ИНВЕСТИЦИЙ И ИННОВАЦИЙ

**НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ДОБЫЧИ НЕФТИ И ГАЗА И ПЕРСПЕКТИВЫ
РАЗВИТИЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

Выпускная квалификационная работа
обучающегося по направлению подготовки 38.03.01 Экономика
заочной формы обучения, группы 06001353
Крайнюченко Алексея Владимировича

Научный руководитель
доц., к.э.н., доцент
Соловьева Н.Е.

БЕЛГОРОД 2018

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В НЕДРОПОЛЬЗОВАНИИ.....	7
1.1. Роль и место нефтегазовой отрасли в экономике Российской Федерации	7
1.2. Нормативно-правовое регулирование нефтегазовой отрасли в экономике Российской Федерации	13
1.3. Система развития налогообложения нефтегазовых ресурсов в Российской Федерации.....	18
ГЛАВА 2. АНАЛИЗ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕФТЕГАЗОВОЙ ОТРАСЛИ ЭКОНОМИКИ РОССИИ.....	32
2.1. Анализ налогообложения нефтегазового сектора экономики России.....	32
2.2. Оценка состояния и современные тенденции мировой нефтегазовой отрасли.....	37
2.3. Основные направления совершенствования налогообложения нефтегазовой отрасли Российской Федерации.....	44
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	60
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ.....	63
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	69

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Нефтегазовая отрасль России будет оставаться центральной в российской экономике еще долгие годы. Поэтому именно сырьевой вектор должен определять направления экономической политики государства, а также стимулировать и обеспечивать развитие остальных отраслей.

Сложившаяся ресурсная зависимость является следствием критического сокращения производственных и перерабатывающих мощностей, и растущие темпы добычи нефти и газа в данном случае имеют второстепенное значение. Объемы добычи нефти и газа сегодня не превышают показатели 80-х годов, при этом в тот период нефтегазовые доходы не составляли такого размера в ВВП как сегодня. Лидирующие страны мира по запасам и добыче углеводородного сырья многие годы развивают в первую очередь производства продуктов переработки и высокотехнологичные отрасли, ставя на второй план экспорт нефти и газа. Целый ряд стран переходит к альтернативным видам топлива, и уже научился производить из них не только энергию, но и продукты переработки. Поэтому сегодня можно констатировать существенную диверсификацию энергетических рынков, изменение мировых трендов и ориентиров.

В текущих реалиях ключевой задачей государства является стимулирующая политика, которая будет способствовать повышению качества нефтегазового сектора и сделает его влияние на экономику максимально эффективным и продуктивным.

В целом можно констатировать, что до сих пор в налоговых изменениях применительно к нефтегазовой отрасли не просматривается какая-то определенная системность. Отсутствие должной системности создает трудности с привлечением инвестиций, и нефтегазовый сектор

ограничивает круг потенциальных инвесторов, которые могли бы участвовать в проектах по освоению нефтегазовых ресурсов.

Степень научной разработанности проблемы. Вопросы природной ренты в недропользовании глубоко изучались и анализировались и российскими учеными, наиболее весомый вклад внесли: Д.А. Ворчестер, М.Н. Игнатьева, Л.М. Капица, А.В. Латков, А.В. Ложникова В.И. Смагина, В.К. Шатков и другие.

Проблемам налогообложения механизма исчисления и уплаты недропользования в нефте- и газодобыче посвятили С.В. Барулин, А.В. Брызгалина, С.Ю. Глазьев, А.О. Губин, В.Д. Зубарева, В.Г. Князев, Э.М. Халимова, Д.Г. Черник и другие.

Недостаточная степень разработанности проблемы в связи с регулярными законодательными изменениями подтверждает актуальность темы и обуславливает цель, задачи и структуру исследования.

Целью работы является исследование существующей системы налогообложение добычи нефти и газа, а также разработка предложений по развитию и совершенствованию механизма налогообложения, направленных на стимулирование добычи нефти и газа в России. Для достижения данной цели были поставлены и решены следующие **задачи**:

- определить сущность и выявить особенности возникновения ренты и механизмов ее изъятия;
- проанализировать зарубежный опыт налогообложения нефтегазовой отрасли в целях использования наиболее эффективных методик налогообложения;
- обосновать необходимость реформирования действующей системы налогообложения;
- провести анализ необходимости применения налогов на финансовый результат и дополнительный доход в нефтегазовой отрасли России;

- сформулировать предложения по совершенствованию налогообложения добычи нефти и газа в России.

Объектом исследования является совокупность показателей деятельности нефтегазодобывающего сектора экономики России.

Предметом исследования является система налогообложения нефтегазодобывающего сектора экономики России.

Теоретической основой исследования послужили работы отечественных и зарубежных ученых в области формирования налогообложения добычи нефти и газа, концептуальные наработки, воплощенные в законодательных актах России, нормативных и методических документах соответствующих органов управления в области науки, экономики.

Методологической основой исследования послужили следующие основные методы, используемые для достижения цели диссертации: анализ литературных источников (экономической литературы, нормативно-правовых актов), стандартные методы экономического анализа (метод сравнительного анализа, синтез, обобщение, классификация, системный и графический методы), структурный и функциональный подходы, методы системного и экономического, дисконтирование, а также методы прогнозирования.

Информационную базу исследования составляли нормативные и законодательные акты Российской Федерации, монографии, данные Федеральной службы по статистике, Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации, Министерства энергетики Российской Федерации, Министерства финансов Российской Федерации, Министерства экономического развития Российской Федерации, Федеральной налоговой службы, Некоммерческого партнерства «Российское газовое общество», данные компаний - производителей нефти и газа: ОАО «Газпром», ОАО НК «Роснефть» и другие материалы.

Практическая значимость результатов исследования заключается в предложении перспектив по теоретико-методическому подходу к изменению механизма исчисления налога на добычу полезных ископаемых, а так же разработанные направления совершенствования налоговой политики в области налогообложения нефтегазовой отрасли позволят структурировать и прогнозировать перспективную деятельность нефтегазовых предприятий.

Структура работы определена целью, задачами и логикой исследования. Исследование состоит из введения, двух глав, заключения, списка литературы и приложений. Текст работы изложен на 68 страницах, включает 7 рисунков, 11 таблиц.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕДРОПОЛЬЗОВАНИЯ

1.1. Роль и место нефтегазовой отрасли в экономике Российской Федерации

В настоящее время Российская Федерация является крупнейшим в мире производителем и экспортером такого полезного ископаемого как нефть и газа. Страны мира, богатые нефтью и имеющие серьезные запасы этого полезного ископаемого, оказывают сильное влияние на мировую экономику, поскольку производители нефтепродуктов во всем мире зависят от регулярных поставок углеводородного сырья, без которого невозможно существование современной экономики.

За одни сутки в мире добывается порядка ста миллионов баррелей «черного золота». Первую тройку самых крупных нефтяных держав составляют Российская Федерация, Саудовская Аравия и Соединенные Штаты Америки. Именно эти три страны поставляют 30 процентов всей торгуемой нефти. Представим на рисунке 1.1. объем добычи нефти по странам мира.

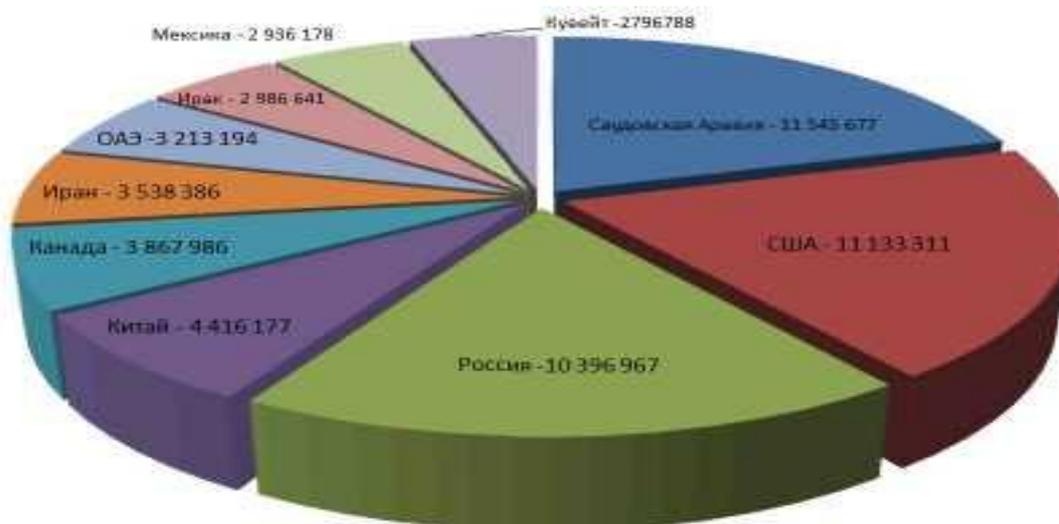


Рис. 1.1. Объем добычи нефти по странам мира

Ежесуточная добыча – более 10-ти миллионов баррелей. Уверенное первое место. Россия давно считается одной из самых богатых в мире не только по количеству «чёрного золота», но также настоящей кладовой других видов полезных ископаемых – каменного угля, цветных металлов, природного газа и так далее. Общий объём разведанных российских углеводородов – более 14-ти млрд. тонн.

Российская Федерация обладает большими объемами запасов энергетических ресурсов и мощным топливно-энергетическим комплексом (ТЭК), который признается базой развития экономики, финансово-экономическим и политическим инструментом проведения внешней и внутренней политики.

Топливо-энергетический комплекс Российской Федерации обладает важной ролью в развитии страны. За последние десятилетие в связи с реформами и резкими падением объемов производства в других секторах и отраслях экономики, его роль еще больше возрастает.

Резкое падение нефтяных котировок, которая была спровоцирована резким увеличением добычи сланцевой нефти в Соединенных Штатах Америки и рядом других факторов, вынудила крупнейшие нефтяные державы принять ответные меры. Так, например, страны-члены ОПЕК приняли решение о сокращении ежесуточной добычи углеводородов с целью стабилизации цен на «черное золото».

Присоединилась к этим договоренностям и Россия. Такие меры позволили прекратить обвал цен, которые начали постепенно расти. 2017-ый год не стал исключением, и такие договоренности продолжают выполняться. Мировая нефтедобыча сократилась, что позволило выровнять уровень спроса и предложения.

Среди стран, которые отказались ограничить объемы своей нефтедобычи, самыми значимыми являются США и Иран, снятие санкций с

которого позволило ему начать свободную торговлю «черным золотом» на мировых рынках.

Минерально-сырьевой комплекс Российской Федерации обеспечивает около 33 % валового внутреннего продукта и 60% доходов федерального бюджета, 70% российского экспорта, часть которого составляет экспорт углеводородного сырья. Поэтому необходимо рассматривать развитие нефтяной отрасли, комплекса как своего рода эффективный сектор движения экономики.

Главной стратегической задачей и целями развития нефтяной отрасли России являются:

- экономически стабильное, бесперебойное и эффективное удовлетворение внутреннего спроса на нефтепродукты и сырье для переработки;
- активное укрепление роли Российской Федерации как одного из мировых экономических лидеров;
- стабильное обеспечение высоких налоговых поступлений в государственный бюджет;
- создание устойчивости и платежеспособности, а также постоянного спроса на продукцию сопряженных отраслей российской экономики.

Если рассматривать структуру нефтяной отрасли Российской Федерации, можно выделить главных и ведущих основных игроков, которые представлены на схеме 1.2.

Политика данных организаций, которые представлены на рисунке отражает направления развития отечественного нефтегазового комплекса, который охватывает добычу, подготовку запасов, транспорт, переработку нефти и включает в себя десять крупных вертикально-интегрированных компаний, добывающих восемьдесят процентов нефти, и сто шестьдесят мелких компаний с объемом добычи около десяти процентов и более пяти процентов добычи нефтяного сырья осуществляет ОАО «Газпром».

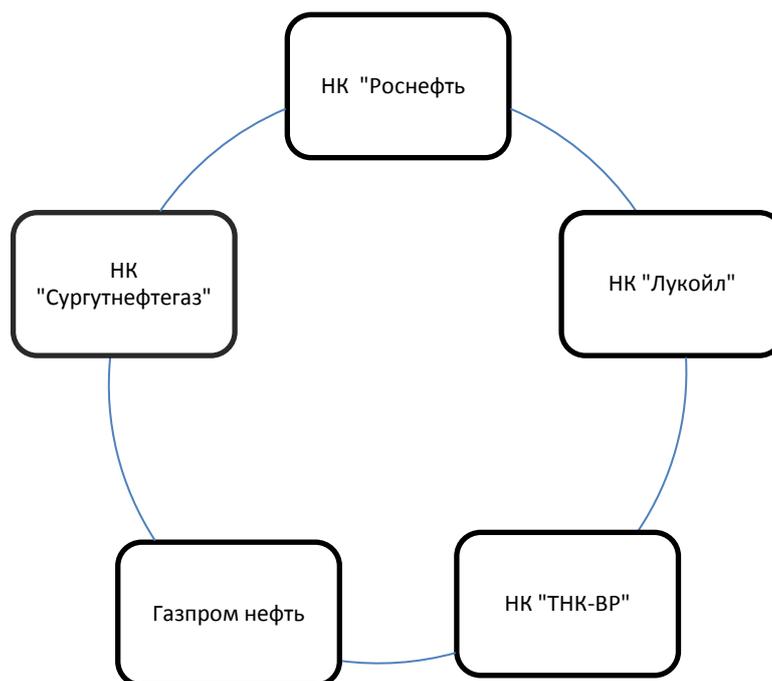


Рис. 1.2. Структура нефтяной отрасли Российской Федерации

Современная структура нефтяной отрасли (комплекса) Российской Федерации формируется в результате преобразования государственных предприятий в акционерные общества. В настоящее время в нефтяной отрасли на восемьдесят процентов приватизированы и функционируют такие крупные вертикально-интегрированные компании как:

- НК «ТНК-ВР»,
- «НК «ЛУКОЙЛ»,
- « НК «Сургутнефтегаз»,
- «НК «Роснефть»,
- «Газпром нефть».

Перспективная позиция российских нефтяных компаний заключается в том, что к 2017 – 2021 годам доля Российской Федерации в мировых запасах нефти может увеличиться с десяти процентов до двадцати пяти процентов, так как новые месторождения, находятся в отдаленных северных районах, и поэтому издержки разведки, добычи и транспортировки (включая сезонный фактор) могут оказаться долгими и весьма высокими [15, стр. 46].

Российская Федерация занимает важную роль на мировом рынке нефти, и она заключается в обеспечении стабильных поставок сырья и природных ресурсов.

Роль природного газа в качестве одного из важнейших энергетических ресурсов России, формирование и развитие в стране независимых производителей газа, развитие газового бизнеса нефтяными компаниями обусловили необходимость проведения анализа отраслевой структуры газовой промышленности России, которая представлена на рисунке 1.3.

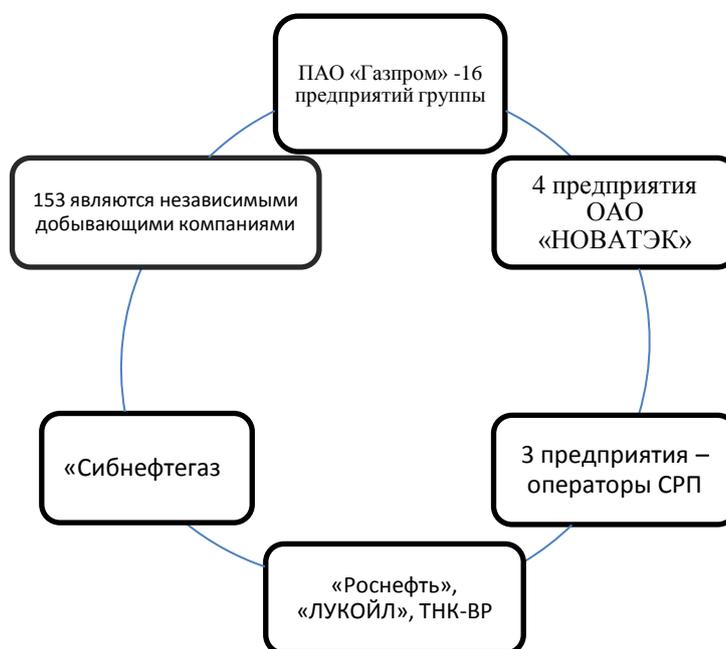


Рис. 1.3. Структура газовой отрасли Российской Федерации

В России добыча газа осуществляется четырьмя основными группами производителей:

- 1) компаниями Группы «Газпром» (крупнейшая в мире газовая компания);
- 2) независимыми производителями газа («НОВАТЭК», «Сибнеfteгаз» и др.);
- 3) вертикально – интегрированными и независимыми нефтяными компаниями («Роснеfteь», «ЛУКОЙЛ», ТНК-ВР и др.),

4) операторами соглашения о разделе продукции (СРП)».

По состоянию на 1 января 2017 года добычу природного и попутного нефтяного газа в России осуществляло 257 добывающих предприятий, в том числе:

- 1) 81 входит в структуру нефтяных ВИНК;
- 2) 16 предприятий группы «Газпром»;
- 3) 4 предприятия ОАО «НОВАТЭК»;
- 4) 153 являются независимыми добывающими компаниями;
- 5) 3 предприятия – операторы СРП.

Следовательно, газовая отрасль России характеризуется тем, что в ее структуре доминирующее положение занимает компания ПАО «Газпром», в ведении которой сосредоточены не только значительные ресурсы газа, но и значительные технологические объекты на территории многих субъектов Российской Федерации, а также вся сеть магистральных трубопроводов Единая система газоснабжения (ЕСГ) с централизацией управления в рамках одной компании. Единая система газоснабжения, в соответствии с ФЗ № 69, представляет собой имущественный производственный комплекс, который состоит из организационно, технологически и экономически взаимосвязанных и централизованно управляемых производственных и иных объектов, предназначенных для добычи, транспортировки, хранения и поставок газа. Единая система газоснабжения является основной системой газоснабжения в Российской Федерации, и ее деятельность регулируется государством в порядке, установленном законодательством России.

Минерально-сырьевой комплекс Российской Федерации играет главную и в свою очередь важную роль и выполняет задачи во всех сферах жизнедеятельности страны:

- обеспечивает устойчивое снабжение минерально-сырьевыми

ресурсами отрасли,

- формирует доходную часть бюджета страны;
- продукция является основным источником валютных поступлений,
- обеспечивает социальную стабильность в стране.

В Российской Федерации все крупные компании, входящие в состав нефте-газового комплекса являются градообразующими.

Таким образом, Россия является крупной в мировом сообществе производителем и экспортером нефти. Российская Федерация владеет огромными запасами природных ресурсов и мощнейшим топливно-энергетическим комплексом, который признается базой развития экономики страны, важнейшим инструментом для проведения внутренней и внешней политики.

1.2. Нормативно-правовое регулирование нефтегазовой отрасли в экономике Российской Федерации

Природопользование в Российской Федерации регулируется рядом законодательных актов России, которые были приняты в период с 1991 года – 2018 год: Конституцией Российской Федерации, указами Президента Российской Федерации, Постановлениями Правительства Российской Федерации, Федеральными законами российской Федерации, законами субъектов Федерации, нормативными актами федеральных органов исполнительной власти, нормативными актами органов исполнительной власти субъектом Федерации, актами органов муниципалитетов, Инструкциями Министерства Российской Федерации по налогам и сборам.

Принятие федеральных законов регулируется и прописывается порядок исчисления и уплаты налоговых платежей за природные ресурсы Российской Федерации посредством издания постановлений органами исполнительной.

К органам исполнительной власти непосредственно, регулирующим указанный порядок в настоящее время относятся: Министерство природных ресурсов России (МПР России); Федеральная налоговая служба при Министерстве финансов РФ; Федеральный горный и промышленный надзор РФ (Госгортехнадзор РФ); Государственная нефтеинспекция (Госнефтеинспекция).

Налогообложение в акваториальных зонах регулируется ФЗ от 17.12.1998 года №191-ФЗ «Об исключительной экономической зоне» и ФЗ от 30.11.1995 года №187-ФЗ «О континентальном шельфе», но чтобы указанные документы действовали, Правительством РФ было принято около 200 постановлений и распоряжений [8].

Распределение налоговых отчислений от нефтедобычи между бюджетами различных уровней регулируются Бюджетным кодексом РФ.

Законом Российской Федерации от 19.12.1991 года «Об охране окружающей природной среды» также была установлена плата за загрязнение окружающей среды, которая относится к платежам за пользование природными ресурсами.

Конституция Российской Федерации закрепляет общие принципы регулирования отношений природопользования и охраны окружающей среды. В ряде ее норм закреплены основы правового регулирования отношений, касающихся недропользования. Так, в статье девять Конституции Российской Федерации установлено: «Природные ресурсы используются и охраняются в Российской Федерации как основа жизни и деятельности народов, проживающих на соответствующей территории». В

той же статье указано, что «природные ресурсы могут находиться в частной, государственной, муниципальной и иных формах собственности».

В статье 36 Конституции Российской Федерации содержится норма о свободном осуществлении владения, пользования и распоряжения природными ресурсами их собственниками, если это не наносит ущерба окружающей среде и не нарушает прав и законных интересов иных лиц.

Статья 72 Конституции Российской Федерации относит регулирования отношений по поводу использования и охраны недр к предмету совместного ведения Российской Федерации и субъектов Российской Федерации.

Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ) - это федеральный налог, регулируемый главой 26 Налогового кодекса Российской Федерации. Так как его уплачивают пользователи недр, одним из важнейших документов для понимания и применения НДПИ также является Закон РФ от 21.02.1992 № 2395-1 "О недрах".

Минфин Российской Федерации также дополнительно определяет особенности постановки на учет в качестве налогоплательщиков НДПИ – (Приказ МНС РФ от 31.12.2003 № БГ-3-09/731, в нов. ред. от 01.01.2018 г).

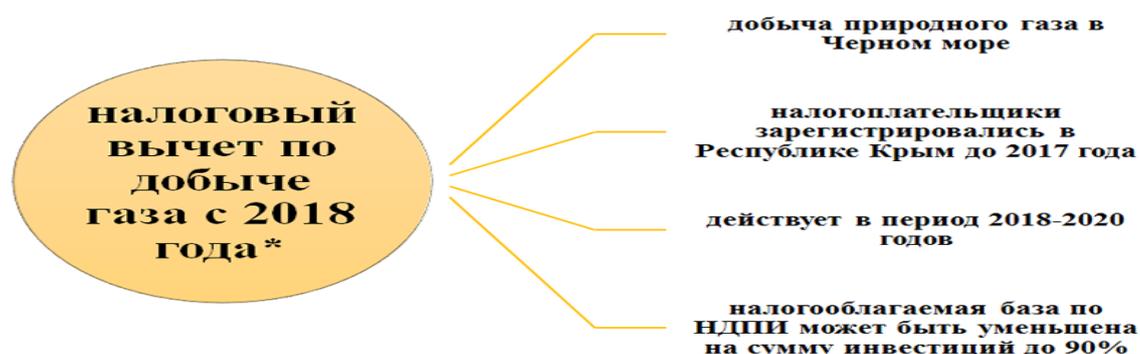
В соответствии со статьей триста тридцать шесть Налогового кодекса Российской Федерации прописаны объекты налога, а в статье триста тридцать восемь определяется налоговая база с помощью двух методов в зависимости от вида добываемого полезного ископаемого.

Таким образом, закрепив в Конституции совокупность прав и свобод своих граждан, государство взяло на себя обязанность наполнить их реальным содержанием, используя для этого предоставленные ему полномочия, среди которых не маловажное место занимает налогообложение.

Учитывая специфику процесса законотворчества на современном этапе, актуальность и востребованность любого российского

законодательного акта можно оценить по количеству и частоте вносимых в него изменений.

В 2018 году в главу 26 НК РФ, посвященной НДСИ внесли 3 новшества двумя законами, которые представлены на рисунке 1.4:



* Федеральный закон «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» от 30.09.2017 № 286-ФЗ

Рис. 1.4. Налоговые изменения в Федеральный закон
«285 – ФЗ от 30.09.2017 г.

– «О внесении изменений...» от 29.07.2017 № 254-ФЗ, откорректировавшим границы периодов применения одного из коэффициентов, участвующих в расчете показателя, характеризующего особенности добычи нефти (п. 1 ст. 342.5 НК РФ);

– «О внесении изменений...» от 30.09.2017 № 286-ФЗ, дополнившим главу текстом ст. 343.3, описывающей новый налоговый вычет, и добавившим еще 1 пункт (п. 6), отсылающий к этому новому вычету, в текст ст. 343, посвященной порядку расчета налога.

Первое из нововведений в 2018 году НДСИ никак не касается, поскольку корректировка относится к периоду, ранее соответствовавшему 2019 году, а после внесения в его продолжительность изменений — оказавшемуся равным 2 годам (2019 и 2020). Соответственно, с 2020-го на 2021 год сместилась и дата начала периода применения значения

коэффициента, следующего за тем, который будет использоваться в 2019–2020 годах.

Новым налоговым вычетом, описываемым в ст. 343.3 НК РФ, в период 2018–2020 годов могут воспользоваться налогоплательщики, зарегистрированные в Республике Крым до 2017 года, которые осуществляют добычу природного газа из месторождений (не новых), располагающихся в Черном море.

Сумму вычета составят расходы на приобретение и доведение до состояния пригодности к эксплуатации основных средств, включенных в инвестиционную программу развития газотранспортной системы Крыма и Севастополя. Величина вычета может достигать 90% от суммы начисленного налога. Применение этого вычета освобождает плательщика от использования в налоговых расчетах коэффициента, характеризующего принадлежность месторождения к региональной системе газоснабжения.

Анализ нормативно-правой базы недропользования показал, что складывающаяся практика регулирования нефтяного сектора не способствует созданию и развитию эффективных процедур и правил пользования природными ресурсами. Отношения, возникающие в связи с использованием недрами, разведки и добыче нефти, регулируются законами РФ «О недрах», «О континентальном шельфе РФ», «О соглашениях о разделе продукции» и другими законодательными и нормативными правовыми актами РФ, ее субъектов и органов местного самоуправления.

Таким образом, Российское законодательство о недрах находится в состоянии активного реформирования. В разработанных законопроектах делается попытка урегулировать наиболее наболевшие проблемы пользования недрами. Закон «О недрах» не только не стимулирует воспроизводство минерально-сырьевой базы, но и делает не выгодным недропользователю заниматься геологоразведочными работами. Закон также

не обеспечивает рациональное недропользование, и в частности, рациональную разработку месторождений, из-за отсутствия регламентирующих положений в этом процессе. Закон «О недрах» снижает для иностранных компаний экономические стимулы для проведения геологоразведочных работ на территории России. Во-первых, недостаточен уровень компенсации затрат на поиск и открытие залежей полезных ископаемых. Во-вторых, вероятность отнесения таковых к участкам недр федерального значения ставит под вопрос заинтересованность зарубежных инвесторов в обнаружении значительных и тем более крупных месторождений. Иначе говоря, Закон «О недрах» нуждается в поправках. В первую очередь, необходимо уточнить понятие «участок недр федерального значения». Попытка со стороны законодателя дать более четкое понятие «участку недр федерального значения» при помощи принятия ФЗ от 29 апреля 2008 года №582 создал больше путницы на практике. Поэтому, следует дать перечень таких земельных и морских объектов из числа уже открытых. А все остальные месторождения тогда можно было бы осваивать в режиме открытого доступа, т.е. свободное участие иностранных инвесторов.

1.3. Система развития налогообложения нефтегазовых ресурсов в Российской Федерации

Налогообложение нефтегазовой отрасли в Российской Федерации производится в зависимости от режима налогообложения организации.

1. Лицензионный режим
2. Режим Соглашения о разделе продукции (СРП).

Российские юридические лица, которые ведут добычу нефти, уплачивают следующие налоговые платежи (при лицензионном режиме):

- Налог на прибыль организаций;
- Налог на добавленную стоимость (НДС);
- Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ);
- Платежи за пользование недрами;
- Прочие корпоративные налоги.

Одним из главных налогов в налоговой системе является налог на прибыль организаций. В соответствии с главой двадцать пять Налогового кодекса Российской Федерации прописан порядок исчисления и уплаты налога на прибыль организаций. Объектом налога по налогу на прибыль в виде полученных доходов, уменьшенных на величину произведенных расходов.

В связи с тем, что расходы на освоение природных ресурсов являются специфическими для нефтяной отрасли, далее мы рассмотрим подробнее их состав и особенности учета [34, стр. 55].

Глава 25 Налогового кодекса Российской Федерации прописывает основные виды расходов по освоению природных ресурсов, а также условия, которые необходимо соблюсти для того, чтобы эти расходы были приняты в целях налогообложения. Так же законодательство о налогах и сборах выделяет затраты, связанные с получением лицензий, геологическим изучением недр, разведкой полезных ископаемых, проведением работ подготовительного характера. В отношении расходов, связанных с добычей углеводородов, действует общий режим учета расходов.

Ставка налога на прибыль составляет 20% от базы налога. Налог подлежит перечислению в федеральный и региональный бюджеты в пропорциях 3% и 17% от налогооблагаемой базы соответственно [3].

Не менее важным налогом является налог на добавленную стоимость (НДС). Порядок исчисления и уплаты НДС регулируется главой 21 «Налог на

добавленную стоимость» НК РФ. Объектом налогообложения являются реализация на территории России товаров, работ, услуг, имущественных прав, а также ввоз товаров на территорию Российской Федерации. Налоговым периодом по НДС признается квартал. Стандартная ставка НДС составляет 18%.

Одним из видов добытого полезного ископаемого является углеводородное сырье, в состав которого включается: нефть обезвоженная, обессоленная и стабилизированная.

База налога определяется:

- Как стоимость добытых полезных ископаемых, исчисленная исходя из объема добытых полезных ископаемых примененного способа оценки либо;

- Как количество добытого полезного ископаемого в натуральном выражении для нефти, попутного газа и газа горючего природного.

Оценка стоимости единицы полезных ископаемых может производиться исходя из выручки, определяемой с учетом:

- Сложившихся у налогоплательщика за соответствующий период цен реализации за вычетом государственных субвенций на покрытие разницы между оптовой ценой и расчетной стоимостью минерального сырья, НДС, акциза, таможенных пошлин, затрат на транспортировку и страховых взносов по обязательному страхованию грузов;

- Цен реализации добытого полезного ископаемого за вычетом НДС, акциза по подакцизным видам минерального сырья, таможенных пошлин, затрат на транспортировку и страховых взносов по обязательному страхованию грузов;

- Расчетной стоимости добытых полезных ископаемых, определяемой по данным налогового учета, ведущегося по правилам, установленным

главой 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ (если нет возможности применить один из предыдущих методов) [18, стр. 37].

В отношении добытой нефти база налога по налогу на добычу полезных ископаемых определяется как количество добытой нефти в натуральном выражении и облагается по ставке 919 рублей за тонну. При этом налоговая ставка умножается на коэффициент, характеризующий динамику мировых цен на нефть сорта «Юралс».

Расчет налога на добычу полезных ископаемых (газа горючего), на налоговый период. С 1 июля 2018 года на основании приказа ФАС России от 13.06.2018 № 776/17 (столбец 1 приложения к приказу) значение ЦоптНН — 4192 руб. за 1000 куб.м. газа. Значение показателя Цв составляет 4211 руб. за 1000 куб. м. газа (4192/0,9955, округленное в соответствии с пунктом 2 Правил) и применяется года до пересмотра регулируемых оптовых цен на газ в Российской Федерации.

Расчёт НДС на нефть происходит по такой формуле:

$$\text{НДС (нефть)} = \text{НБ} \times (\text{С} \times \text{Кц} - \text{Дм}) \dots \dots \dots (1.1).$$

где: НБ – налоговая база; С – ставка; Кц – коэффициент для учёта мировых цен за баррель; Дм – показатель, корректирующий формулу в зависимости от особенности технологии добычи сырья.

Налоговая ставка для расчета НДС зависит от вида добытого полезного ископаемого (ст.342 НК РФ). Для полезных ископаемых, налог по которым рассчитывается исходя из их количества, ставка установлена в рублях за единицу добытого ископаемого.

КБК – это аббревиатура, которая расшифровывается как «Коды бюджетной классификации».

Величина коэффициента (Кц), корректирующего налоговую ставку НДС в отношении нефти, за март 2018 года определена в размере 7, 7056.

Коэффициент рассчитывается исходя из следующих показателей:

средний уровень цен нефти сорта «Юралс» на средиземноморском и Роттердамском рынках нефтяного сырья (в марте 2018 года — 49,61 доллар США за баррель);

среднее значение курса доллара США к рублю РФ за все дни налогового периода — 58,1091.

Все ставки для расчета в 2018 году НДС, являющегося налогом федерального уровня, отражены в НК РФ (ст. 342). Делятся они на 2 вида:

- выраженные в процентах;
- установленные в рублях.

Ко многим из них предусмотрено применение коэффициентов, учитывающих:

- колебание потребительских цен;
- способ добычи;
- характеристики территории разрабатываемого месторождения;
- колебание мировых цен;
- уровень сложности добычи;
- степень выработанности месторождения.



Рис. 1.5. Налоговые ставки по НДС

Некоторые из применяемых коэффициентов имеют отношение только к ископаемому определенному виду, другие действительны для нескольких видов, а ряд коэффициентов к некоторым из ископаемых применяется в комплексе. К числу ископаемых последнего вида относятся нефть и газ, что делает расчет налога по ним достаточно сложным.

Коэффициенты могут иметь конкретное значение или рассчитываться. При этом конкретное значение может меняться в зависимости от года применения показателя. Последнее, например, относится к коэффициенту, характеризующему экспортную доходность единицы условного топлива и задействованному в расчетах по газу (ст. 342.4 НК РФ).

В определенных ситуациях налогоплательщики имеют право на снижение ставок:

- на 30%, если они за свой счет осуществляют поиск и разведку месторождений;
- на 40%, при добыче ископаемых (но не углеводородных или общераспространенных) в особой зоне Магаданской области.

При расчете НДС на нефть в 2018 году используются такие особые (связанные только с этим ископаемым) показатели, как:

- учитывающий колебания мировых цен и определяемый ежемесячно Правительством РФ или самостоятельным расчетом (п. 3 ст. 342 НК РФ);
- характеризующий степень сложности добычи и принимающий определенное значение в зависимости от конкретных характеристик залежи и года начала разработки (пп. 1, 2 ст. 342.2 НК РФ);
- отражающий степень выработанности месторождения; в зависимости от величины предыдущего коэффициента может принимать

либо конкретное значение, либо становиться расчетным (пп. 3, 6 ст. 342.2 НК РФ);

– характеризующий особенности добычи нефти и рассчитываемый по формуле, включающей несколько коэффициентов, как расчетных, так и принимающих определенное цифровое значение в зависимости от года применения (ст. 342.5 НК РФ).

Представим на рисунке 1.6. коэффициенты для расчет НДПИ.

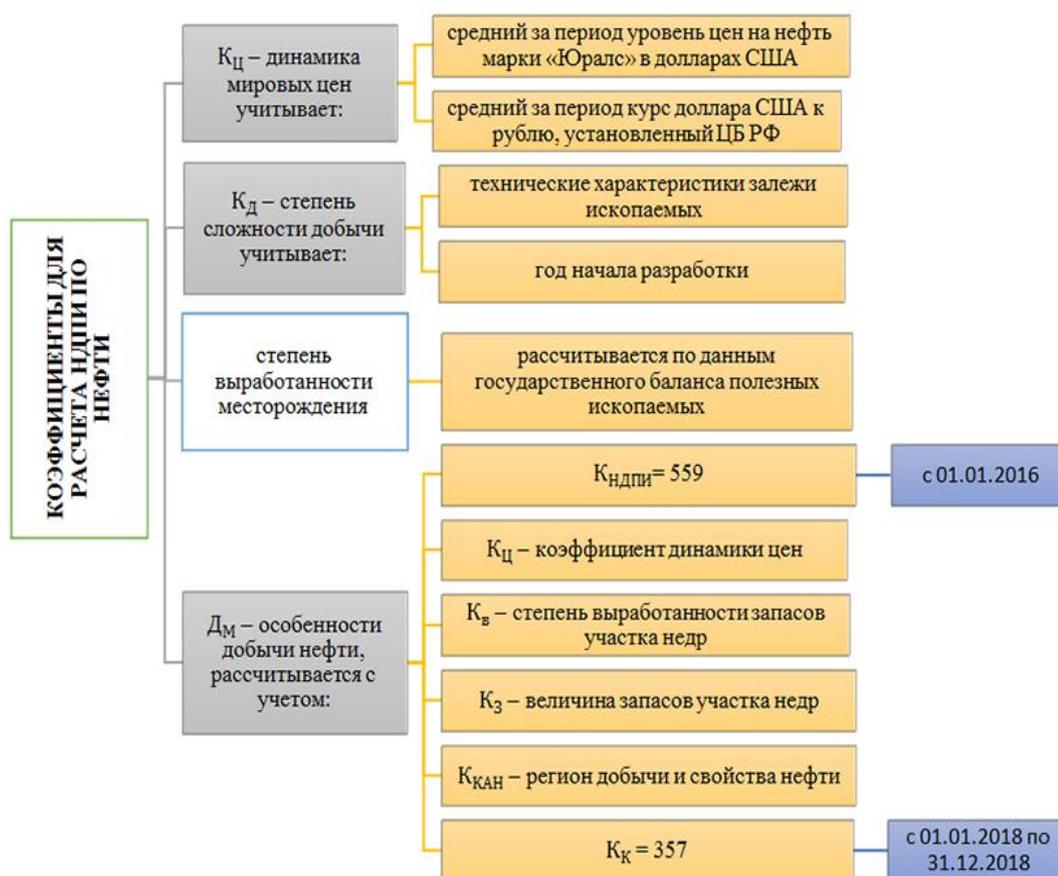


Рис. 1.6. Коэффициенты для расчета НДПИ по нефти

Особенным для такого ископаемого, как нефть, является и предусмотренный НК РФ вычет, применяемый к рассчитанной сумме налога. Он используется при добыче, осуществляемой в Республике Татарстан и Башкортостане, и предоставляется по нефти, которая обессолена, обезвожена и стабилизирована.

Величина вычета зависит от объема начальных запасов месторождения и определяется по формуле, принимающей конкретный вид в зависимости от года, в котором она применяется (ст. 343.2 НК РФ).

На рисунке 1.7. представлен механизм вычетов НДС по нефти.



Рис. 1.7. Механизм налоговых вычетов по НДС по нефти

Сроки, устанавливаемые для уплаты налога и сдачи отчетности по нему, привязаны к завершению налогового периода. Таким периодом является месяц (ст. 341 НК РФ). То есть платить налог и сдавать декларацию по нему надо ежемесячно в месяце, наступающем после отчетного.

Предельные даты для этого определены в НК РФ и соответствуют:

- для платежей — 25-му числу (ст. 344);
- для отчета — последнему дню месяца (п. 2 ст. 345).

Установленные даты подчинены общему правилу переноса дней, попавших на выходные, на ближайший будний день (п. 7 ст. 6.1 НК РФ).

С учетом вышеизложенного даты истечения сроков, применяемых для налога в 2018 году, представим в таблице 1.1.

Сроки для осуществления платежей и сдачи отчета за декабрь 2018 года придется на январь 2019 года и будут соответствовать 25.01.2019 и 31.01.2019.

Таблица 1.1

Сроки уплаты НДС

Период уплаты и отчета	Срок уплаты НДС в 2018 году	Срок сдачи декларации по НДС в 2018 году
1	2	3
Декабрь 2017	25.01.2018	31.01.2018
Январь 2018	26.02.2018	28.02.2018
Февраль 2018	26.03.2018	02.04.2018
Март 2018	25.04.2018	30.04.2018
Апрель 2018	25.05.2018	31.05.2018
Май 2018	25.06.2018	02.07.2018
Июнь 2018	25.07.2018	31.07.2018
Июль 2018	27.08.2018	31.08.2018
Август 2018	25.09.2018	01.10.2018
Сентябрь 2018	25.10.2018	31.10.2018
Октябрь 2018	26.11.2018	30.11.2018
Ноябрь 2018	25.12.2018	31.12.2018

Декларация по НДС формируется на бланке, утвержденном приказом ФНС России от 14.05.2015 № ММВ-7-3/197@ в его актуальной редакции.

С 2018 года в гл. 26 НК РФ, посвященную НДС, внесены изменения, но непосредственно к рассматриваемому году имеет отношение только одна их группа. Она касается налогового вычета, который доступен добывающим газ на территории Черного моря налогоплательщикам Крыма и Севастополя. В остальном порядок расчета налога соответствует применявшемуся в 2017 году, но некоторые коэффициенты следует использовать в иных значениях. Сохранены и правила определения сроков уплаты и подачи отчетности, отвечающие, соответственно, 25-му и последнему числам месяца, идущего вслед за отчетным.

Уплачиваются также платежи за право пользования недрами. Применяется следующая система платежей, исчисляемая всеми хозяйствующими субъектами, осуществляющими поиск, разведку и добычу полезных ископаемых на территории Российской Федерации, и ее континентального шельфа и морской исключительной экономической зоны при пользовании недрами:

- Разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии;
- Регулярные платежи за пользование недрами;
- Плата за геологическую информацию о недрах;
- Сбор за участие в конкурсе (аукционе) [46, стр. 29].

Разовые платежи за пользование недрами взимаются при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии. Минимальные размеры разовых платежей устанавливаются в размере не менее 10% от величины суммы НДС в расчете на среднегодовую мощность добывающей организации.

Регулярные платежи за пользование недрами взимаются за предоставление пользователям недр исключительных прав на поиск и оценку месторождений полезных ископаемых, разведку ископаемых, геологическое изучение и оценку пригодности участков недр для строительства объектов, не связанных с добычей полезных ископаемых (за исключением инженерных сооружений неглубокого залегания).

Размеры регулярных платежей за пользование недрами определяются в зависимости от экономико-географических условий, размера участка недр, вида полезного ископаемого, продолжительности работ, степени геологической изученности территории и степени риска. Ставка регулярного платежа за пользование недрами устанавливается за один квадратный

километр площади участка недр в год. Уплата производится ежеквартально исходя из площади лицензионного участка, предоставленного недропользователю, за вычетом возвращенной части лицензионного участка. Минимальная и максимальная ставки регулярных платежей за пользование недрами устанавливаются Законом «О недрах».

Компании, занимающиеся добычей нефти, при наличии объекта налогообложения также уплачивают следующие налоги: налог на имущество предприятий; транспортный налог; земельный налог, акцизы.

Организации нефтяной отрасли также уплачивают акцизы. На территории РФ объект обложения акцизами возникает только у тех организаций и индивидуальных предпринимателей, которые реализуют или передают подакцизные нефтепродукты собственного производства, в том числе из давальческого сырья.

Основы налогового режима СРП законодательно закреплены в законе о СРП и в НК РФ (глава 26.4 «Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции»). Глава 26.4 в свою очередь устанавливает специальный налоговый режим, применяемый при выполнении соглашений, которые заключены в соответствии с законом о СРП и отвечает следующим условиям:

- Соглашения заключены после проведения аукциона на предоставление права пользования недрами на иных условиях, чем раздел продукции, и признания аукциона несостоявшимся;
- При выполнении соглашений, в которых применяется порядок раздела продукции, доля государства в общем объеме произведенной продукции составляет не менее 32% от ее общего количества;
- Соглашения предусматривают увеличение доли государства в прибыльной продукции в случае улучшения показателей инвестиционной

эффективности для инвестора при выполнении соглашения (показатели инвестиционной эффективности устанавливаются в соответствии с условиями соглашения).

Налоги и сборы при реализации СРП уплачиваются в зависимости от выбранного способа раздела продукции.

Налоговый режим при косвенном разделе продукции (с определением компенсационной продукции), в этом случае уплате подлежат следующие налоги и сборы: налог на добавленную стоимость; налог на прибыль организаций; налог на добычу полезных ископаемых; платежи за пользование природными ресурсами; плата за негативное воздействие на окружающую среду; водный налог; государственная пошлина; земельный налог; акциз.

Суммы уплаченных инвестором налога на добавленную стоимость, платежей за пользование природными ресурсами, водного налога, государственной пошлины, таможенных сборов, земельного налога, акциза, а также суммы платы за негативное воздействие на окружающую среду подлежат возмещению.

Инвестор также освобождается от уплаты региональных и местных налогов и сборов по решению соответствующего законодательного органа государственной власти или представительного органа местного самоуправления.

Вне зависимости от выбранного способа раздела продукции от уплаты таможенной пошлины освобождаются товары, ввозимые на территорию России для выполнения работ по соглашению, предусмотренных программами работ и сметами расходов, утвержденными в установленном соглашением порядке, а также продукция, произведенная в соответствии с условиями соглашения и ввозимая с территории России.

В случае изменения в течение срока действия соглашения налоговой ставки налога на добавленную стоимость исчисление и уплата указанного налога осуществляется по налоговой ставке, установленной в соответствии с главой 21 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ [3].

По налогу на прибыль ставка, действующая на дату вступления соглашения в силу, применяется в течение всего срока действия этого соглашения.

Особенности начисления и уплаты налога на прибыль при реализации СРП уточняется в зависимости от способа раздела продукции.

При прямом разделе продукции уплата налога на прибыль заменяется частью продукции, которая передается государству.

При косвенном разделе продукции доходом от выполнения соглашения является стоимость прибыльной продукции, принадлежащей инвестору в соответствии с условиями договора соглашения, а также внереализационные доходы, определяемые в соответствии с НК РФ.

При выполнении соглашений НДС уплачивается в общеустановленном режиме. Применяется налоговая ставка, действующая в соответствующем налоговом периоде согласно Главе 21 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ [3].

Налог на добычу полезных ископаемых при реализации СРП подлежит уплате инвесторами, работающими по соглашениям, которые предусматривают косвенный раздел продукции.

База налога при добыче нефти из нефтегазоконденсатных месторождений рассчитывается как количество добытых полезных ископаемых в натуральном выражении.

Таким образом, налогообложение организаций нефтегазовой отрасли в России включает в себя следующие основные налоги: налог на прибыль,

налог на добавленную стоимость, акцизы, налог на добычу полезных ископаемых. Каждый налог имеет свои особенности.

Также организации в нефтегазовой отрасли уплачивают платежи за право пользования недрами, к ним относятся разовые платежи и регулярные платежи за пользование недрами, плата за геологическую информацию о недрах.

Существует 2 режима налогообложения организаций нефтяной отрасли: лицензионный режим и режим соглашения о разделе продукции. Компании, в нефтяной отрасли при лицензионном режиме делятся на 3 категории: компании, ведущие добычу нефти и газа; компании, ведущие переработку нефти; компании, занимающиеся реализацией нефти, газа и нефтепродуктов.

Режим СРП предусматривает налоговый режим при косвенном разделе продукции (с определением компенсационной продукции) и налоговый режим при прямом разделе продукции, предусматривающий раздел всей произведенной продукции без выделения доли компенсационной продукции.

ГЛАВА 2. АНАЛИЗ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕФТЕГАЗОВОЙ ОТРАСЛИ ЭКОНОМИКИ РОССИИ

2.1. Анализ налогообложения нефтегазового сектора экономики России

На современном этапе развития отечественной экономики нефтегазовая отрасль играет системообразующую роль, обеспечивая стабильные поступления налогов в бюджетную систему, оказывает значительное мультипликативное воздействие на все сферы жизни в России. Важная нагрузка, как политическая, так и финансовая, лежит на всем российском нефтяном секторе.

В настоящее время на изменение налогообложения нефтегазовой отрасли влияет ряд важных, но сложно прогнозируемых факторов, таких как конъюнктура мировых рынков, уровень развития экономики, внешняя и внутренняя политика.

Согласно статье 96.6. Бюджетного кодекса РФ к нефтегазовым доходам федерального бюджета относятся доходы федерального бюджета от уплаты: налога на добычу полезных ископаемых в виде углеводородного сырья (нефть, газ горючий природный из всех видов месторождений углеводородного сырья, газовый конденсат из всех видов месторождений углеводородного сырья); вывозных таможенных пошлин на нефть сырую; вывозных таможенных пошлин на газ природный и вывозных таможенных пошлин на товары, выработанные из нефти.

Таблица 2.1

Доходы бюджета расширенного правительства Российской
Федерации в 2010-2016 гг. (% к ВВП)

Показатель	Годы						
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
1	2	3	4	5	6	7	8
Доходы всего	34,62	37,26	35,02	34,42	33,80	32,35	32,75
Налоговые доходы и платежи	31,12	34,50	32,49	31,80	31,39	29,28	29,21
Налог на прибыль	3,83	4,06	3,52	2,92	3,00	3,12	3,22
НДФЛ	3,87	3,57	3,38	3,52	3,41	3,37	3,51
НДС	5,40	5,81	5,30	4,98	4,98	5,09	5,31
Акцизы	1,02	1,16	1,25	1,43	1,35	1,28	1,58
Таможенные пошлины	6,74	8,25	7,62	7,00	6,98	4,04	3,06
НДПИ	3,04	3,65	3,67	3,63	3,67	3,88	3,40
Страховые взносы	5,35	6,30	6,13	6,61	6,36	6,77	7,35
Прочие налоги и сборы*	1,88	1,71	1,62	1,71	1,64	1,73	1,78

* - налоги на совокупный доход, налоги на имущество, налоги и платежи, связанные с добычей полезных ископаемых (кроме НДПИ) и без учета государственной пошлины
Источники данных: ВВП – Росстат (данные по состоянию на 31.03.2017), доходы бюджета расширенного правительства – Федеральное казначейство

Анализ внутренних налоговых условий показывает, что налоговые доходы бюджетной системы (рассчитываемые как сумма поступлений всех налогов и сборов, таможенных пошлин, страховых взносов на обязательное государственное социальное страхование и прочих налоговых платежей) в доле ВВП снизились по сравнению с 2010 годом, и на протяжении последних 4 лет оставались примерно на одном уровне (изменения в диапазоне 31-32% ВВП). При этом показатели уровня налоговой нагрузки в 2015 году и в 2016 году составили менее 30% ВВП.

При этом при анализе уровня налоговой нагрузки по отдельным видам налогов в традиционно выделяют рентные нефтегазовые доходы –

НДПИ и вывозные таможенные пошлины (на нефть, газ и нефтепродукты).

Таблица 2.2

Доходы бюджета расширенного правительства от налогообложения добычи нефти и экспорта нефти и нефтепродуктов в 2010-2016 гг.
(% к ВВП)

Показатель	Годы						
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
1	2	3	4	5	6	7	8
Налоговые доходы и платежи	31,12	34,50	23,49	31,80	31,39	29,28	29,21
Нефтегазовые доходы (вкл. акцизы на нефтепродукты)	8,64	10,75	10,37	9,94	10,01	7,40	6,12
НДПИ на нефть	2,74	3,30	3,19	3,08	3,11	3,25	2,72
НДПИ на газ	0,20	0,25	0,40	0,46	0,47	0,51	0,57
Акцизы на нефтепродукты	0,37	0,51	0,55	0,59	0,49	0,36	0,49
Вывозные пошлины на нефть	3,61	4,17	3,72	3,29	3,31	1,72	1,20
Вывозные пошлины на газ	0,42	0,69	0,65	0,67	0,62	0,66	0,62
Вывозные пошлины на нефтепродукты	1,30	1,67	1,69	1,70	1,88	0,90	0,52
Вывозные пошлины на нефть (при вывозе из РБ)	0,00	0,16	0,18	0,15	0,14	0,00	0,00
Ненефтегазовые доходы	22,48	23,75	22,12	21,86	21,38	21,88	23,09

*Источники данных: ВВП – Росстат (данные по состоянию на 31.03.2017), доходы бюджета расширенного правительства – Федеральное казначейство

Средний уровень прочих сборов, таких как государственная пошлина, и неналоговых платежей, уплачиваемых организациями и предпринимателями в бюджеты бюджетной системы страны, составляет менее 1 % к ВВП. В 2016 году совокупный уровень указанных доходов

составил 0,74% к ВВП, и, таким образом, фискальная нагрузка на экономику суммарно составила 29,95% к ВВП.

Таблица 2.3

Фискальная нагрузка на экономику в 2010-2016 гг. (% к ВВП)

Показатель	Годы						
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
1	2	3	4	5	6	7	8
Доходы всего	34,62	37,26	35,02	34,42	33,80	32,35	32,75
Фискальная нагрузка	31,79	35,15	33,08	32,57	32,13	30,23	29,95
Налоговые доходы и платежи	31,12	34,50	32,49	31,80	31,39	29,28	29,21
Нефтегазовые доходы	8,64	10,75	10,37	9,94	10,01	7,40	6,12
Ненефтегазовые доходы	22,48	23,75	22,12	21,86	21,38	21,88	23,09
Доходы от прочих сборов и неналоговых платежей	0,67	0,65	0,59	0,77	0,74	0,95	0,74

Расчетный уровень налоговой нагрузки на экономику в Российской Федерации сопоставим с аналогичными расчетами по странам-членам ОЭСР.

При этом эта величина фискальной нагрузки не включает в себя различного рода неналоговые платежи, которые хотя и установлены законодательством, но не являются предметом регулирования законодательства о налогах и сборах, таможенных платежах или страховых взносах на обязательное государственное социальное страхование.

Уровень налоговой нагрузки в России по данным Международного валютного фонда (2016 год – 32,31%) отличается от уровня налоговой нагрузки, рассчитанного в соответствии с методикой, применяемой ОЭСР (налоговая нагрузка в России за 2016 год – 29,21%), в связи с различными подходами к определению общей суммы налоговых доходов. В частности, могут по-разному учитываться таможенные пошлины, налоги, сборы и

регулярные платежи за пользование природными ресурсами, взносы на обязательное социальное страхование (Приложение 1-2).

Таблица 2.4

Налоговая нагрузка на экономику в странах ОЭСР (% ВВП)

Показатель	Годы						
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Россия	32,22	34,94	35,02	34,42	33,80	31,83	32,31
Средняя по ЕАЭС (кроме России)	28,66	29,41	29,87	29,86	29,57	28,28	28,48
Армения	21,22	22,09	20,92	22,20	22,05	21,54	21,41
Беларусь	38,33	35,86	37,50	38,05	37,15	39,39	38,12
Казахстан	23,94	27,05	26,34	24,75	23,74	16,61	18,00
Киргизия	31,16	32,66	34,72	34,45	35,33	35,58	36,39

Источники данных: Международный валютный фонд (<http://elibrary-data.imf.org>)

Несмотря на усиление санкционного давления, российские компании стабильно расширяли свое присутствие на крупнейших мировых рынках сырья – в Китае и Индии. Участие России в соглашении ОПЕК+ помогло обеспечить значительный рост стоимости черного золота и, как следствие, наполнение российского бюджета.

Важным 2015 год стал для развития арктических проектов, в декабре был запущен завод по сжижению природного газа «Ямал СПГ». По мнению отраслевых экспертов, наступающий 2018 год станет еще более судьбоносным для отрасли, поскольку именно в следующем году в России и мире должны произойти события, которые будут определять развитие всего нефтегазового сектора в среднесрочной перспективе.

Отраслевые индексы на российском рынке акций показали минимальный разброс доходностей в текущем году. Значительно хуже выглядел финансовый сектор, падение которого во многом объясняется обвалом акций АФК Система почти на 60% с начала года. Если исключить

этот фактор, то разница доходностей между лучшей и худшей отраслью составит менее 15%, что является минимальным значением за историю расчёта индексов. Таким образом, отраслевые ставки практически не помогли бы инвестору в формировании дополнительной доходности в 2017 году.

2.2. Оценка состояния и современные тенденции мировой нефтегазовой отрасли

Мировые доказанные запасы газа на начало 2018 года составляют 214,1 трлн. м³. По сравнению с уровнем 17 давности (153,4 трлн. м³ на начало 2001 года) они выросли на 39,6%. Начиная с 2015 года их среднегодовой рост составил 2,8%. По сравнению с началом 2017 года они выросли на 2,7% или 5,7 трлн. м³. (Таблица 2.5.).

Значительный рост запасов по сравнению с предыдущим годом произошел в Североамериканском регионе (на 1,5 трлн. м³ или на 14,4%) в результате увеличения в США запасов сланцевого газа.

В Африке, где в 22 раза были подняты запасы открытых в последние годы газовых месторождений Мозамбика, общие запасы увеличились на 2,4 трлн. м³ или на 16,5%.

В регионе Центральной Азии и Дальнего Востока продолжилась переоценка в сторону увеличения газовых запасов Китая. В регионе в целом они поднялись на 0,48 трлн. м³ (+2,3%) были увеличены запасы газа в России в результате публикации их новой оценки.

Продолжилась тенденция снижения запасов газа в Европе (на 0,1 трлн. м³ или 2,5%). В остальных регионах имел место умеренный рост запасов газа (от 0,3% до 1,9%). Почти половина доказанных запасов принадлежит странам-членам ОПЕК – 44,4%, Россия обладает 37% от мировых запасов, а на долю промышленно развитых стран приходится

8,8%.

Таблица 2.5

Доказанные запасы природного газа по состоянию на начало 2017 года, добыча и экспорт природного газа за 2016 год [16]

Страна	Доказанные запасы природного газа по состоянию на начало 2017 года, млрд.куб.м	Добыча природного газа в 2016 году, млрд.куб.м	Экспорт природного газа в 2016 году, млрд.куб.м	
			Всего	в т.ч. СПГ
1. Россия	50480	684,0	233,9	14,6
2. Иран	34020	228,9	9,4	-
3. Катар	24680	183,7	122,1	102,2
4. Туркменистан	17500	77,0	28,7	-
5. США	9880	854,5	44,5	Межрегиональный экспорт
6.Саудовская Аравия	8320	114,0	-	-
7. ОАЭ	6090	83,8	13,3	7,2
8. Венесуэла	5560	76,4	-	-
9. Нигерия	5110	79,6	22,9	22,3
10. Алжир	4500	179,5	42,9	14,9

В 2017 году общая добыча газа составила 4248 млрд. м³, что на 0,5% выше, чем в предыдущем году. В Европейском регионе продолжалось падение газодобычи в Великобритании, а в Южной и Юго-Восточной Азии ее снижение связано с падением добычи в Индии и Пакистане. Добыча газа увеличилась в Северной Америке в результате извлечения газа из сланцев в США (+2,3%), в России и Туркменистане (+2,2%) и в Центральноазиатском – Дальневосточном регионе, где ее интенсивно наращивает Китай (+9,7%).

Степень утилизации добытого газа (отношение товарной добычи к общей) в мире в целом в 2017 году составила 81%. Как и в предыдущие годы, наиболее высокий уровень добычи и использования газа был

характерен для стран и регионов, являющихся потребителями газа. На долю промышленно развитых стран пришлось 33% общей и 33,6% товарной добычи мирового газа. Степень его утилизации достигла 82%. В развивающихся общая добыча составила 41,9%, товарная - 38,9% от мировой, а утилизировано 76,2% добытого газа. На долю стран с плановой и переходной экономикой пришлось 25,1% общей и 27,5% товарной добычи газа. Среди географических регионов наиболее высок уровень добычи газа в США и России: в первой из них добыча составила 24,5% мировой; во второй 23,2% соответственно. Доля прочих регионов в мировой добыче составляет: Ближнего и Среднего Востока -17,5%, Европы -7,3% и 7,5%, Южной и Юго- Восточной Азии -7,7% и 9,1%, Африки -9,1% и 6,1, Латинской Америки - 7,9% и 6,8%, Центральной Азии и Дальнего Востока – 2,9% и 3,5%, Австралии и Океании -1,6% и 1,78%.

В 2017 г. Добыча газа производилась в 96 странах. Помимо США и России, общая добыча газа в которых составила 854 млрд. куб.м., еще 684 млрд. куб.м еще 7 стран (Иран, Алжир, Канада, Катар, Норвегия, Саудовская Аравия, Китай) добыли более 100 млрд. куб.м, а 11 стран (Индонезия, Нидерланды, Нигерия, Венесуэла, ОЭА, Узбекистан, Туркменистан, Малайзия, Мексика, Австралия, Египет) от 50 до 100 млрд. куб.м газа. Доля этих стран составила 82% мировой добычи газа (Таблица 7).

Обеспеченность общей добычи газа доказанными запасами в 2017 г. Составила в мире 50 лет. В промышленно развитых странах этот показатель находится на уровне 13 лет, в развивающихся странах – 67 лет, достигая в странах членах ОПЕК 93-х лет. В странах с плановой и переходной экономикой добыча газа обеспечена запасами на 75 лет.

Среди регионов мира максимальная обеспеченность добычи газа запасами обладает Ближний и Средний Восток – 108 лет. Здесь же располагаются страны, где этот показатель значительно выше: в Иране –

148 лет, в Катаре – 134 года. На втором месте по обеспеченности добычи запасами находятся Россия и страны бывшего СССР – 82 года. Другие регионы по этому показателю располагаются в следующей последовательности: Австралия и Океания - 52 года, Африка – 44 года, Центральная Азия и Дальний Восток – 34 года. Латинская Америка – 25 лет, Южная и Юго-Восточная Азия – 28 лет, Европа – 13 лет и Северная Америка – 11 лет. [50, стр. 33]. В мировом топливно-энергетическом балансе газ занимает 3-е место с удельным весом около 24%. Потребление газа как энергетического сырья началось в XX столетии. Для его использования и передачи от производителя к потребителю необходима развитая инфраструктура, отсутствие которой ограничивает круг стран

– потребителей газа. В настоящее время около 100 стран в той или иной степени используют природный газ в промышленности, быту и энергетике. В 2017 г. мировое потребление газа составило 3427 млрд.куб.м, что на 1,5% ниже, чем в 2016, но на 42 % выше, чем в начале XXI века. Среднегодовой рост спроса на газ в 2004-2017 гг. составил 3,0%.

Среди географических регионов основными потребителями газа являются Северная Америка, Европа и страны бывшего СССР, включая Россию. Северная Америка находится по потреблению газа на первом месте в мире – 827 млрд. куб. м или 24,1 % мирового спроса в 2017 году, в том числе в США использование газа составило 725 млрд. куб. м или 21,2%. Этот регион в настоящее время находится на полном обеспечении собственным газом, имея уже некоторые излишки в объеме 1.8% товарной добычи.

В Европе потребление газа в 2017 г. снизилось с 491 до 464 млрд. куб. м (13,5% мирового). Самообеспеченность составляет лишь 55%. Основными потребителями традиционно являются Великобритания, Германия, Италия, Франция. В странах бывшего СССР потребление газа составило 579 млрд. куб. м. (17%), в том числе в России – 405 млрд. куб. м.

или около 12% общемирового объема. Этими странами было использовано 73% товарной добычи газа, остальное пошло на экспорт [16, стр. 90].

В 2017 году в каналы международной торговли газом поступило 1041 млрд. куб. м газа, что несколько ниже, чем в 2016 году, но в 1.6 раза больше, чем в 2003 г. Темпы роста мировой торговли газом за четырнадцать лет составили 4,2% в год. Уже на раннем этапе развития газовой промышленности в мире сформировались три газовых рынка: североамериканский, европейский и азиатско-тихоокеанский. В орбиту этих рынков с годами вовлекались все больше газо-экспортирующих и газо-импортирующих стран. В настоящее время на мировом рынке действует более 30 экспортеров и около 60 импортеров природного газа.

Торговля газом осуществляется двумя способами – по трубопроводам и в сжиженном виде. (СПГ).

Первый способ характерен преимущественно для внутри региональной торговли, хотя действуют и межрегиональные газопроводы (например, Алжир- Европа и Ливия – Европа), и преобладает на североамериканском и европейском рынках, второй осуществляется на межрегиональном уровне и обслуживает, главным образом, европейский и азиатско-тихоокеанский рынки. В 2017 г. Из общего объема газа, поставленного на мировой рынок, 30,7% (320 млрд. куб. м.) представляли собой СПГ. За 2003 – 2017 гг. поставки СПГ выросли в 2.3 раза, темпы роста составили 9,4 % в год. Сжижение природного газа происходит в настоящее время на 46-ти заводах и в 19- т странах мира. Терминалы по приемке и регазификации СПГ (общей численностью более 90) располагаются в 29 странах.

Промышленно развитые страны являются нетто-импортерами газа. В 2017 году ими было импортировано 615 млрд. куб. м, экспортировано 358 млрд. куб. м. экспорт газа этими странами осуществляется преимущественно на внутри региональном уровне: на североамериканском

рынке Канада поставляет газ в США, на европейском рынке Норвегия, Нидерланды и в меньших объемах Великобритания экспортирует его в другие европейские страны.

Импорт газа идет как из внутри региональных, так межрегиональных источников США, помимо канадского газа, получали СПГ из Латинской Америки, Африки и Азии, однако в 2017 г. Его импорт был резко снижен в результате быстрого развития добычи и использования сланцевого газа.

Европейские страны получают трубопроводный газ из России, Алжира и Ливии. А СПГ – из стран Северной и Западной Африки, Ближнего и Среднего Востока и Латинской Америки.

Дальневосточные импортеры газа (Япония, Южная Корея, Тайвань) получают газ исключительно в сжиженном виде из стран ближнего Востока, Юго-Восточной Азии, Австралии и США. Присоединились представители других групп стран – Индия и Китай, а после 2009 г. – Аргентина, Бразилия, Мексика, Чили.

Развивающиеся страны представляют собой нетто-экспортеров газа: их экспорт в 2016 году составил 378 млрд. куб. м (в т.ч. 267 млрд. куб. м СПГ), импорт 240 млрд. куб. м. Страны с плановой и переходной экономикой также являются нетто-экспортерами: в 2016 году экспортировано 305 млрд. куб. м (из стран бывшего СССР), импортировано 185 млрд. куб. м. (странами бывшего СССР, Восточной Европы и Китаем).

Среди географических регионов Африка, Ближний и Средний Восток, Южная и Юго-Восточная Азия, Австралия и СНГ являются нетто-экспортерами газа, а Европа, Центральная Азия и Дальний Восток – нетто-импортерами. Северная и Латинская Америка, благодаря взаимным поставкам, представляют собой в настоящее время почти замкнутый, находящийся на уровне самообеспеченности, рынок.

Лишь незначительные объемы газа в сжиженном виде поступали в

2017 году в отдельные страны (Канада, Мексика, Чили, Аргентина, Бразилия) из других регионов.

Начальные суммарные ресурсы газа России оцениваются по состоянию на 01.01.2017 г. в 248,6 трлн. куб. м, в том числе суша – 174,8 трлн. куб. м, шельф – 73,8 трлн. куб. м. Наиболее значительные ресурсы газа сосредоточены в недрах Западной Сибири (суша и шельф Карского моря) – 132,2 трлн. куб. м, Восточной Сибири – 37,9 трлн. куб. м, Дальнего Востока – 14,5 трлн. куб. м, а также в Северо-Западном районе России (суша Тимано-Печорской провинции и шельф Баренцева моря) – 26,4 трлн. куб.м.

Из 47,8 трлн. куб. м разведанных запасов 20,2 трлн. куб. м приходится на Надым-Пур-Тазовский регион (НПТР), 10,4 трлн. куб. м – полуостров Ямал, 5,9 трлн. куб. м – шельф (в том числе 3,7 трлн. куб.м – Штокмановское месторождение Баренцева моря. По результатам геологоразведочных работ разведанные запасы газа по Штокмановскому месторождению увеличились до 3,7 трлн. куб. м), 4,6 трлн. куб. м – суша Европейской части РФ, 4,2 трлн. куб. м – Восточная Сибирь и Дальний Восток, 1,9 трлн. куб. м – другие регионы.

По состоянию на 01.01.2017 из общего объема 47,8 трлн. куб. м разведанных запасов газа России 33,6 трлн. куб. м (68%) контролировало ОАО «Газпром», крупные нефтяные и независимые компании 10,9 трлн. куб. м (22,7%), в нераспределенном фонде находилось 3,5 трлн. куб. м (7,3%).

Сокращение объемов годовой добычи крупнейшим национальным производителем газа — ОАО «Газпром» произошло по следующим причинам:

- снижение спроса на газ на внутреннем рынке;
- снижение поставок газа в страны Ближнего Зарубежья, прежде всего на Украину;

- негибкая ценовая политика ОАО «Газпром» по сравнению с зарубежными конкурентами, осуществляющими альтернативные поставки газа в Европу — основной экспортный рынок сбыта российского газа;

- усиление конкуренции на внутреннем газовом рынке со стороны ВИНК и независимых производителей.

Разведанные запасы газа характеризуются сложной внутренней структурой. Из 47,8 трлн. куб. м суммарных запасов 8,2 составляют запасы месторождений с падающей добычей, 7,6 – запасы месторождений со стабильной добычей, 2,7 трлн. куб.м – запасы Астраханской группы месторождений (ограничение добычи по экологии), 1,2 трлн. куб.м – запасы мелких месторождений и 28,1 трлн. куб.м – запасы неразрабатываемых месторождений (обеспечение добычи на среднюю и дальнюю перспективу).

Для обеспечения развития газовой отрасли необходимый общий прирост разведанных запасов газа в период 2015-2030 гг. оценивается в 24,5 трлн. куб. м, в т.ч. по Западной Сибири (суша) – 6,4 трлн. куб. м, по Европейским районам – 1,6 трлн. куб. м, по регионам Восточной Сибири, Дальнего Востока и Охотскому морю – 3,0 трлн. куб. м, по арктическому шельфу – 13,5 трлн. куб.м. [21, стр. 73].

2.3. Основные направления совершенствования налогообложения нефтегазовой отрасли Российской Федерации

Основная проблема в области налогообложения нефтяного комплекса состоит в низком качестве распределения налоговой нагрузки по технологической цепочке. Большая часть выплат ложится на компании занимающиеся добычей и нефтепереработкой. Получается, что максимальная налоговая нагрузка ложится на самые технологически емкие

и требующие наибольших инвестиционных затрат участи технологической цепи. Кроме того, существующая система налогообложения с трудом оперативно реагирует на изменения цен и колебания валютных курсов.

Следующим серьезным недостатком является слишком высокая доля налоговых отчислений с оборота. Вследствие чего, нефтедобывающие компании, работающие на максимальной ставке за недропользование перечисляют государству до 30% от своего денежного оборота (стоимости добываемого сырья). Данный подход игнорирует специфику российской нефтедобычи, заключающуюся в трудноизвлекаемости большей доли запасов.

Также настоящая налоговая система является черствой, потому что направлена на налогообложение высокодебитных месторождений и не берет в расчет реального роста издержек нефтедобычи вместе с уменьшением дебитов скважин и ростом обводненности. Этот факт становится особенно очевиден, когда падает стоимость барреля нефти в период экономических кризисов, что влечет за собой убыточность производства.

Рассмотрим на примере ПАО «Газпромнефть» динамику изменения выручки и НДС. В таблице 2.6. приведены данные за 5 лет.

По данным таблицы 2.6 можно сделать следующие выводы: за последние 5 лет наблюдается наращивание добычи нефти и рост выручки от реализации, вместе с этим прослеживается увеличение уплаченного НДС. В 2016 году мы видим уменьшение чистой прибыли, не смотря на увеличение выручки.

В целом за 5 лет выплачиваемый налог на добычу полезных ископаемых вырос на 24%, что говорит о стремлении государства обеспечить должный уровень поступлений в бюджет за счет данной отрасли.

Таблица 2.6

Динамика изменения выручки и уплаченного налога на
добычу полезных ископаемых 2011 -2017гг.

Показатель	Ед. измер.	2011	2012	2015	2016	2017
Выручка всего	млн.руб.	1029803	1232649	1267603	1408238	1467943
Выручка от реал. нефти	млн.руб.	343069	390977	277326	291614	233819
Добыча нефти	млн.тонн	57,25	59,71	62,26	66,25	56,76
НДПИ	млн.руб.	133335	156164	214023	236027	256477
Налог на прибыль	млн.руб.	33728	30 085	33514	30 122	34943
Чистая прибыль	млн.руб.	160362	176296	177917	122656	116 198
Итого налоги	млн.руб.	241924	281213	349584	373698	388 088
НДПИ/Выр	%	0,13	0,13	0,17	0,17	0,17
НДПИ/Выр.от реал.	%	0,39	0,40	0,77	0,81	1,10
НДПИ /ЧП	%	0,83	0,89	1,20	1,92	2,21
НДПИ/все налоги	%	0,55	0,56	0,61	0,63	0,66

Сравним уплаченные налоги ОАО «Роснефть» и ПАО «Газпром». В табл. 2.7 представлена налоговая нагрузка крупнейших нефтегазовых компаний России – ОАО «Роснефть» и ПАО «Газпром».

В наибольшей степени федеральный бюджет пополняется за счет налоговых отчислений ОАО «Роснефть». Если налоговая нагрузка ОАО «Роснефть» составляет порядка 55 %, то у ПАО «Газпром» – 40 %. Также в налоговую нагрузку для нефтегазовой отрасли входит таможенная пошлина, которая имеет наибольший из всех уплачиваемых обязательных платежей размер.

Таблица 2.7

Уплаченные налоги ОАО «Роснефть» и ПАО «Газпром»
за период 2011 – 2017г.г.

Показатель	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
1	2	3	4	5
ОАО «Роснефть», млрд. руб.	1 378	1 677	2 487	3 006
Эффективная налоговая нагрузка, %	50,6	54,3	53,0	54,6
ПАО «Газпром», млрд. руб.	967,2	1 900	1 800	2 000
Эффективная налоговая нагрузка, %	20,8	39,9	34,3	35,8

В структуре федерального бюджета самыми доходными статьями являются доходы в виде таможенных пошлин от экспорта сырой нефти, а также налоги за пользование недрами. Так, в 2017 году общие доходы от внешнеэкономической деятельности находились на уровне 5463,4 млрд.руб., тогда как доходы по налогам за пользование недрами – 2885 млрд. руб., составив 37,7 и 19,9 % доходов федерального бюджета соответственно.

Планируется ввести налог на финансовый результат, что позволит, уменьшить затраты предприятий на налоговое бремя, так как налог будет взиматься с прибыли, полученной от добычи. Предполагаемая ставка для прибыли пилотных проектов составит 60% (48% - в федеральный бюджет, 12% - в бюджет региона). Введение налога может обеспечить рентабельность добычи на месторождениях, находящихся на поздних стадиях разработки, а также добычи трудноизвлекаемых запасов и запасов на месторождениях, не обеспеченных объектами инфраструктуры.

Другая существенная проблема скрывается в системе налоговых льгот для освоения труднодоступных, низкопродуктивных или истощенных месторождений. Без изменений в налогообложении на нефтедобычу объемы извлечения полезных ископаемых в данной отрасли постепенно будут сокращаться до 395 миллионов тонн к 2020 году. «При сегодняшней налоговой системе нерентабельны для разработки 90% запасов новых месторождений и 30% на уже разрабатываемых месторождениях», представляя в правительстве в конце прошлого года проект Генеральной схемы развития нефтяной отрасли до 2020 г.

В настоящее время, государственная дума приняла закон о дифференциации ставок налога на добычу полезных ископаемых. Документом предусматривается дифференциация ставок в зависимости от показателя проницаемости коллектора, степени выработанности месторождения, обводненности, размера нефтенасыщенного пласта. В

стандартном налоговом режиме и действующих экспортных пошлинах добыча нефти на труднодоступных месторождениях остается нерентабельной. В связи с этим новым законом вводятся понижающие коэффициенты для низкопористых и немошных коллекторов, а также устанавливается нулевая ставка НДС для тех свит, которые аналогичны сланцевой нефти. Устанавливается порядок определения и применения коэффициента - от 0 до 0,8, характеризующего степень сложности добычи нефти, а также коэффициента, характеризующего степень выработанности конкретной залежи углеводородного сырья (таблица 2.8).

Таблица 2.8

Плюсы и минусы, формируемые применением НФР/НДД для государства и компаний при проявлении факторов риска

Возможные риски для отрасли	Последствия при текущей системе налогообложения		Последствия при введении НФР или НДД	
	Государство	Компании	Государство	Компании
1	2	3	4	5
Неблагоприятные внешние ценовые условия	Снижение доходов федерального бюджета	Снижение доходности компании	Ускоренное снижение доходов федерального бюджета (риск снижения цены практически полностью перекладывается на государство)	Снижение доходности компаний компенсируется уменьшением налоговых выплат
Рост доли трудноизвлекаемых запасов Проблемы с администрированием налогов	Проекты не вводятся, поступления от них не идут в бюджет	Ограничение возможности по развитию бизнеса, увеличению капитализации.	Проекты вводятся, но из-за низкой доходности бюджетные поступления растут. Все проекты становятся крайне чувствительными к любым изменениям, отсутствует возможность увеличить бюджетные поступления.	Проекты вводятся низкой доходностью, но увеличивают валовую выручку

Продолжение таблицы 2.8

	Необходимо точечное регулирование на уровне отдельных проектов	Система нечувствительна к изменениям внешней среды. При определенных условиях отдельные проекты просто не запускаются.	Громоздкая система регулирования, сложности с определением налогооблагаемой базы, невозможность обеспечить эффективный контроль затрат. Высокие риски для бюджета, зависимость от нефтяных поступлений	Требования к раскрытию конфиденциальной информации, рост затрат на администрирование, усиленный контроль
--	--	--	--	--

При добыче нефти из конкретной залежи углеводородного сырья, отнесенной к баженовским, абалакским, хадумским и доманиковым продуктивным отложениям, коэффициент будет равен нулю.

Согласно введенному режиму налогообложения, вывозные таможенные пошлины на нефть сократятся в 1,7 раза, а на нефтепродукты – в 1,7-5 раз в течение трех лет. При этом ставка НДС (налога на добычу полезных ископаемых) на нефть вырастет в 1,7 раза и на газовый конденсат – в 6,5 раза.

Можно предложить налоговый маневр, который обеспечит:

- рост маржи переработки нефти на НПЗ в 2,5 раза;
- усиление экономических стимулов к ускоренной модернизации НПЗ, направленной на максимально полное превращение темных в светлые нефтепродукты;
- снижение налоговой нагрузки на добычу «традиционной» нефти (в отношении которой не предоставлено никаких льгот) на 3%;
- снижение налоговой нагрузки на добычу льготированных видов нефти на 5- 24%.

Таким образом, власти столкнулись с серьезной проблемой – при ослаблении налогового режима упали поступления в федеральный бюджет.

Увеличение произошло за счет повышения ставки НДС и экспортной пошлины. Смета на 2016 год была составлена исходя из цен на нефть марки Urals в 50 долларов за баррель и курса доллара США в 63,3 рубля. Огромная доля нефтегазовых доходов 2016 года — более 3,6 триллиона рублей — будет обеспечена поступлением от налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ). Еще 2,4 триллиона дадут экспортные пошлины по углеводородному сырью.

Налоговая система, которая существует в настоящий момент, не только создает помехи для использования уже открытых и в значительной мере истощенных месторождений, но и создает трудности в введение и строй новых перспективных запасов. Таким образом, чтобы сегодня ввести в строй новое крупное месторождение требуются колоссальные инвестиции, которые становятся невозможными без участия иностранного капитала.

Принимая во внимание проблемы налогообложения компаний нефтяной отрасли, Правительство Российской Федерации считает, что будущее уменьшение налоговой нагрузки следует производить за счет НДС в отношении добываемой нефти. Логично это сделать вместе с введением частично замещающего налога на дополнительный доход (НДД), при этом соответствующее снижение поступлений от НДС в федеральный бюджет будет отчасти компенсировано иными платежами, ведь из-за увеличения доходов, остающихся в отрасли, повысятся поступления социальных взносов в государственные внебюджетные фонды, в бюджеты территорий, где размещаются нефтедобывающие и нефтеперерабатывающие предприятия от налога на прибыль и НДФЛ. Параллельно с падением доли НДС в обязательных платежах уменьшится корреляция финансовых результатов в нефтедобывающей

отрасли от уровня мировых цен на нефть. Схема, основанная на использовании НДС, является более сложной, что понятно как с точки зрения налоговых расчетов, так и практического применения и контроля. Налогооблагаемой базой налога на добавленный доход будет операционная прибыль от продажи добытой нефти с возможностью уменьшения на размер капитальных затрат. Для нового налога предлагается установить фиксированную ставку 60% (НДПИ при этом обнулится, а пошлина на экспорт нефти составит с 2017 года 30%) Это способствует снижению налоговых обязательств, и, следовательно, уменьшению уровня доходов государственного бюджета. В основном с этой возможностью связана опасность неконтролируемого падения налоговых поступлений по результатам введения НДС.

Эффективное применение НДС возможно, в основном, на новых нефтегазовых месторождениях. Особенностью налогов на дополнительный доход и финансовый результат является их ориентация на рентабельность добычи нефти и газа, то есть на финансовые показатели добывающей компании. При таком подходе, по мнению экономистов, будут объективно учитываться геолого-географические условия добычи нефти и газа. В результате применения налога на дополнительный доход при высокорентабельной добыче нефтегазовые доходы в бюджет будут расти, при низкорентабельной – налоговая нагрузка на нефтегазовые компании будет снижаться, что в целом будет стимулировать добычу нефти и газа в стране.

Следующей важной мерой, уменьшающей нагрузку на всех экономических агентов, действующих согласно общему режиму налогообложения, и увеличивающей инвестиционную активность, является возвращение льготы на реинвестируемую прибыль.

Существующий режим налогообложения нефтедобычи ведет к тому, что нефтяные компании используют избирательную разработку

месторождений, что ведет к ограничению возможности использования действующего фонда скважин. Отсутствием использования технологий, направленных на повышение нефтеотдачи пластов, по причине того, что прямые эксплуатационные затраты по ряду месторождений и скважин, которые находятся в распоряжении нефтяных компаний, ведут к падению рентабельности.

Одним из факторов, препятствующих развитию отрасли, является отсутствие института ценообразования нефти на внутреннем рынке. Чтобы с наибольшей полнотой выработать залежи требуется использовать весь фонд добывающих скважин, на что и направлена стратегия в других нефтедобывающих странах, по средствам сдвига налогообложения на финансовые результаты деятельности компаний, делая более рентабельной работу скважин с высокими затратами на добычу.

Следовательно, улучшение существующей налоговой системы должно вестись по пути упрощения, увеличения гибкости и приспособляемости, направленности на налогообложение прибыли. Такие меры приведут к решению большинства спорных ситуаций в сфере налогообложения нефтяной отрасли промышленности.

Выявлены и сформулированы современные проблемы нефтегазовой отрасли России, вызывающие потребность в совершенствовании государственной регуляторной политики. Наиболее существенными из них являются: чрезмерная экспортная ориентированность отрасли, отсутствие перерабатывающих и нефтегазохимических заводов, собственных технологий разведки и добычи, а также производств оборудования для нефтегазового комплекса, зашкаливающая монополизация на рынке, неэффективное использование существующих месторождений, несправедливая лицензионная и налоговая политика.

Учитывая высокую степень обеспеченности России ресурсами, нефтегазовая отрасль будет еще долгие годы ключевой, в связи с этим

необходимо построение четкой регуляторной политики государства и, в первую очередь, налоговой.

Исследование показало, что в основном фискальная политика России имеет несистемный характер и направлена на максимальное изъятие ренты в Федеральный бюджет РФ, это усугубляет положение нефтегазового сектора, увеличивая сырьевую зависимость нашей экономики. Введенный «налоговый маневр» заметно повышает нефтегазовые доходы бюджета, обременяя недропользователей, которые в настоящее время находятся в тяжелой ситуации в связи с падением мировых цен на нефть.

В связи с этим, реформирование регуляторной политики в России должно быть направлено не на максимальное изъятие нефтегазовых доходов, а на создание инструментов, которые бы регулировали и контролировали использование этих доходов, а иногда и сверхдоходов, на вложение инвестиций нефтегазовыми компаниями в строительство нефте- и газоперерабатывающих заводов, обновление инфраструктуры, разведку и разработку новых месторождений, приобретение иностранных технологий для улучшения качества добычи, а также разработку собственных и другое.

Аналитики усматривают следующие причины для корректировки системы налогообложения нефтегазового сектора:

- действующая система налогообложения не учитывает уровень расходов на добычу, что не стимулирует капитальные вложения и не способствует привлечению инвестиций в отрасль;
- «лоскутное одеяло» льгот для налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) затрудняет администрирование;
- увеличение налоговой нагрузки на добывающие компании в условиях снижения мировых цен на энергоресурсы.

Рентные системы налогообложения в мировой практике обычно применяются в юрисдикциях, для которых проблема истощения ресурсной

базы и увеличения доли трудноизвлекаемых запасов углеводородного сырья неактуальна (Саудовская Аравия, Катар, ОАЭ). Для стимулирования разработки трудноизвлекаемых запасов одновременно с рентной системой устанавливаются специальные правила налогообложения, фактически аналогичные налогу на финансовый результат (например, в Канаде при расчете размера роялти в от ношении налогообложения разработки нефтяных песков учитываются расходы на разработку). Налогообложение финансового результата практикуется после прохождения пика добычи углеводородного сырья – тогда отказ от рентной системы налогообложения позволяет увеличить налоговые поступления в бюджет за счет увеличения объема добычи сырья.

Все направления налоговой политики относительно налогообложения нефтегазового сектора можно разделить на четыре группы:

- адресное стимулирование (предоставление отдельных льгот для выработанных месторождений, для разработки и добычи на шельфе и т.д.);
- целевое стимулирование (предоставление льгот при проведении геолого-разведочных работ, использовании высокотехнологичных методов и пр.);
- стимулирование добычи трудно извлекаемых запасов (льготы при разработке и добыче с месторождений, отличающихся сложными коллекторами, сверх высоковязкой нефтью и т.д.);
- создание альтернативных налоговых систем (введение налога на дополнительный доход, налога на финансовый результат и т.п.).

Использование тех или иных льгот создает неравные условия для компаний, у которых разные портфельные активы. Те, у кого лицензии предоставлены на выработанные месторождения, имеют больше льгот, чем компании с браунфилдами в активе. Неравенство конкурентных позиций негативно сказывается на общем развитии отрасли.

Международный опыт применения целевых льгот при налогообложении нефтегазовых ресурсов в основном показывает положительный результат; так, «сланцевая революция» возникла на фоне льгот в виде ускоренного списания затрат на бурение для независимых компаний и установления пониженной ставки роялти для горизонтальных скважин.

Таблица 2.9

Изменение действующего механизма ставки НДПИ на нефть

Период действия	Формула для расчета	Налоговая ставка с учетом Кц на начало периода, руб./т	Дата и номер федерального закона
1	2	3	4
2002–2003	$340 \cdot K_{ц}$	490,4160	8 августа 2001 г. № 126-ФЗ
2004	$347 \cdot K_{ц}$	843,2100	8 августа 2001 г. № 126 (в ред. от 7 июля 2003 г. № 117-ФЗ)
2005–2006	$419 \cdot K_{ц}$	1 391,1638	8 августа 2001 г. № 126 (в ред. от 18 августа 2004 г. № 102-ФЗ)
2007–2011	$419 \cdot K_{ц} \cdot (1 - K_{в})$	1 733,6544	27 июля 2006 г. № 151-ФЗ
2012	$446 \cdot K_{ц} \cdot (1 - K_{в} \cdot K_{з})$	5 105,4958	21 июля 2011 г. № 258-ФЗ
2013	$470 \cdot K_{ц} \cdot (1 - K_{в} \cdot K_{з} \cdot K_{д} \cdot K_{дв})$	5 296,1950	23 июля 2013 г. № 213-ФЗ
2014	$493 \cdot K_{ц} \cdot (1 - K_{в} \cdot K_{з} \cdot K_{д} \cdot K_{дв})$	5 798,3702	30 сентября 2013 г. № 263-ФЗ
2015	$766 \cdot K_{ц} \cdot (1 - K_{в} \cdot K_{з} \cdot K_{д} \cdot K_{дв} \cdot K_{кан})$	5 655,0716	24 ноября 2014 г. № 366-ФЗ
2016	$857 \cdot K_{ц} \cdot (1 - K_{в} \cdot K_{з} \cdot K_{д} \cdot K_{дв} \cdot K_{кан})$	3 390,2920	
2017	$919 \cdot K_{ц} \cdot (1 - K_{в} \cdot K_{з} \cdot K_{д} \cdot K_{дв} \cdot K_{кан}) - K_{к1}$	8 028,8435	

Примечание. $K_{в}$ – коэффициент выработанности запасов; $K_{з}$ – коэффициент запасов; $K_{д}$ – коэффициент, характеризующий сложность извлечения нефти (вид продуктивных отложений, проницаемость залежи, предельная эффективная нефтенасыщенная толщина пласта); $K_{дв}$ – коэффициент, применяемый при добыче трудноизвлекаемой нефти, который рассчитывается для залежи с учетом степени выработанности этой залежи; $K_{кан}$ – коэффициент, характеризующий регион добычи и свойства нефти; $K_{ц}$ – коэффициент, характеризующий динамику мировых цен на нефть; $K_{к1}$ – специальный коэффициент, устанавливается равным 306 на период с 1 января по 31 декабря 2017 г. включительно, 357 – на период с 1 января по 31 декабря 2018 г. включительно, 428 – на период с 1 января по 31 декабря 2019 г. включительно, 0 – с 1 января 2020 г.

В российской практике тоже есть примеры позитивного результата от введения адресных льгот, например предоставление права на вычет расходов по утилизации попутного нефтяного газа из платы за выбросы привело к росту объема утилизации попутного нефтяного газа с 74 % в 2012 г. до 87 % в 2015 г.

Расчеты показали, что с 2007 г. введение коэффициентов привело к снижению нагрузки на недропользователей, особый эффект оказало применение коэффициента выработанности запасов (более 8 %) [11, стр. 48].

Введение с 1 января 2012 г. льготы для малых нефтяных месторождений с учетом коэффициента запасов позволило снизить величину НДС для таких месторождений на 60 % на период до достижения степени выработанности запасов до 5 %, налоговая нагрузка снизилась на 6 % [2].

Приведенные в данные, рассчитанные на основе информации справочно-правовой системы «КонсультантПлюс», показывают, что нагрузка на валовые показатели в нефтяной отрасли достаточно высока, стало быть, перенос налоговой нагрузки с валовых показателей на финансовый результат позволит создать более гибкую систему налогообложения для нефтегазовых предприятий.

В настоящее время в Правительстве рассматривается два вида налога, основанных на экономике добычи, – налог на дополнительный доход (НДД) и налог на финансовый результат (НФР) [60], для наглядности сведем в таблицу 2.10.

Таблица 2.10

Сопоставление ключевых условий налогов на дополнительный доход, на финансовый результат и на добычу полезных ископаемых при добыче нефтегазовых ресурсов

Налоговый режим	Характеристика
1	2
НДД	<p>Основной принцип – налогообложение финансового результата.</p> <p>Объект налогообложения – чистый денежный поток (выручка за вычетом капитальных и эксплуатационных затрат).</p> <p>Налоговая база – расчетная выручка за вычетом фактических и расчетных расходов. Налоговая ставка от 0 до 60 %.</p> <p>Налоговый учет – отдельный учет доходов и расходов в разрезе каждого участка недр. НДС – пониженное значение ставки.</p> <p>Льготы по экспортным пошлинам. Заменяет налог на прибыль.</p> <p>Применение – Саудовская Аравия, Катар, ОАЭ</p>
НФР	<p>Основной принцип – налогообложение финансового результата.</p> <p>Объект налогообложения – прибыль от реализации добытого углеводородного сырья. Налоговая база – денежное выражение прибыли от реализации углеводородного сырья. Налоговая ставка – 60 % (48 % – в федеральный бюджет, 12 % – в бюджет субъекта РФ). Раздельный учет доходов и расходов в разрезе каждого участка недр.</p> <p>Полностью заменяет НДС. Экспортные пошлины сохраняются. Налог на прибыль сохраняется.</p> <p>Применение – Норвегия, США, Канада, Великобритания</p>
НДПИ	<p>Основной принцип – налогообложение валовых показателей добычи.</p> <p>Объект налогообложения – полезные ископаемые, добытые из недр на территории РФ. Налоговая база – количество добытых полезных ископаемых.</p> <p>Налоговая ставка 919 руб./т (базовая ставка 2017 г.).</p> <p>Раздельный учет объема добытого сырья в разрезе каждого участка недр. НДС сохраняется.</p> <p>Экспортные пошлины сохраняются. Налог на прибыль сохраняется.</p> <p>Применение – Россия</p>

Проведя сравнительный анализ механизмов взимания НДС, налог на финансовый результат (НФР) и НДСПИ, можно усмотреть следующие положительные моменты по налогу на дополнительный доход.

1. В рамках НДС при налогообложении нефтегазовых ресурсов сохраняются все ключевые племен рентной направленности.

Налоговый инструмент в виде НДС более гибок, поскольку его ставка находится на низком уровне до достижения определенной доходности проекта; налоговый режим в виде НФР, напротив, устанавливает высокую налоговую ставку, которая не может быть изменена, что по сравнению с действующей налоговой системой (НДСПИ) снижает инвестиционную привлекательность большинства новых проектов.

2. Применение НДС не потребует изменений в системе распределения налоговых платежей между бюджетами разного уровня, тогда как НФР изменит эту пропорцию.

Сегодня для России приоритетным является формирование стабильных доходов бюджета с одновременным сохранением уровня добычи и инвестиций в отрасль при рациональном использовании недр. С учетом этого, возможно, стоит рассмотреть вопрос о целесообразности введения сбалансированного налогообложения на основе валовых показателей и показателей финансового результата [15]. Из всех специальных режимов налогообложения для нефтегазового сектора наиболее продуктивным представляется введение налога на дополнительный доход (НДД).

НДД позволит ввести в разработку те запасы, которые в принципе рентабельны для разработки до налогового раздела и нерентабельны после него. Переход на НДСПИ позволит сделать недропользование более рациональным, а бюджету даст дополнительные доходы, что важно для государства.

Хотелось бы заметить, однако, что, принимая решение о смене системы налогообложения для нефтегазового сектора, необходимо учитывать долгосрочную стратегию развития нефтегазовой отрасли в России [6]. Должны быть четко просчитаны последствия влияния таких решений не только для нефтяной отрасли, но и для бюджетов федерального и местного уровня. Следует также иметь в виду, что увеличение налоговой нагрузки на отрасль в долгосрочной перспективе резко повышает вероятность ускорения темпов падения добычи в традиционных регионах нефтедобычи (Западная Сибирь, Республика Коми). При этом значительный объем запасов нефти в местах с развитой транспортной инфра структурой, готовой производственной базой может оказаться не вовлеченным в промышленный оборот.

В Российской Федерации действует рентная система налогообложения, хотя проблема истощения ресурсной базы и увеличения доли трудноизвлекаемых запасов не обошла нас стороной. При этом с 2002 г. наблюдается повышение уровня рентного изъятия.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Налогообложение организаций нефтегазовой отрасли в России включает в себя следующие основные налоги: налог на прибыль организаций, налог на добавленную стоимость, акцизы, налог на добычу полезных ископаемых. Каждый налог имеет свои особенности.

Основным итогом реформирования системы налогообложения нефтегазовой отрасли российской экономики явилось введение с 1 января 2002 г. 26 главы НК РФ «Налог на добычу полезных ископаемых». Предполагалось, что замена единым налогом действовавших в период 1992-2001 гг. платежей за пользование недрами, отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы и акцизов на нефть, газовый конденсат, а с 01.01.2004 г. и природный газ, позволит упростить исчисление и уплату налоговых платежей за пользование недрами, при одновременном увеличении налоговых поступлений в бюджет и снижении налоговой нагрузки на предприятия с целью создания благоприятных условий для стимулирования развития горнодобывающей промышленности России.

Существующий механизм государственно-правового регулирования развития нефтегазового комплекса, как показывает его организационно-структурный и экономико-сравнительный анализ, построен, исходя преимущественно из общефедеральных интересов, с игнорированием интересов крупных нефтегазодобывающих территорий. Данный интерес строится, исходя не только из долгосрочных общенациональных экономических интересов Российского государства, сколько из краткосрочных текущих интересов пополнения федерального бюджета и стремлением сохранить в руках федерального правительства основные рычаги управления нефтегазовым комплексом страны. При этом характерной чертой современного механизма государственного

регулирования нефтегазового сектора экономики является произвольное, спонтанное соединение методов регулирования, характерных для западноевропейских стран-импортеров нефти (на внутреннем рынке), с методами, направленными на защиту интересов России как нефтеэкспортирующей страны (на внешнем рынке).

Исследование зарубежного опыта налогообложения добычи нефти и газа позволило выявить общие тенденции к созданию стимулирующего налогообложения, направленного на изъятие сверхдоходов при низких издержках и создание эффективного производства при высоких затратах. Наиболее распространены роялти, взимаемые по адвалорной ставке, и аналогичные им налоги на добычу. В большинстве стран при налогообложении добычи нефти для расчета налоговой базы используются специальные справочные (рыночные) цены, определяемые тем или иным образом. В развивающихся странах в этих целях используют мировые цены на нефть, а в большинстве развитых применяются цены сделок, совершаемых на принципах независимости сторон.

Выявлены и сформулированы современные проблемы нефтегазовой отрасли России, вызывающие потребность в совершенствовании государственной регуляторной политики. Наиболее существенными из них являются: чрезмерная экспортная ориентированность отрасли, отсутствие перерабатывающих и нефтегазохимических заводов, собственных технологий разведки и добычи, а также производств оборудования для нефтегазового комплекса, зашкаливающая монополизация на рынке, неэффективное использование существующих месторождений, несправедливая лицензионная и налоговая политика.

Учитывая высокую степень обеспеченности России ресурсами, нефтегазовая отрасль будет еще долгие годы ключевой, в связи с этим необходимо построение четкой регуляторной политики государства и, в первую очередь, налоговой.

Исследование показало, что в основном фискальная политика России имеет несистемный характер и направлена на максимальное изъятие ренты в Федеральный бюджет РФ, это усугубляет положение нефтегазового сектора, увеличивая сырьевую зависимость нашей экономики. Введенный «налоговый маневр» заметно повышает нефтегазовые доходы бюджета, обременяя недропользователей, которые в настоящее время находятся в тяжелой ситуации в связи с падением мировых цен на нефть.

В связи с этим, реформирование регуляторной политики в России должно быть направлено не на максимальное изъятие нефтегазовых доходов, а на создание инструментов, которые бы регулировали и контролировали использование этих доходов, а иногда и сверхдоходов, на вложение инвестиций нефтегазовыми компаниями в строительство нефте- и газоперерабатывающих заводов, обновление инфраструктуры, разведку и разработку новых месторождений, приобретение иностранных технологий для улучшения качества добычи, а также разработку собственных и другое.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации: Части первая, вторая, третья [Текст] : офиц. текст. – М.: Юрайт-Издат, 2018.-328 с.
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации [Текст] : офиц. текст. – М.: Финансы, 2018.- 702 с.
3. Налоговый кодекс РФ: Части первая и вторая [Текст]: офиц. текст. – М.: АБАК, 2018. – 784с.
4. О континентальном шельфе Российской ФЗ от 30 ноября 1995 г. № 187-ФЗ "" (ред. 28.01.2017) [Текст] : // Справочно-правовая система Консультант Плюс.
5. О недрах ФЗ от 21 февраля 1992 года № 2395-1 (ред. от 11.01.2017) [Текст] //: Справочно-правовая система Консультант Плюс.
6. О соглашениях о разделе продукции ФЗ 30.12.95 № 225-ФЗ (ред. 11.01.2017) / [Текст] //: Справочно-правовая система Консультант Плюс.
7. Об оценочной деятельности в Российской Федерации : федеральный закон Российской Федерации от 29 июля 1998 г. № 135-ФЗ. [Текст] //: Справочно-правовая система Консультант Плюс.
8. О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации : приказ Минфина России от 25 нояб. 2011 г. № 160н. [Текст] //: Справочно-правовая система Консультант Плюс.
9. О порядке введения в действие Положения о порядке лицензирования пользования недрами : постановление ВС РФ от 15 июля 1992 г. № 3341- 1. [Текст] //: Справочно-правовая система Консультант Плюс.
10. Об утверждении Инструкции по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на нефтеперерабатывающих и

нефтехимических предприятиях : Приказ Минтопэнерго Российской Федерации от 17 ноября 1998 г. № 371. [Текст] //: Справочно-правовая система Консультант Плюс.

11. Аванян, Э.А. Роль российских нефтегазовых компаний в укреплении торгово-экономических отношений РФ со странами ЦАР [Текст] : / Э.А. Аванян, Г.О. Халова // Нефть, газ и бизнес.-2016, № 3.- С. 50-52.

12. Баландина, А.С. Сравнительный анализ налога на дополнительный доход, налога на финансовый результат и налога на добычу полезных ископаемых при разработке нефтегазовых месторождений) [Текст] / А.С. Баландина // Финансы.- М., май-июнь, №3, 2017.- С. 46-49.

13. Бессель, В.В. К вопросу оценки энергетической эффективности экономики России) [Текст] / В.В. Бессель // Бурение и нефть. 2017. № 12. С. 18-23.

14. Букалов, А.В. Принципы построения системы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости в нефтедобывающих предприятиях) [Текст] / А.В. Букалов // Аудит и финансовый анализ. 2017. № 3.

15. Воронина, Я.В. Анализ современного состояния топливно-энергетического комплекса России [Текст] / Я.В.Воронин, Л.И. Исеева // Записки Горного института. 2017. Т. 1 – С. 69-73.

16. Губайдуллина, А.Р. Профессиональное суждение бухгалтера при формировании информации об активах разведки и оценки полезных ископаемых // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 5. С. 14-19.

17. Гуреева, М.А. Основы экономики нефтяной и газовой промышленности [Текст] учебное пособие / М.А.Гуреева.- М.: Издательский центр «Академия», 2016. – 240 с.

18. Евстигнеев, Е.И. Налоги и налогообложение [Текст] учебник / Е.И. Евстигнеев. — 5-е изд. - СПб: Питер, 2016.-320 с.
19. Зуев, В.А. Топливо-энергетический комплекс: сущность, структура, механизм управления [Текст] / В.А. Зуева // Вестник Санкт-Петербургского университета. Серия 5: Экономика. 2017. № 1.- С. 75-80.
20. Итоговый обзор изменений налогового законодательства в 2016 году [Текст] офиц. док. // «Налоги и налогообложение», 2017, № 12.- С. 90-97.
21. Коржубаев, А.Г. Газовая промышленность России: международные позиции, организационная и региональная структура) [Текст] / А.Г. Коржубаев, И.А. Соколова, Л.В.Эдер// Бурение и нефть. 2017. № 10. С. 5-7.
22. Коржубаев, А.Г. Добыча нефти в России на фоне глобальных процессов) [Текст] / А.Г. Коржубаев // Oil & Gas Eurasia. 2016. № 5. С. 26-30.
23. Козлова, Н.А. Основные проблемы привлечения инвестиций в топливно-энергетический комплекс России [Текст] / Н.А. Козлова // Вестник Тамбовского университета. Серия: Гуманитарные науки. 2017. № 3.- С. 69-71.
24. Литовченко, Н.Н. Метод успешных затрат в учете нефтегазовой отрасли) [Текст] / Н.Н. Литовченко // Международный бухгалтерский учет. 2016. № 12. С. 15-21.
25. Литовченко, Н.Н. МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов минеральных ресурсов»: опыт применения) [Текст] / Н.Н. Литовченко // Международный бухгалтерский учет. 2017. № 11. С. 54-57.
26. Макалкин, И. Затраты на поиск полезных ископаемых [Текст] / И. Макалкин // Бухгалтерия. Просто, понятно, практично. 2016. № 5. С. 40-44.
27. Маковой, С.Л. Применение иностранных стандартов отчетности

для отражения деятельности по добыче нефти и газа российскими нефтяными компаниями [Текст] / С.Л. Маковой // Аудит и финансовый анализ. 2017. № 4. С. 23-25.

28. Некрасов, А.С. Перспективы развития топливно-энергетического комплекса России на период до 2030 года [Текст] / А.С. Некрасов // Проблемы прогнозирования. 2017. № 4.- С. 35-42.

29. Новоселова, Т.Н. Особенности формирования затрат на предприятиях нефтедобывающей промышленности [Текст] / Т.Н. Новоселова // Финансовый менеджмент. 2017. № 2. С. 43-47.

30. Особенности применения МСФО для компаний нефтегазового сектора) [Текст] / Эрнст энд Янг // VEDOMOSTI.RU : ЗАО Бизнес Ньюс Медиа. 2018. URL: http://www.vedomosti.ru/research/getfile/9/017_IFRS_Oil_and_Gas_2018.

31. Петров, МЛ. Налоговая система и налогообложение в России : [Текст] : учебное пособие / М.А. Петров. — Ростов н/Д: Феникс, 2016.- 240 с.

32. Полозов, А.Б. Основные изменения в МСФО в 2016 г. Часть 1 [Текст] // Корпоративная финансовая отчетность. Международные стандарты. 2017. № 10. С. 16-19.

33. Правила оформления студенческих работ [Текст] методические указания / Дуболазов В.А., Павлов Н.В. – СПб.: Изд-во Политехн. ун-та, 2016. – 24 с.

34. Правление КМСФО (IASB) выпустило проект для обсуждения «Добывающие отрасли». PricewaterhouseCoopers [Текст] // Финансовая газета. 2016. № 16. С. 11-12.

35. Применение МСФО: в 5 ч. [Текст] / Пер. с англ. Ч.5. М.: Альпина Бизнес Букс, 2016. 584 с.

36. Промышленность России. 2016 [Текст] : статистический сборник / Росстат. М., 2017. - 453 с.

37. Селезнева, Н.Н. Налоги [Текст] учебное пособие / Н.Н. Селезнева. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2016. – 479 с.

38. Сухарева О.А. Специфические проблемы бухгалтерского учета в добывающих отраслях и их регулирование в МСФО [Текст] / О.А. Сухарева // Международный бухгалтерский учет. 2016. № 10. С. 33-37.

39. Скворцов, О.В. Налоги и налогообложение [Текст] : учебник для сред. проф. учеб. заведений/ О.В. Скворцов, Н.О. Скворцова. - М.: Издательский центр «Академия», 2017.- 367 с.

40. Стубберут, Й.А. ТЭК Норвегии: состояние и правовое регулирование [Текст] / Й.А. Стубберут, Л.О. Аскхейм, В.Н. Кокин// Энергетическое право. 2016. №1. – С. 70-81.

41. Титова, С.Н. Составляем консолидированную отчетность в форме МСФО // Финансовый топ-менеджер. 2014. № 1-2014. С. 65-69.

42. Тихомиров, Д.В. Особенности применения оценочных показателей в финансовой отчетности компаний нефтегазовой отрасли // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 10. С. 12-20.

43. Тополя, И.В. МСФО 11: «Совместная деятельность» - обзор нового стандарта [Текст] / И.В.Тополя // Корпоративная финансовая отчетность. Международные стандарты. 2016. № 6. С. 24-28.

44. Топливо-энергетический комплекс России: реальность и перспективы Нефтегазовая вертикаль [Текст] офиц. документ. 2016.- 144 с.

45. Чая, В.Т. Нормативно-правовая база формирования отчетности нефтегазовых предприятий в России [Текст] / В.Т.Чая // Аудит и финансовый анализ. 2009. № 6. С. 46-47.

46. Эдер, Л.В. Современное состояние нефтяной промышленности России [Текст] / Л.В. Эдер // Бурение и нефть. 2016. № 5. С. 8-13.

47. Экономика России. Основные черты российской экономики // ERE-PORT.RU: Ereport. 2017. URL: <http://www.ereport.ru/articles/weconomy/ russia.htm>.

48. Юрзинова, ИЛ. Управление налоговым бременем на уровне субъектов хозяйствования [Текст] / И.Л. Юрзинова // Налоговая политика. — Май 2016. - № 5(53).- С. 7-10.

49. Юткина, Т.Ф. Налоги и налогообложение : [Текст] : учебник / Т.Ф. Юткина. – М.: Инфра – М, 2016. – 189 с.

50. International accounting standard 11 «Construction Contracts» // IFRS.ORG : IFRS Foundation. 2017. URL: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2017/ias11.pdf>.

51. International accounting standard 16 «Property, Plant and Equipment» // IFRS.ORG : IFRS Foundation. 2016. URL: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/en/2016/ias16.pdf>.

52. Министерство финансов РФ. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www1.minfin.ru>

53. Министерство энергетики РФ. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://minenergo.gov.ru/aboutminen/structure>

54. Федеральная Налоговая Служба РФ. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.nalog.ru>

55. Федеральная налоговая служба РФ по Белгородской области. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.r31.nalog.ru>

56. КонсультантПлюс. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2014 год и на плановый период 2015 и 2018 годов. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>

57. Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.gks.ru>

ПРИЛОЖЕНИЯ