

Федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение
высшего образования
«Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»

На правах рукописи

Гусев Дмитрий Сергеевич

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ СВЕРХПРИБЫЛИ ОРГАНИЗАЦИЙ ДОБЫВАЮЩИХ ОТРАСЛЕЙ В УСЛОВИЯХ НЕСТАБИЛЬНОСТИ СЫРЬЕВЫХ РЫНКОВ

5.2.4. Финансы

ДИССЕРТАЦИЯ
на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Научный руководитель

Полежарова Людмила Владимировна,
доктор экономических наук, доцент

Москва – 2025

Оглавление

Введение.....	3
Глава 1 Теоретические основы и современные концепции налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей	14
1.1 Эволюция учений о роли государства в регулировании экономики налоговыми и неналоговыми методами	14
1.2 Развитие теории ренты в целях обоснования налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей.....	30
1.3 Современные представления и концепции о проблеме налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей	41
Глава 2 Проблемы и перспективы налогообложения сверхприбыли	69
2.1 Анализ российской практики налогообложения организаций добывающих отраслей.....	69
2.2 Формирование сверхприбыли в условиях шоковых конъюнктурных скачков и оценка потенциала ее налогообложения.....	105
2.3 Анализ международного опыта налогообложения сверхприбыли.....	123
Глава 3 Совершенствование механизма налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей	137
3.1 Обоснование концептуального подхода к налогообложению сверхприбыли организаций добывающих отраслей.....	137
3.2 Архитектура дополнительного налога на сверхприбыль организаций добывающих отраслей.....	153
Заключение	187
Список литературы	191
Приложение А Результаты расчета разбивки агрегированной налоговой базы на части, соответствующие налоговой ставке	212

Введение

Актуальность темы исследования. Деятельность организаций добывающих отраслей составляет значительную часть российской экономики на современном этапе ее развития. Добывающие отрасли в Российской Федерации обладают существенным фискальным потенциалом, рациональное использование которого должно обеспечивать стабильное функционирование экономики и социальной сферы в любых экономических условиях. Но современная государственная налоговая политика зависит от внешних условий.

В период глобальных благоприятных конъюнктурных изменений на сырьевых рынках организации добывающих отраслей получают значительные объемы сверхприбыли от реализации полезных ископаемых. При этом становится очевидным, что одной из задач налоговой политики является обращение максимального размера сверхприбыли организаций добывающих отраслей в доход государства.

В период 2021-2024 гг. принят целый ряд различных налоговых мер. С точки зрения распределения сверхприбыли организаций добывающих отраслей в целях акселерации реализации целей национального развития экономики принятые меры не в полной мере обеспечили изъятие дополнительных объемов ренты. Сам факт частых изменений налоговых условий в России является риском и не способствует стабилизации и устойчивости развития как добывающей отрасли, так и национальной экономики в целом. При этом, сверхприбыль организаций добывающих отраслей используется в краткосрочных интересах собственников таких организаций и направляется на увеличение дивидендных выплат.

В этих условиях налоговое регулирование добывающих отраслей становится важнейшей составляющей комплекса мер оперативного и стратегического реагирования на внешние вызовы, обеспечивая не только стабильность государственных доходов в условиях изменения

макроэкономического уклада, но и рациональность использования дополнительных доходов от деятельности по добыче и реализации полезных ископаемых.

Необходимость проработки вопросов теоретических и методологических аспектов налогового регулирования добывающих отраслей с целью разработки универсального, действующего на постоянной основе инструмента распределения сверхприбыли организаций добывающих отраслей, получаемой ими в условиях нестабильности сырьевых рынков, в интересах ускорения реализации целей национального развития России очевидна.

Таким образом, актуальность темы диссертации обусловлена необходимостью теоретического исследования инструментов налогового регулирования добывающих отраслей России и разработки на этой основе практических предложений по совершенствованию инструментов налогообложения природопользования в части сверхприбыли в целях обеспечения реализации целей национального развития Российской Федерации в условиях конъюнктурной нестабильности.

Степень разработанности темы исследования. Настоящее исследование основано на изучении теоретических положений налогообложения и налогового регулирования, отраженных в исследовательских работах зарубежных классиков экономической теории: Маркса К., Маршалла А., Петти В., Рикардо Д., Смита А., Стиглица Дж.Ю. и других. В работах раскрываются основополагающие принципы налогообложения, а также исследуются фундаментальные вопросы теории ренты.

Теоретическую основу исследования в части налогового регулирования и налогового стимулирования также составляют научные труды экономистов: Баунсгаарда Т., Беляковой Е.И., Гончаренко Л.И., Гурнака А.В., Макконнелл К.Р., Мандрощенко О.В., Матвеевой Н.С. В их работах особо

подчеркивается необходимость долгосрочной стабилизации налогового регулирования.

Теоретическим вопросам развития теории ренты как основы налогообложения природопользования посвящены работы многих современных российских экономистов, среди которых выделяются работы Ажогой Н.Н., Виноградовой А.В., Лаптева С.В., Линник Л.К., Луцета Б.Р., Павлиновой О.В., Соловьевой И.А., Юмаева М.М.

Вопросы, связанные с совершенствованием налогообложения рентных доходов организаций добывающих отраслей рассматривали в своих трудах Абалкин Л.И., Дубкова В.Б., Пансков В.Г., Чернявский С.В., Рощупкина В.В. В работах экономистов отмечаются различные взгляды на вопросы налогообложения рентных сверхдоходов организаций добывающих отраслей.

В научных исследованиях современников наблюдается полярность подходов к вопросу определения размера рентных доходов и их основных видов, а также их распределение между собственником и пользователем земель и ее недрами налоговыми и неналоговыми методами. Открытыми остаются вопросы, связанные с несовершенством и противоречивостью понятийного аппарата, отсутствие консенсуса по методам определения размера ренты и ее основных компонентов.

В экономической литературе не проработаны аспекты теории ренты, необходимые для развития и обоснования направлений развития инструментов налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей, получаемой ими в условиях нестабильности сырьевых рынков, не раскрыты вопросы, связанные с разделением таких понятий как сверхприбыль и рента. Не исследовались вопросы, связанные с обоснованием налоговых инструментов, позволяющих государству решать задачи национального развития экономики совместно с организациями добывающих отраслей.

Таким образом, отмечается необходимость развития и конкретизация положений теории ренты, обоснование понятийного аппарата в отношении сверхприбыли, а также проработка методических вопросов и практических

аспектов налогообложения сверхприбыли в условиях нестабильности сырьевых рынков в интересах реализации и ускорения достижения целей национального развития экономики Российской Федерации.

Цель исследования состоит в решении научной задачи теоретического обоснования и формирования предложений по налогообложению сверхприбыли организаций добывающих отраслей в условиях нестабильности сырьевых рынков с целью обеспечения долгосрочных экономических интересов Российской Федерации.

Для достижения поставленной цели определены и решены следующие **задачи**:

- развить положения теории ренты как основы внедрения инструмента налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей в условиях конъюнктурных шоков на сырьевых рынках;
- обосновать определение понятия «сверхприбыль организаций добывающих отраслей», выделить ключевые признаки данного понятия;
- оценить систему налогообложения организаций добывающих отраслей с точки зрения потенциала обращения сверхприбыли в интересах реализации и ускорения достижения целей национального развития Российской Федерации;
- сформировать выводы о возможности применения международного опыта налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей в России;
- предложить методический подход к введению дополнительного налога на сверхприбыль организаций добывающих отраслей и к введению налоговых льгот по данному налогу, нацеленных на ускорение достижения целей национального развития Российской Федерации;
- представить предложения по основным элементам налога на сверхприбыль организаций добывающих отраслей, оценить возможность внедрения и потенциальный экономический эффект.

Объект исследования – совокупность экономических и налоговых отношений в добывающих отраслях в процессе реализации целей национального развития экономики.

Предметом исследования является налогообложение доходов организаций добывающих отраслей.

Область исследования диссертации соответствует пункту 13. «Налоги и налогообложение. Налоговая политика. Налоговое администрирование. Обеспечение бюджетной устойчивости» Паспорта научной специальности 5.2.4. Финансы (экономические науки).

Научная новизна исследования заключается в решении научной задачи развития теоретических положений и методических основ дополнительного налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей, генерируемой в условиях нестабильности сырьевых рынков, на основе изъятия рыночного и шоково-конъюнктурного компонента ренты. Решение научной задачи также обеспечивается за счет обоснования концептуального подхода к налогообложению сверхприбыли организаций добывающих отраслей в интересах реализации целей развития экономики России, включающего в себя принципы, основные элементы налога и порядок определения размера сверхприбыли в условиях нестабильности сырьевых рынков.

Новыми являются следующие научные результаты:

1) Расширено научное представление о дополнительном налогообложении природопользования за счет предложенного подхода к структурированию ренты, в рамках которого она впервые разделяется на природный и экономический компонент с последующей дифференциацией последнего на предпринимательский, рыночный и шоково-конъюнктурный. Научно обосновано изъятие шоково-конъюнктурного компонента ренты, формирующейся под воздействием скачкообразных ценовых шоков на сырьевых рынках (С. 34-38).

2) Развита теоретическая основа к определению понятия «сверхприбыль организаций добывающих отраслей» как объекта налогообложения за счет систематизации ее ключевых признаков. В результате выделены ключевые критерии сверхприбыли, которые позволяют отделить ее от прибыли, получаемой в условиях, когда влияние нефундаментальных факторов на сырьевые котировки минимально. На основе данных признаков сформулировано определение сверхприбыли как непредвиденной дополнительной части прибыли, возникающей в течение календарного года вследствие ценовых шоков на сырьевых рынках и превышающей уровень прибыли при рыночном равновесии (в условиях, когда влияние неэкономических факторов на ценообразование минимально), что соответствует шоково-конъюнктурному компоненту ренты (С. 48-53; 65-68).

3) Предложен методический подход к оценке потенциала изменения налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей. Обоснованы изменения налогообложения организаций добывающих отраслей в части изъятия шоково-конъюнктурного компонента ренты, формируемого в условиях нестабильности сырьевых рынков, в интересах социально-экономического развития России. Эмпирически подтверждена прямая корреляционная зависимость роста дивидендных выплат от увеличения прибыли организаций добывающих отраслей в периоды ценовых конъюнктурных шоков. Данная тенденция свидетельствует о преобладании краткосрочной ориентации в распределении сверхприбыли, которая направляется преимущественно на выплаты акционерам в ущерб инвестициям. Подобная практика ограничивает потенциал долгосрочного развития организаций добывающих отраслей и снижает долгосрочный положительный эффект от конъюнктурных шоков для национальной экономики. Предложенный подход к налогообложению сверхприбыли предполагает минимизацию рисков, связанных с краткосрочными мерами изъятия рентных доходов организаций добывающих отраслей налоговыми и неналоговыми методами (С. 84-88; 108-123).

4) Сформулирована концепция налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей в условиях нестабильности сырьевых рынков, предлагаемого в дополнении к действующей системе налогообложения природопользования в интересах реализации и ускорения целей национального развития. В диссертации дана оценка возможности применения международного опыта налогообложения сверхприбыли с учетом особенностей добывающих отраслей экономики России (С. 137-153).

5) Предложена архитектура налога на сверхприбыль организаций добывающих отраслей, включающая основные элементы налога, а также порядок расчета налоговой базы, обоснование прогрессивных налоговых ставок. Практическая применимость нового налога на сверхприбыль подтверждается проработанностью механизма его администрирования, а его целесообразность обосновывается, в том числе, существенным потенциальным экономическим эффектом (С. 153-185).

Теоретическая значимость работы состоит в представлении положений и выводов, которые вносят определенный вклад в приращение научного знания в области теоретических и методических вопросов налогообложения, а именно сверхприбыли организаций добывающих отраслей. К элементам развития теории относятся:

- развитие теоретических представлений о налоговом содержании ренты, ее основных видах и компонентах, в частности, выделены природный и экономический компоненты ренты, включающие в себя предпринимательский, рыночный и шоково-конъюнктурный компоненты;
- раскрытие в целях налогообложения содержания понятия «сверхприбыль организаций добывающих отраслей», обоснование основных признаков сверхприбыли, а также обоснование взаимосвязи понятий «сверхприбыль» и «рента».

Практическая значимость работы заключается в следующем:

- предложен подход к анализу эффективности вводимых с целью изъятия дополнительных рентных доходов мер налогообложения организаций

добывающих отраслей, который повышает объективность оценки результатов данных мер с точки зрения изъятия сверхприбыли;

- обоснован механизм исчисления и уплаты налога на сверхприбыль организаций добывающих отраслей в условиях нестабильности сырьевых рынков, который предполагает направление дополнительных объемов рентных доходов таких организаций для целей реализации и ускорения достижения национальных целей развития.

Методология и методы исследования. Методология диссертационной работы основана на философских и общенаучных принципах (объективности, системности, всесторонности, единства теории и практики). В качестве научного инструментария в исследовании применялись общенаучные методы – общелогические, эмпирического познания, а также частно научные методы: категориальный, структурный, сравнительных сопоставлений, статистических группировок, экспертных оценок, финансово-экономического моделирования.

Положения, выносимые на защиту:

1) Расширенное представление о налоговом содержании ренты, разделение ее на природный компонент и экономический компонент, который, в свою очередь, подразделяется на предпринимательский, рыночный и шоково-конъюнктурный (С. 34-38).

2) Содержание дефиниции «сверхприбыль организаций добывающих отраслей» позволяет выделить ее как объект налогообложения. Под сверхприбылью понимается дополнительная непредвиденная положительная разница между доходами и расходами добывающей организации, полученная в условиях конъюнктурных шоков на сырьевых рынках сверх значения такой разницы при условии относительного равновесия на сырьевых рынках (С. 48-53; 65-68).

3) Методический подход к оценке потенциала изменения налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей с целью обращения дополнительных рентных доходов на реализацию долгосрочных целей национального развития (С. 84-88; 108-123).

4) Концепция налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей, предлагаемого в дополнение к действующей системе налогообложения природопользования в интересах реализации и ускорения целей национального развития (С. 137-153).

5) Архитектура налога на сверхприбыль организаций добывающих отраслей, включающая основные элементы налога, а также порядок расчета налоговой базы, обоснование прогрессивных налоговых ставок (С. 153-185).

Степень достоверности, апробация и внедрение результатов исследования. Достоверность результатов исследования обеспечивается использованием значительного количества научных работ зарубежных и российских экономистов по вопросам налогового регулирования, теории горной ренты, налогообложения природопользования. Основные научные результаты исследования получены с учетом российских нормативно-правовых актов, монографий и научных статей, содержащих результаты экономического, статистического и эконометрического анализа сырьевых налоговых доходов Российской Федерации, а также на основе статистических данных Федеральной службы государственной статистики (далее – Росстат), Федеральной налоговой службы, Центрального Банка России (далее – ЦБ РФ), Федеральной антимонопольной службы и других.

Результаты исследования докладывались, обсуждались и получили одобрение на следующих научных мероприятиях: на Всероссийской научно-практической конференции «Современные проблемы теории и практики налогов и налогового администрирования» (Москва, Финансовый университет, 14 октября 2022 г.); на XIV Международной научно-практической конференции «Декабрьские чтения памяти С.Б. Барнгольд» (Москва, Финансовый университет, 15-16 декабря 2022 г.); на Научном студенческом фестивале «Фискальная политика как инструмент преодоления современных барьеров экономического развития России» (Москва, Финансовый университет, 23 декабря 2022 г.); на III Международной научно-практической конференции «Наука в инновационном процессе»

(Москва, ИПРАН РАН, 29-30 ноября 2023 г.); на XV Международной научно-практической конференции «Декабрьские чтения памяти С.Б. Барнгольц» (Москва, Финансовый университет, 12-13 декабря 2023 г.); на Научном студенческом фестивале «Фискальная политика как инструмент преодоления современных барьеров экономического развития России» (Москва, Финансовый университет, 22-23 декабря 2023 г.); на Всероссийской конференции памяти доктора экономических наук, профессора, Заслуженного деятеля науки Российской Федерации Л.П. Павловой «Современные проблемы теории и практики налогов и налогового администрирования» (Москва, Финансовый университет, 30 октября 2024 г.).

Результаты диссертационной работы используются в практической деятельности Общества с ограниченной ответственностью «ГеоКИН». Предложенный методический подход к анализу эффективности системы налогообложения природопользования позволяет объективно и всесторонне оценить возможность повышения налоговой нагрузки на организации добывающих отраслей и оценить риски снижения инвестиционной привлекательности отрасли.

Материалы диссертации используются Кафедрой налогов и налогового администрирования Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» в преподавании учебной дисциплины: «Международное налоговое планирование» и «Международное налоговое планирование мультинациональных компаний и бенефициаров» по направлению подготовки 38.04.01 «Экономика» (магистратура).

Апробация и внедрение результатов исследования подтверждены соответствующими документами.

Публикации. Основные положения исследования отражены в 5 научных работах общим объемом 5,81 п.л. (авторский объем – 4,12 п.л.), в том числе 4 работы общим объемом 4,31 п.л. (авторский объем – 3,37 п.л.) опубликованы в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при

Минобрнауки России, а также 1 работа общим объемом 1,5 п.л. (авторский объем – 0,75 п.л.) опубликована в издании, индексируемом в международной цитатно-аналитической базе «Scopus».

Структура и объем диссертации соответствуют цели, задачам и логике исследования. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы, состоящего из 133 наименований, одного приложения. Текст диссертации изложен на 212 страницах, содержит 9 таблиц, 25 рисунков.

Глава 1

Теоретические основы и современные концепции налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей

1.1 Эволюция учений о роли государства в регулировании экономики налоговыми и неналоговыми методами

Современная Российская экономика имеет глубокий потенциал роста и развития, который может быть обеспечен в том числе за счет эффективного перераспределения и использования сверхприбыли от реализации полезных ископаемых. При этом в распоряжении государства имеются достаточные инструменты для финансирования стимулирования технологического и промышленного развития, обозначенных в целях национального развития экономики [16].

В России отсутствует единый, стабильный, универсальный и постоянный подход к налогообложению сверхприбыли организаций добывающих отраслей. Анализ проводимой политики Правительства России по повышению налоговой нагрузки на организации добывающих отраслей показывает отсутствие гармоничного и долгосрочного подхода, срочность и запаздывающий, одноразовый характер принимаемых мер по обращению дополнительных рентных доходов в пользу государства [29]. Говорить об использовании сверхприбыли организаций добывающих отраслей в интересах ускорения реализации целей национального развития не приходится: в случае получения сверхприбыли добывающие организации предпочитают краткосрочные механизмы ее распределения и использования.

Российская добывающая отрасль имеет существенный фискальный потенциал [45; 67]. В контексте данного исследования добывающая отрасль определяется как хозяйственный сектор, специализирующийся на извлечении

полезных ископаемых, подлежащих налогообложению по налогу на добычу полезных ископаемых (далее – НДПИ) в соответствии со ст. 336 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) [4].

Ключевой задачей налоговой политики России в отношении организаций добывающих отраслей является обеспечение налоговой стабильности и соблюдение принципов налогообложения. Российские организации добывающих отраслей живут в среде высокой налоговой неопределенности [43; 60], зачастую государством применяются экстренные одноразовые меры, направленные на изъятие рентных доходов, полученных в результате высоких котировок на мировых товарно-сырьевых рынках. Новый инструмент дополнительного налогообложения рентных доходов должен отвечать требованиям гибкости, своевременности и стабильности в долгосрочном периоде.

Необходимость в аналогичном решении обозначена в том числе в программном документе Министерства финансов Российской Федерации «Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2025 г. и плановый период 2026 г. и 2027 г.» [15]. В документе указано, что одним из инструментов, содействующих структурной трансформации национальной экономики, является повышение справедливости распределения природной ренты в добывающих отраслях с устойчивой избыточной рентабельностью капитала вследствие продолжительной благоприятной ценовой конъюнктуры на сырьевых рынках, в частности нефтяном, газовом и рынке продукции горно-металлургических организаций. Отмечается необходимость в дальнейшей привязке рентных налогов к актуальным рыночным сырьевым котировкам.

Налогообложение организаций добывающих отраслей представляет собой инструмент финансового регулирования финансово-экономических отношений со стороны государства. Особый интерес данный вопрос представляет для России [70], поскольку с одной стороны влияние государственного регулирования экономики остается высоким и влечет за

собой высокие государственные расходы, а с другой – добывающие отрасли остаются ключевыми для национальной экономики.

Вопрос разработки комплексной системы налогообложения сверхприбыли организаций, занимающихся добычей и первичной обработкой сырья, является частью проблемы, связанной с реформированием системы налогового регулирования как национальной экономики в целом, так и ее отдельных субъектов. Инструменты налогового регулирования являются важнейшим элементом финансового регулирования экономики, которое в свою очередь наравне с инструментами денежно-кредитного регулирования составляют систему государственного регулирования экономики.

Роль и методы государственного регулирования экономики исторически являются важнейшими вопросами экономической науки. Особо остро данный вопрос обсуждается в научных кругах в период кризисов и структурных макроэкономических сдвигов как на уровне государства, так и на уровне мировой экономики в целом. Смена базовой парадигмы происходит тогда, когда обостряются противоречия существующих взглядов и возникает необходимость появления новых, ранее неизвестных концепций. Сегодня, в период структурных конъюнктурных изменений национальной экономики становится очевидной необходимость развития комплексного подхода к исследованию роли государственного финансового регулирования с точки зрения распоряжения доходами от добычи полезных ископаемых.

Современный этап развития науки характеризуется сложными, многоуровневыми подходами к изучению проблемы, особенно это характерно для наук об обществе. При этом философия науки говорит о том, что ценность любого исследования состоит не только в изучении текущего состояния проблемы, но и в исторической преемственности концепций и исследований, существующих по данной проблеме [73]. Поэтому, рассматривая вопросы, связанные с ролью государства в перераспределении сверхприбыли организаций добывающих отраслей в его долгосрочных интересах следует

учитывать и исторический аспект научных взглядов на роль государства в экономике.

Современное налоговое регулирование опирается на широкий практический опыт и теоретические знания, полученные в ходе развития финансово-экономической науки. Экономическая наука богата методами и подходами, теориями и рекомендациями, которые являются наследием эволюции экономической мысли различных школ и опираются на широкий круг исследований и дискуссий по вопросу государственного участия в современной экономике. Несмотря на динамику и изменчивость экономических реалий, каждая концепция, каждая теория привнесли в финансово-экономическую науку знания и опыт, которые не теряют актуальность и в наши дни [79]. Рассмотрим для начала в общем эволюцию взглядов различных экономических школ на вопросы, связанные с налоговым регулированием экономики, а затем перейдем к частным вопросам, связанным с налоговым регулированием добывающих отраслей.

Первые мысли о принципах управления ресурсами, людьми с целью извлечения и перераспределения экономических выгод стали появляться еще до нашей эры. Еще в Библии говорится о том, что десятина от урожая должна оставаться для целей перераспределения и содержания церкви [41]. А в «Законах Ману» Древневосточной цивилизации (IV-III вв. до н.э.) довольно четко сформулирован экономический принцип разделения труда и отношениях подчинения. Дальнейшее развитие экономической мысли наблюдается в Античной Греции, а затем и в Древнем Риме. Так, например, в учениях Аристотеля и Платона можно обнаружить идеи об устройстве и управлении хозяйством [33].

Первая экономическая школа в Европе – меркантилизм – была сформирована в эпоху Нового Времени в XVI-XVII вв. Меркантилисты видели основную цель в накоплении денег в форме драгоценных металлов за счет экономических средств, протекционизма и государственной регламентации хозяйства. Положительное торговое сальдо внешней торговли являлось

важнейшим показателем успешности данной политики. Один из наиболее ярких представителей данного направления – Т. Манн в своих работах сформировал основы такой экономической политики как протекционизм [33; 42]. Согласно взглядам Т. Манна, основой такой политики является форсирование национального экспорта, ограничение импорта путем администрирования или повышения тарифов, поддержка внутренних производителей налоговыми льготами, квотами, экспортными субсидиями.

Способствуя ускоренному становлению капитализма, идеи меркантилистов были господствующими в Европе в XV-XVIII вв. Развитие экономики в национальных рамках того времени невозможно представить без государственного регулирования, поскольку проводимая политика государств была направлена на национальное развитие и накопление капитала внутри страны. Несмотря на то, что в современной экономической парадигме целью государства является не столько положительное сальдо торгового баланса, сколько создание и увеличение добавленной стоимости производства внутри страны, идеи меркантилистов актуальны и сегодня, что выражается в неизменности мер государственного воздействия на поддержку экспорта и ограничения импорта. Современные протекционистские меры государств принимают новые сложные формы, связанные с защитой национальных экономических интересов и увеличения добавленной стоимости производства внутри стран. Рассматривая возможность обращения в пользу государства сверхприбыли от добычи полезных ископаемых, можно отметить, что такая мера носит в том числе и протекционистский характер, поскольку одной из своих целей имеет сохранение и обращение капитала и рентного дохода в доход государства.

Немаловажную роль в развитии мысли о государственном регулировании экономики сыграли учения физиократов, среди которых наиболее известными представителями являются Анн Робер, Франсуа Кенэ, Жак Тюрго и др. Физиократы были одними из первых, кто предложил принцип невмешательства государства в экономическую жизнь – «laissez faire»

(с французского «позвольте делать»). Учения физиократов оказали серьезное влияние на развитие инструментов налогового регулирования экономики. Важнейшей мыслью физиократов была мысль о том, что чистый доход дает только лишь земля, а воспроизведение богатства происходит именно в сельском хозяйстве благодаря взаимодействию таких экономических юнитов как фермер, ремесленник, землевладелец, тогда как мануфактуры и торговля не создают новых ценностей, поэтому единственным справедливым способом изъятия доходов является поземельный налог. Физиократы также рассуждали о справедливости налогообложения, источниках дохода, участии граждан в государственных расходах, проводили исследования взаимозависимости финансовой науки и теорий политэкономии, финансов и народного хозяйства [42]. Учения физиократов вновь приобретают свою актуальность в наши дни, когда пользование землей носит не только аграрный, но и промышленный характер. И действительно, организации добывающих отраслей, по сути, имеют свой доход от природных ресурсов, то есть от земли, обеспечивая им реальную экономическую ценность на рынке.

В конце XVIII-начале XIX века сформировалась классическая экономическая школа (А. Смит, Д. Рикардо), рассматривавшая богатство нации как результат взаимодействия земли, капитала и труда. Согласно учениям классиков, предприниматель, будучи человеком экономическим (*homo economicus*), стремится к извлечению максимальной собственной выгоды, однако конкуренция принуждает снижать стоимость товаров, принимать меры по снижению издержек, росту и развития дела. Описанную ситуацию называют ключевым проявлением так называемой «невидимой рукой» рынка, предложенной А. Смитом.

Идеи А. Смита легли в основу классической теории налогообложения. Согласно взглядам А. Смита, налогам не свойственна регулирующая функция, а потому государственное финансовое регулирование экономики А. Смитом не рассматривается. Налоги – лишь неизбежный и необходимый источник государственных доходов, направленный на финансирование

соответствующих государственных расходов. А. Смит отмечал, что существование налогов необходимо для покрытия государственных расходов, а потому неизбежно. В главе «О Государственных расходах» своей основополагающей книги «Исследование о природе и причинах богатства народов» А. Смит разделил все обязательные платежи на два основные категории: налоги, которые взимаются со всех и являются источником государственных доходов, и пошлины, которые взимаются с заинтересованных лиц и направляются на обеспечение финансирования тех расходов, в которых заинтересованы отдельные члены общества. А. Смит является противником и заградительных пошлин на импортируемые товары, поскольку такие пошлины обеспечивают дополнительную поддержку внутренним производителям и в результате внутреннее производство отходит от более эффективного приложения в пользу менее эффективного, и как следствие, стоимость годового производства сокращается вместо ожидаемого роста. А. Смит рассматривал также идею введения возвратных пошлин для экспортеров. По мнению А. Смита такая пошлина является не стимулом к экспорту товаров, а компенсацией вреда, нанесенного рыночной экономике государственным вмешательством [40].

Стоит отметить, что идеи ранних классиков были построены на идеальной модели рыночной экономики. Например, взгляды А. Смита прямо указывают на эквивалентность налогов и отсутствие стимулирующей и регулирующей функции налогов. При этом, ни во времена А. Смита, ни тем более в текущих условиях невозможно представить идеальных рыночных отношений, а поэтому, некоторые идеи А. Смита можно считать скорее теорией, утопической идеализированной моделью рынка, поскольку в современных условиях невозможно представить полное отсутствие государственного вмешательства в экономику. Развивая тему идеализированной и нереалистичной модели рынка, предложенной А. Смитом, стоит заметить, что предложенное им исключение для налогообложения импортируемых товаров с целью поддержки оборонной

промышленности не учитывает особенностей глобальной цепочки создания стоимости. Так, современная оборонная промышленность затрагивает ряд экономических сфер общества: от тяжелого машиностроения до сельского хозяйства, а потому, согласно идеям А. Смита для поддержания современной оборонной промышленности необходимо вводить налоги и импортные пошлины на ряд этих смежных отраслей, что, конечно же, само по себе противоречит идее невмешательства.

Давид Рикардо, также, как и А. Смит, был негативно настроен к налогам. Он рассматривал влияние налогов на макроэкономические показатели, такие как инфляция, стоимость денег. Д. Рикардо трактовал налоги как источник неизбежного зла [38]. Экономистом была проведена прямая связь между государственным регулированием и инвестиционной привлекательностью экономики. Но, в отличие от А. Смита, Д. Рикардо рассматривал регулирующую и стимулирующую функцию налогового регулирования. Согласно взглядам Д. Рикардо, целью государственного налогового регулирования является стимулирование экономики через влияние на накопление капитала. Для этой цели необходимо облагать налогом доход, но никак не производственный капитал.

Дальнейшие исследования классиков отошли от сугубо-либеральных взглядов на государственное вмешательство в экономику. Так, Дж.Ст. Милль указывал на то, что свободная рыночная экономика вкупе с присущей ей конкуренцией не способна решать ряд социально-экономических задач [34], а Ж. Сисмонди, являясь сторонником государственного невмешательства в экономику на ранних этапах своих трудов, впоследствии отказался от своих взглядов в пользу государственного регулирования экономики [42]. При этом он рассматривал налоги как некую цену, которую граждане платят за получаемые от общества наслаждения и удобства, отводил налогам функцию стабилизатора [24]. С одной стороны исследования классиков соответствовали реалиям социально-экономического и технологического развития общества конца XVIII-начала XIX века. С другой стороны, некоторые

основополагающие идеи, взгляды экономистов-классиков политэкономии успешно применяются и в сегодняшних экономических реалиях. Так, например, нельзя не согласиться, что конкуренция между производителями имеет существенное влияние как на качество производства, так и на его эффективность. Однако в тех условиях, когда конкуренция не способна обеспечить значительного импульса для сокращения технологического разрыва и развития той или иной отрасли экономики, рыночные механизмы не только не эффективны, но и губительны. В этих условиях роль государства должна быть решающей. Как отмечал А. Смит, предприниматели действуют исходя из своих выгод [40], которые зачастую носят краткосрочный характер. Поэтому роль государственного регулирования должна заключаться в обеспечении долгосрочных экономических интересов всех сторон.

Господство классических взглядов сменилось появлением двух альтернативных и конкурирующих между собой направлений развития экономической мысли о роли государства и государственном вмешательстве в экономику. Более мягкое, либеральное направление мысли продолжает развивать тезис о минимальном вмешательстве государства в экономику, при этом наиболее приемлемыми методами являются не фискальные, а денежно-кредитные методы регулирования экономики. Более жесткое направление экономической мысли отрицает либеральный принцип невмешательства государства в рыночную экономику и подразумевает использование финансовых инструментов государством (таких как налоги) для достижения целей государства в социально-экономической сфере. Данные взгляды конкурируют между собой и на сегодняшний день, однако, не всегда противоречат друг другу, синтезируя новые идеи и взгляды, способствующие росту и развитию экономической науки.

Сторонники неоклассической школы являются приверженцами первого, либерального направления. Они продолжают идеи А. Смита и Д. Рикардо о невмешательстве государства в экономику. Согласно взглядам неоклассиков, рыночная экономика сама по себе является гармоничной и равновесной, а

любые попытки вмешательства государства в рыночные процессы причиняют вред свободному рынку, замедляя достижение оптимума обществом и отдельно взятыми индивидами. При этом неоклассики говорят о важной роли государства в решении таких вспомогательных задач как защита прав собственности, охрана общественного порядка и поддержание конкуренции, что позволит создать благоприятные условия для эффективного функционирования рыночной экономики [63]. Отвлекаясь от анализа эволюции взглядов на государственное вмешательство в экономику, стоит отметить, что в существующей на сегодняшний день действительности решение обозначенных задач зачастую не только не создает условия для свободного рынка, но и порой оказывает большее влияние на рынок и бизнес, чем финансовые и денежно-кредитные методы. Примером такого влияния является административное давление на бизнес со стороны правоохранительных органов, имеющее место как в России, так и во многих развитых и развивающихся странах.

Анализируя подход неоклассиков к проблеме государственного вмешательства в экономику, нельзя не упомянуть одного из основоположников неоклассической школы – А. Маршалла, который по мнению многих исследователей заложил фундаментальные основы налогового регулирования [32]. А. Маршалл рассматривал налоги как регулятор экономических процессов. Их главным предназначением в трудах экономиста считалось выполнение фискальной функции, при этом налоги также рассматривались как инструмент экономического воздействия.

Взгляды представителей неоклассической школы легли в основу теории оптимального налогообложения, которая базируется на теории экономического благосостояния. В теории используются такие понятия неоклассиков как полезность, равновесие, эластичность, а также применяются такие постулаты как методологический индивидуализм и рациональность выбора. Согласно данной теории, установление тех или иных видов налога неизбежно связано с необходимостью принять во внимание два аспекта:

экономическая эффективность устанавливаемого налога и соответствие налога существующим представлениям о социальной справедливости. Но, поскольку полного удовлетворения данных аспектов при установлении того или иного налога невозможно, теория оптимальности налогов нацелена на решение задачи поиска компромиссного варианта.

В первой трети XX века на смену идеям свободного рынка пришла концепция государственного регулирования. Великая депрессия наглядно продемонстрировала «провалы рынка», потребовав новых подходов. Дж.М. Кейнс, основоположник макроэкономической теории, утверждал, что рыночная экономика не способна самостоятельно преодолеть кризисы, вызванные перепроизводством. По мнению Дж. Кейнса именно государство должно стимулировать совокупный спрос, поскольку причиной капиталистического кризиса является перепроизводство товаров. Дж.М. Кейнса по праву считают идеологом теории и практики применения налоговых инструментов для стимулирования экономики в целом и инвестиционной деятельности. В своих трудах, в частности в книге «Общая теория занятости, процента и денег» (1936 г.) [28]. Кейнс создал новую модель государственного регулирования экономики, основной целью которого является обеспечение равномерности и снижение цикличности экономического развития. В системе государственного регулирования Кейнс отводит налогам центральное место, называет их «встроенными стабилизаторами». При этом, по мнению Кейнса, налоговая система должна обеспечивать антициклическое развитие экономики, снижение рисков перепроизводства, и, в то же время, стимулирование инвестиционной деятельности. Согласно Дж. Кейнсу, необходимо применять налоговое сдерживание совокупных инвестиций в период подъема экономики для недопущения новых кризисов перепроизводства, тогда как в случае спада экономики необходимо налоговое стимулирование инвестиций с целью снижения риска возникновения стагнации и кризиса. Дж. Кейнс выступает сторонником стабильной и понятной налоговой системы, при этом

поддерживает идеи прогрессивного налогообложения с целью стимулирования экономического развития.

Эффективность государственного вмешательства в экономику согласно идеям Дж.М. Кейнса определяется возможностью дополнительного финансирования государственных инвестиций, перспективами снижения процентной ставки по кредитам, а также достижение полной занятости населения. Идеи Кейнса относительно государственного регулирования экономики остаются актуальными и сегодня, а обоснованные практические решения проблемы становления налоговой системы применяются во многих развитых и развивающихся странах [42]. В результате применения налоговых мер Кейнса произошло сглаживание экономических циклов, что не могло не привести к сбоям практического применения рекомендаций кейнсианской школы. В результате на смену кейнсианским концепциям пришли некейнсианские взгляды. Одна из новых идей данного направления указывает на необходимость дополнения дискретных мер для автоматического и стабилизирующего действия налогов. Такими мерами являются налоговые льготы, манипулирование налоговой ставкой, санкции, которые, несомненно, будут влиять на инвестиции и потребление.

Иных взглядов на роль государства в экономике придерживаются монетаристы, рассматривающие денежно-кредитные методы финансового регулирования. Они видели роль государства в создании условий для накопления капитала и повышения производительности внутреннего производства. Монетаристы рассматривали управление денежной массой с помощью эмиссии и процентных ставок в качестве основного рычага воздействия государства на экономику. При этом монетаристы не отказываются от идей налогового регулирования, поскольку с помощью инструментов налогообложения государство также может воздействовать на денежную массу в обращении, хотя такое воздействие как правило может происходить с существенными временными лагами. Монетаристы впервые

предложили тезис о взаимосвязи налоговой и кредитно-денежной политики государства.

Современные взгляды экономистов как либеральной, так и радикальной направленности схожи в необходимости государственного вмешательства в экономику. Как отмечал Дж.Ю. Стиглиц, «за последние два столетия экономисты пришли к признанию того, что рынок не всегда работает так совершенно, как предполагает большинство горячих приверженцев свободного рынка» [41]. Однако меры и методы государственного вмешательства являются наиболее актуальными вопросами современной повестки среди ученых-экономистов. При этом в современных условиях рыночной экономики налоговая система рассматривается экономистами как неотъемлемая часть государственного регулирования экономики.

Вместе с тем новые решения обозначенной проблемы сегодня появляются скорее в форме синтеза более ранних взглядов на меры и методы вмешательства государства в экономику. Так, П. Самуэльсон и У. Нордхаус отмечали, что «взгляды кейнсианской, старой и новой классической, монетаристской и т.д. школ хорошо увязываются между собой; если рассматривать их как углубленный анализ тех или иных аспектов потребительских ожиданий, рыночного равновесия и совокупного спроса» [39].

В результате синтеза взглядов ученых кейнсианско-неокласического направления, которое включает сторонников как классической экономической теории, кейнсианства и неокенсизма, так и сторонников теории предложения, можно получить следующее решение проблемы государственного и налогового регулирования экономики: «В период спада на повестке дня возникает вопрос о стимулирующей фискальной политике», которая согласно кейнсианской теории включает «увеличение государственных расходов, снижение налогов или сочетание вышеуказанного» [30].

Согласно взглядам П. Самуэльсона, одного из основоположников неоклассицизма, варианты фискальной политики государства или «общих мероприятий в области налогообложения и расходов, а также методов финансирования этих расходов» [39]. разрабатываются с целью разработки рациональной политики доходов, которая в свою очередь взаимосвязана с проблемой стабилизации и роста экономики. Экономист рассматривал фискальную политику в качестве важнейшего инструмента государственного регулирования экономики, при этом в его трудах отмечалось, что налоги оказывают непосредственное влияние на экономический рост и установление стабильности, а также способствуют снижению уровня инфляции и безработицы.

Дж.Ю. Стиглиц, рассматривая в своих трудах вопросы, связанные с государственным регулированием и реформированием налоговой системы, отмечает важность синтеза фискальной и денежно-кредитной экономической политики в интересах государства. «Власти, осуществляющие фискальную и кредитно-денежную политику, противостоят «преобладающим экономическим ветрам» и тем самым помогают обеспечить благоприятную экономическую обстановку, при которой динамические силы частной инициативы могут иметь самые широкие возможности для своих действий» [41]. Важнейшей задачей в условиях смешанной экономики по мнению Дж. Стиглица является обеспечение государством благоприятных условий для эффективного функционирования частного сектора, что может быть достигнуто при помощи решения таких социально-экономических проблем, как отсутствие безработицы, инфляция с помощью использования фискальной и денежно-кредитной политики.

Стиглиц уделял особое внимание проблеме налогов и налогового регулирования, исследовал проблемы налогообложения капитала, налоговой нагрузки, оптимального налогообложения, реформирования налоговой системы. Экономистом были выделены пять основополагающих принципов создания и изменения налоговой системы, а именно: экономическая

эффективность, политическая ответственность, административная простота, гибкость и эффективность. Исследуя вопросы, связанные с реформированием налоговой системы Дж. Стиглиц указывал на «необходимость своевременных действий по изменению налогообложения» а также делает вывод, что «только в этом случае функция государства по стабилизации экономики будет реализована эффективно».

В результате проведенного в 1997 году исследования экспертами Всемирного банка было отмечено, что экономическая модель развития, где государство играет доминирующую роль, провалилась, однако то же самое произошло и с моделью развития, где участие государства минимально или отсутствовало вовсе [23].

Рассматривая современную отечественную практику, следует отметить, что российские экономические школы также не пришли к согласию относительно роли государства в экономике страны. Однако стоит отметить, что российская рыночная экономика находится в переходном состоянии, а недавние события существенно ограничили доступ Страны к преимуществам глобальной рыночной экономики.

При рассмотрении роли государства в современной экономике следует отметить также взгляды отечественных исследователей-экономистов о том, что невозможно согласиться с мнением о вытеснении государства из регулирования экономики, поскольку государственное вмешательство обусловлено равно как краткосрочными, так и долгосрочными проблемами, стоящими перед страной [76].

С усилением санкционного давления, а также с изменением глобального финансово-экономического уклада, споры относительно вопроса государственного регулирования и вмешательства в экономику приобретают новый виток. Однако нельзя не отметить и то, что на протяжении последних десятилетий сторонники разных взглядов на данную проблему такие как В.А. Мау с одной стороны и С.Ю. Глазьев с другой, соглашались с тем положением, что любое вмешательство в экономику, особенно что касается

бюджетно-налоговой политики, должно быть ориентировано на развитие всех видов высокотехнологической и инновационной деятельности с целью становления нового технологического уклада объектов развития России.

Все чаще звучат призывы о необходимости применения новых методов регулирования национальной экономики, которые позволят обеспечить экономический и технологический суверенитет. Наконец, стоит обратиться к работам и мнению известного российского экономиста-современника Гришкова В.Ф. Рассуждая о текущем положении России, оказавшейся в состоянии технической и экономической блокады со стороны развитых западных стран, он предложил довольно радикальную концепцию «мобилизационной экономики» страны при сохранении и увеличении обширного рыночного инструментария [53]. Согласно мнению автора концепции, не следует путать понятия военной экономики, плановой и мобилизационной. Мобилизационная экономика является скорее синтезом инструментов рыночной и плановой экономики. Целью В.Ф. Гришков считает ускоренный выход из экономического и технического кризиса. По мнению В.Ф. Гришкова и С.Ю. Глазьева, в условиях военного времени необходимо создание синтезированной (с рыночной экономикой) системы стратегического планирования с четко выстроенной вертикалью ответственности и подчинением всех сфер экономики целям экономического роста и улучшения благосостояния населения [111]. Именно такая модель развития экономики является универсальным средством ускоренного экономического роста как в сегодняшнем Китае, так и в Российской Империи, США, послевоенной Европе и многих азиатских странах.

Как видно из анализа взглядов на проблему государственного регулирования экономики, глобально существует только две крайние точки зрения по данному вопросу: от принципа «Laissez-faire», впервые предложенного классиками экономической науки до принципа существенного вмешательства в решение экономических проблем, с которыми рынок не в состоянии справиться самостоятельно (кейнсианство). Тем не менее, стоит

отметить, что модель совершенного рынка осталась в прошлом и сегодня в идеальном виде не существует ни в одной из стран мира. Современные экономические концепции основаны на синтезе финансового и денежно-кредитного регулирования экономикой, который сегодня продолжает доказывать свою эффективность в различных странах. Однако говорить о том, что существует единое мнение о роли государства в современной рыночной экономике не приходится.

1.2 Развитие теории ренты в целях обоснования налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей

Рассмотрев общие вопросы, связанные с взглядами различных экономических школ на проблему государственного финансового регулирования экономики, перейдем к рассмотрению частных вопросов, связанных с изменением налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей.

Деятельность организаций добывающих отраслей связана с извлечением невозобновляемых минерально-сырьевых природных ресурсов из недр земли. Налогообложение такой деятельности как в России, так и во многих странах имеет ряд особенностей, связанных с правом собственности на недра и добываемые природные ресурсы, а также обусловленных их ограниченностью и ценностью на мировом рынке. Под природными ресурсами далее будем понимать компоненты природной среды, природные объекты и природно-антропогенные объекты, которые используются или могут быть использованы при осуществлении хозяйственной и иной деятельности в качестве источников энергии, продуктов производства и предметов потребления и имеют потребительскую ценность [26].

Вопросы налогообложения природопользования организаций добывающих отраслей неразрывно связаны с теорией ренты. Классический подход экономической науки рассматривает ренту как «незаработанный»

доход, то есть доход с имущества, капитала или земли, который получается регулярно и не требует от его собственника (получателя) ведения предпринимательской деятельности. В более широком смысле теория факторов производства рассматривает ренту как доход собственника за передачу права пользования фактором производства. В современной российской и международной научной среде при рассмотрении вопросов, связанных с добычей полезных ископаемых, экономистами предлагается множество подходов как к рассмотрению сущности и источников ренты, так и к методологии определения ее размера в конечной стоимости добываемого ресурса. В словаре С.И. Ожегова слово «рента» обозначается как доход с капитала, имущества или земли, не требующий от получателя предпринимательской деятельности [35].

Теория ренты прошла долгий путь эволюции и в настоящий момент ее развитие не завершено [44]. Её значимость для экономической науки трудно переоценить, поскольку она позволила разрешить многие вопросы, связанные с доходами собственников земельных ресурсов [69]. Рассмотрим исторический аспект развития теории и сущности ренты. Несмотря на то, что впервые понятие «рента» было исследовано классиками экономической науки в XIX в., сущность ренты была изложена физиократами ранее. Как известно, физиократы рассматривали землю единственным источником дохода и прибыли. Ф. Кенэ, впервые предложивший концепцию экономического воспроизводства, считал, что понятие ренты, как доход – «вырастает» из земли, а потому, именно деятельность, связанная с возделыванием земли может увеличить объем и количество произведенного продукта (например, из одного зерна может вырасти до десяти новых). Следовательно, согласно учениям Ф. Кенэ, только лица, вовлеченные в земледелие, создают помимо возобновления товара дополнительный излишек, который и называется рентой [42]. Следует заметить, что в современных реалиях вопросы определения объема ренты при добыче полезных ископаемых и её распределения между предпринимателем и собственником недр является

дискуссионным, данный вопрос будет поднят в продолжении настоящей работы ниже.

Дальнейшее развитие теория ренты получила уже в конце XVIII — начале XIX в. в учениях классиков. Так, Дэвид Рикардо в рамках созданной им трудовой теории стоимости рассматривал ренту как добавочный доход, который предприниматель получает сверх прибыли на затраченные труд и капитал. Кроме того, Рикардо рассматривал земельную собственность и использование земли в процессе аграрного производства как основные причины возникновения земельной ренты [38]. А. Смит трактовал ренту в качестве платы за пользование землей, представляющей собой наивысшую сумму, которую в состоянии уплатить арендатор при данном качестве земли [40]. В учениях У. Петти рента рассматривается как остаток продукта, который произведен на земле, при условии вычета затрат на иные факторы производства, а источником ренты выступает производительная сила земли, являющаяся особым видом ресурсов [37].

Значительный вклад в теорию ренты был внесен К. Марксом. Он трактовал понятие ренты исходя из трудовой теории стоимости. Согласно К. Марксу, рента есть прибавочная стоимость, продукт прибавочного труда. Он предложил понятия абсолютной ренты, обусловленной монополией частной собственности на землю, а также рассматривал понятия «дифференциальная рента I» и «дифференциальная рента II». Дифференциальная рента I была обусловлена разницей свойств, качеств и плодородия земли, а также расположения земельных участков по отношению к рынкам, где товары реализовывались. Дифференциальная рента II по мнению К. Маркса является результатом интенсификации сельскохозяйственного производства, то есть добавочных вложений средств труда и производства.

Заметим, что развитие теории ренты в XVIII-XIX вв. обусловлено в основном сельскохозяйственным назначением земли и неразвитостью инструментов рыночной торговли. При этом, в краткосрочном и

среднесрочном периоде сельскохозяйственная деятельность, осуществляемая на том или ином участке земли, не обедняет её полезные свойства.

Развитие науки и промышленности в конце XIX — начале XX века привело к тому, что основными продуктами землепользования стали не только сельскохозяйственные товары, но и сырьевые ресурсы — полезные ископаемые, среди которых нефть и энергоносители являлись ключевыми. Добыча полезных ископаемых была невозможна аграрными методами производства, а потому встал вопрос о праве собственности и праве пользования такими ресурсами. Отношения по использованию земли и ее богатств претерпели существенные изменения, ведь теперь использование земли и ее богатств в товарном производстве было связано с использованием невозобновляемых ресурсов, добыча которых приводила к истощению свойств того или иного участка земли. Появилось новое обобщающее понятие природной ренты. Перед экономической наукой, исследующей вопросы ренты, появились новые, ранее не возникающие вопросы перераспределения рентного дохода от полезных ископаемых. Решение данных вопросов остается одним из актуальных направлений развития теории ренты в современной экономической науке.

На современных этапах развития экономической науки отечественными и зарубежными исследователями предложены различные подходы, развивающие теорию ренты. Так, Дж. Стиглиц рассматривает ренту в широком смысле как любой доход, отличный от трудового дохода и дохода от вложений капитала [41]. Рассматриваются как экономические, природные так и институциональные аспекты теории ренты, ее сущности и источников. Выделены различные виды ренты: земельная, промысловая, экологическая, водная, лесная и горная.

Кроме того, российские экономисты С.В. Чернявский и И.А. Шерварли предложили разделить природную ренту на дифференциальную, которая была получена без дополнительных усилий пользователя ресурсов, и квазиренту, которая является продуктом применения предпринимательских способностей

[44; 85], например, внедрение более совершенной технологии или повышение производительности добычи.

Особый интерес для исследователей вопросов, связанных с перераспределением дохода от недропользования, представляет последний вид ренты. Наиболее полноценным определением понятия горной ренты с позиции автора является определение, предложенное М.М. Юмаевым: «горная рента – дополнительная прибыль, обеспеченная природой, тысячелетиями создававшей разнообразные виды минерально-сырьевых ресурсов» [45]. По мнению М.М. Юмаева, ценность природных ресурсов определяется ограниченностью их добычи и востребованностью в экономике.

По мнению автора настоящего исследования, для целей налогообложения организаций добывающих отраслей ренту следует рассматривать в широком смысле как доход собственника фактора производства – земли. При этом в узком смысле, рассматривая понятие ренты, следует уточнить некоторые аспекты.

Рассмотрим подробнее предложенные выше подходы к понятию и сущности ренты и на их основе уточним авторское понимание ренты. Из определения горной ренты, предложенного М.М. Юмаевым очевидно, что каждый природный ресурс обладает той или иной ценностью для конечного пользователя, которая обеспечивается ограниченностью, невозвратностью природного ресурса, а также его востребованностью в определенный момент времени. При этом природная ценность ресурсов зависит от природных факторов, включая концентрацию ресурсов на определенном участке земли, удаленность месторождений ресурсов от рынков сбыта, глубину и сложность залегания и т.д. [69]. С другой стороны, для пользователей природных ресурсов экономическая ценность связана именно с природными свойствами ресурса, а не с методами его добычи и обработки. Например, при прочих равных условиях 1 кг золота, залегающий на глубине и требующий применения технологичных методов добычи и обработки, и 1 кг золота,

находящийся на поверхности, имеют одинаковую ценность для пользователя данного ресурса.

Многие исследователи сущности ренты, в частности, Хотеллинг Х рассматривают ее как дополнительную часть прибыли, возникающую поверх труда и капитала [82]. Такой подход в некотором смысле отождествляет понятие прибыли как прибавочной стоимости товара и ренты. Однако, в существующих экономических и рыночных реалиях предпринимательская деятельность, связанная с добычей и обработкой природных ресурсов, отнюдь не гарантирует получение прибыли. Означает ли это, что добываемый ресурс теряет свою природную ценность вследствие фактического отсутствия дополнительной прибыли как таковой при производстве товаров из сырья, полученного из полезных ископаемых. Проводя аналогию с сельскохозяйственной деятельностью, заметим, что в случае неурожайного года и отсутствия прибыли от земледелия, собственник земли все равно получает рентный доход. Поэтому природная ценность ресурса также не зависит от прибыли, полученной в результате пользования природным ресурсом, а является скорее доходом, обеспеченным обозначенными выше природными ценностями.

Для решения обозначенных выше вопросов выведем определение ренты: рента — это доход от природного ресурса, обеспеченный его ценностью, невозвратностью и природными свойствами, а также востребованностью свойств такого ресурса в определенный момент времени. Исходя из определения, следует выделять природный и экономический компоненты ренты. Данное деление обусловлено тем, что придание реальной экономической ценности природного ресурса невозможно без его добычи и реализации конечным пользователям.

Природный компонент ренты связан непосредственно с качествами и свойствами конечного сырьевого товара, а также его ограниченностью и концентрацией данных свойств на определенном участке земли. Данный компонент ренты связан с существованием тех или иных видов полезных

ископаемых, а также их ограниченностью и невозобновляемостью. Согласно данному определению, величина дохода с данного компонента ископаемой ренты дифференцирована и зависит как от концентрации, ограниченности и свойств полезных веществ, то есть природных факторов. Другими словами, наличие в недрах единицы полезного ископаемого уже наделено природным компонентом ренты. Однако его получение в реальном (экономическом) выражении невозможно без осуществления деятельности по добыче, первичной обработке и реализации.

Придать реальную (а не потенциальную) ценность природной ренте призван экономический компонент ренты, который связан с условиями добычи, хранения, переработки, поставки и реализации сырьевого товара организациями добывающих отраслей. В свою очередь в экономическом компоненте ренты можно выделить предпринимательский, то есть связанный с выбором наиболее выгодных и технологичных методов добычи и обработки сырьевых ресурсов их пользователем, а также рыночный компонент, связанный с ценностью и стоимостью того или иного сырьевого товара в определенный момент времени. В рыночном компоненте ренты следует также выделять шоково-конъюнктурный компонент, который не связан ни с качествами, ни с востребованностью этих качеств и имеет своей природой спекулятивную надбавку, полученную в результате шоковых ценовых скачков на рынках, где природные ресурсы реализуются. Источником данного компонента является сверхприбыль как часть финансового результата от деятельности по добыче полезных ископаемых.

Исходя из вышесказанного, следует, что придание реальной экономической ценности природному компоненту ренты невозможно без предпринимательской деятельности, связанной с добычей природных ресурсов, их первичной обработкой и реализацией, а потому, прибыль пользователя такого ресурса стоит рассматривать как плату собственника природных недр пользователю (предпринимателю) за придание реальной экономической ценности добываемым природным ресурсам. Источником

такой платы является ранее выделенный предпринимательский компонент ренты. Другими словами, расходы пользователя природных ресурсов, связанные с добычей, обработкой и реализацией, а также нормальная прибыль пользователя одновременно являются расходами собственника недр по обеспечению реальной экономической ценности природным ресурсам. Роль организаций добывающих отраслей как раз состоит в придании реальной экономической ценности природным ресурсам. Стоит отдельно отметить, что все дополнительные выгоды, связанные с получением дополнительного дохода с единицы природного ресурса в результате нестабильности сырьевых рынков, принадлежат собственнику недр, поскольку не связаны с осуществлением предпринимательской деятельности и имеют под собой спекулятивную или рыночную природу.

Проводя аналогию с трудом и заработной платой, стоит отметить, что владелец фактора «труд», человек, придает ценность своему труду получая образование и дополнительные навыки. Однако, в случаях, если навыки становятся востребованными (например, IT навыки в современной российской экономике), то, при росте заработных плат на рынке труда за тот или иной навык образовательные организации не претендуют на возмещение дополнительной платы за образование, хотя изначально именно они придали реальную экономическую ценность навыкам работника.

Процесс добычи полезных ископаемых является технологически сложным, а получение готовой сырьевой продукции происходит не только в процессе добычи, но и в процессе обработки полезных ископаемых. Зачастую, уникальные природные свойства добываемых полезных ископаемых находят свою экономическую ценность на этапе дальнейшей обработки, уже в виде готовой сырьевой продукции, такой как стальной прокат или продукты нефтепереработки. Это может означать, что продукция организаций добывающих отраслей не в полной мере формируют природный компонент ренты.

Вместе с тем, природные свойства того или иного вида полезного ископаемого predeterminedены и известны на этапе завершения процесса добычи полезных ископаемых, а потому и экономическая ценность уникальных природных свойств полезных ископаемых также predeterminedена в данный момент времени после завершения процесса добычи полезного ископаемого. Данный вывод также означает, что изымающие ренту налоги должны обеспечивать ее обращение в доход государства на этапе добычи, а часть экономической ценности природных свойств полезных ископаемых, раскрывающаяся в процессе обработки полезных ископаемых и находящая свое отражение в стоимости готового сырьевого продукта, должна учитываться как часть стоимости добытого полезного ископаемого, в том числе и для целей изъятия ренты в доход государства.

Таким образом, вопрос, связанный с сущностью и природой ренты, решается следующим образом: весь доход организаций добывающих отраслей носит рентную природу, а соответственно принадлежит собственникам недр. Однако, часть этого дохода является платой собственника пользователю природных ресурсов за предпринимательскую деятельность, связанную с придачей добываемому им сырью реальной экономической ценности.

В соответствии с законодательством Российской Федерации предусмотрено право собственности государства на недра в границах территории Российской Федерации [1; 6], то есть государство является единственным собственником природных ресурсов в их природном виде. Государство заинтересовано в максимизации долгосрочного эффекта в результате использования природных ресурсов. Это означает, что рента, получаемая организациями добывающих отраслей от реализации природных ресурсов, должна быть использована государством для реализации его долгосрочных целей.

В Российской экономике основная часть функций, связанных с добычей, первичной обработкой и реализацией полезных ископаемых, лежат на организациях добывающих отраслей [44], которые и придают реальную

экономическую стоимость природным ресурсам. Обращение рентных доходов от реализации природных ресурсов в пользу государства как собственника недр происходит в основном налоговыми методами, а также за счет сырьевых экспортных пошлин, акцизов. Согласно вышеуказанным выводам, все компоненты ренты за исключением предпринимательского, принадлежат собственнику природных ресурсов. Однако действующие в России налоговые нормы не предусматривают полного обращения в пользу государства тех компонентов ренты, которые не связаны с осуществлением предпринимательской деятельности [48]. Так, например, российским законодательством в настоящее время предусмотрено лишь частичное обращение рыночного и шоково-конъюнктурного компонентов ренты в доход государства. Данные компоненты зачастую генерируются добывающими организациями в больших объемах и находят свое отражение в сверхприбыли организаций добывающих отраслей.

В трудах В.Г. Панскова отмечается, что налогообложение пользования природными ресурсами должно быть основано именно на изъятии природной ренты и ее различных видов. Кроме того, в его исследованиях отмечается, что только в нефтегазовой сфере государство получает в среднем в 5 раз меньше рентного дохода, чем предполагается концепцией ренты. Более того, в трудах экономиста доказывается необходимость инвентаризации всех рентных платежей с добычи полезных ископаемых в стране, так как в остальных добывающих отраслях ситуация еще более несовершенная [76; 77]. Стоит отметить, что В.Г. Пансков рассматривает природную ренту как дополнительную прибыль от реализации природных ресурсов. Соглашаясь с тезисом В.Г. Панскова о том, что современная налоговая политика России является несовершенной и не способствует полному изъятию ренты в пользу государства, уточним, что обозначенный выше шоково-конъюнктурный компонент ренты в сегодняшних экономических реалиях присваивается организациями добывающих отраслей и находит свое отражение в сверхприбыли.

Вместе с тем, рассматривая проблему налогообложения организаций, использующих национальные ресурсы с целью извлечения прибыли, В.Г. Пансков пишет о том, что совокупный размер рентных платежей в пользу государства следует установить таким образом, чтобы они обеспечивали окупаемость затрат пользователя национальных ресурсов на разведку, добычу, извлечение, восстановление и дальнейшую реализацию.

В исследовании, проведенном Томасом Баунсгаардом и Нейтом Верноном, отмечается, что рентные налоги эффективны, поскольку они не уменьшают инвестиции (поскольку налог применяется только к сверхдоходам, превышающим то, что требуется для инвестирования), и могут повысить существенный доход в секторах с постоянной рентой [99; 124].

В трудах другого зарубежного экономиста Джеймса М. Отто отмечается, что экономисты и политики многих стран, чья экономика напрямую связана с добычей полезных ископаемых также пытаются максимизировать изъятие ренты в пользу государства, однако, лишь немногие страны смогли разработать налоговую политику, позволяющую успешно изымать ренту. Согласно выводам исследования, когда цены на полезные ископаемые высоки, экономики, ориентированные на добычу полезных ископаемых, как правило, корректируют свои налоговые системы, чтобы изымать больше предполагаемой сверхприбыли, а когда цены низкие, системы корректируются таким образом, чтобы добыча природных ресурсов оставалась экономически жизнеспособной [131].

С долей критики проблемы полного изъятия ренты в пользу государства выступают отечественные экономисты Чернявский С.В. и Шерварли И.А. предложившие выделять дифференциальную и квазиренту. Они указывают на то, что в последнее время в отечественной практике понятия рента и сверхприбыль добывающей организации, по сути, обозначают одну и ту же категорию, тогда как такой подход является в корне неверным [84; 85]. По их мнению, дифференциальная рента действительно принадлежит государству, тогда как квазирента должна облагаться обычной ставкой налога.

Экономисты, ссылаясь на труды либерально настроенных предшественников, особо отмечают тот факт, что работа по разделению данных видов рент лишь усложнит налоговую систему России и не будет способствовать принципу увеличения эффективности налогообложения. Нельзя не согласиться с мнениями исследователей о том, что квазирента, связанная с предпринимательскими способностями, должна принадлежать предпринимателю – пользователю природных ресурсов и тем самым стимулировать его предпринимательскую деятельность. Однако, авторская позиция состоит в том, что не следует синтезировать в термине дифференциальной ренты всю ту часть ренты, которая была получена без дополнительных усилий предпринимателя, поскольку предложенный термин дифференциальной ренты включает в себя как природный компонент ренты, так и рыночный и шоково-конъюнктурный, что имеет абсолютно разные источники. Тем не менее экономистами затронута действительно важная проблема: у современных отечественных исследователей довольно распространен подход, при котором отождествляются понятия сверхприбыли и ренты. Поэтому далее будут рассмотрены вопросы, связанные с пониманием термина «сверхприбыль организаций добывающих отраслей», а также взаимосвязь данного термина с понятием ренты.

1.3 Современные представления и концепции о проблеме налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей

Для продолжения исследования вопросов, связанных с налогообложением сверхприбыли добывающих организаций, следует разобраться с сущностью сверхприбыли как экономической и финансовой категории в современной экономике. Особенно важно отметить, что понятия «прибыль» и «сверхприбыль» не тождественны по своей сути и являются разными сущностями как по смыслу, так и по существу. При этом в авторском понимании, понятие «прибыль» в широком смысле включает в себя термин

«сверхприбыль», при этом понятие сверхприбыль исходит из понятия прибыль.

Для начала рассмотрим современные и исторические подходы к определению понятия «прибыль». Рассматривая исторический аспект, следует отметить, что подходы к определению понятия «прибыль» отличаются и зависят от уровня развития экономической парадигмы того или иного времени. Среди работ меркантилистов понятие прибыли рассматривалось в трудах Д. Юма, Т. Манна, Ж. Кольбера. Они рассматривали сущность прибыли с точки зрения ее источников. Суть их учений сводилась к тому, что источником прибыли служит спекулятивная сделка, дополнительный доход, полученный в результате превышения продажной ценой реализации товара над покупной, а не производственная деятельность [42]. Следует заметить, что, несмотря на то, что подход к определению термина «прибыль», предложенный меркантилистами, имеет мало общего с современными общепринятыми подходами к трактовке данного термина, данный подход раскрывает один из факторов получения дополнительных доходов добывающими организациями, товары которых торгуются на бирже. При этом для целей дальнейшего исследования стоит отметить, что одним из источников сверхприбыли является именно спекулятивные сделки с сырьевыми товарами, рыночная стоимость которых изменяется благодаря спекуляциям на товарных биржах. Поэтому очевидно, что фундаментальные факторы спроса и предложения на нефть, как и на другие сырьевые товары, торгующиеся на бирже, находятся под сильным влиянием различных внешних спекулятивных факторов, не связанных с фундаментальным рыночным балансом на сырьевых рынках.

Несколько иной подход к трактовке понятия «прибыль» был предложен представителями школы физиократов (Ж. Тюрго, Ф. Кенэ, М. Ривьер). Для данного направления экономических учений земледельческий труд являлся единственным производительным трудом, а единственной формой прибавочной стоимости считалась земельная рента [36]. В учениях

физиократов отсутствуют понятия ссудного процента и прибыли на капитал. Данные сущности с позиции физиократов не составляют дополнительные излишки над издержками производства, а являются составной частью издержек производства [42].

Представители классической экономической школы (У. Петти, Ж.Б. Сэй, А. Смит) также раскрывали внутреннюю сущность прибыли. Стоит отметить, что в ранних трудах классиков подходы к трактовке прибыли различались. Так, А. Смит писал, что прибыль является продуктом труда, который присваивается капиталистом. Он разделял саму прибавочную стоимость труда на 2 части, одна из которых направляется на оплату труда рабочих (то есть заработную плату), а другая является прибылью предпринимателя на весь капитал, который тот авансировал в виде приобретенных материалов, и, оплаты труда рабочих. При этом в более поздних работах А. Смит несколько отклонился от данного толкования и уточнил, что «прибыль на капитал образует составную часть, совершенно отличную от заработной платы, и определяется на совершенно других началах» [40]. Наиболее полноценным истолкованием сущности понятия «прибыль» с позиции классиков считается его толкование в теории трех факторов производства. Утверждалось, что сам по себе капитал является мертвым орудием в руках капиталиста, который только в сочетании с человеческим трудом и землей превращается в фактор производства. Прибыль же состоит из двух компонентов: ссудного процента, присваиваемого капиталистом как собственником авансированного капитала, и предпринимательского дохода, который является доходом капиталиста как руководителя производственной организации.

Значительный интерес представляет толкование понятия, источников и сущности прибыли в учениях К. Маркса. В своем основном труде «Капитал» (1867 год), К. Маркс утверждает, что основой прибыли является прибавочная стоимость, которая присваивается капиталистом в качестве результата

«работы» авансированного им капитала. Стоимость товара, произведенного капиталистом, считается формуле (1.1)

$$C + v + m, \quad (1.1)$$

где c — стоимость постоянного капитала, затраченная в течение цикла производства товара;

v — стоимость переменного капитала;

m — прибавочная стоимость произведенного товара.

Прибыль капитала является превращённой формой прибавочной стоимости, и в то же время продуктом переменного капитала. Само по себе превращение состоит в том, что прибавочная стоимость в форме прибыли является порождением всего капитала (переменного и постоянного) на всех этапах его движения, включая процесс производства и обращения. Прибыль, по мнению К. Маркса «... есть то же самое, что и прибавочная стоимость, но только в мистифицированной форме, которая, однако, необходимо возникает из капиталистического способа производства» [31]. По мнению К. Маркса, разделение стоимости произведенного товара на издержки и прибыль присуще только капиталистической форме производства товаров. Такое качественное различие между различными составными частями стоимости товара имеет значение для капиталиста, поскольку издержки товарного производства оплачиваются (авансируются) капиталистом, а прибавочную стоимость собственник капитала извлекает безвозмездно. По мнению Маркса, прибавочная стоимость или прибыль является неоплаченным трудом работников. Но, поскольку труд оплачивается путем выплаты работникам заработной платы, то неизбежно кажется, что неоплаченная часть труда возникает не из труда, а из всего капитала в целом.

С позиции автора настоящей работы данная трактовка прибыли не в полной мере отражает сущность прибыли как финансового результата в современной экономике. Если рассматривать прибавочную стоимость капитала К. Маркса как увеличение стоимости активов организации, в которое

было осуществлено вложение собственником капитала, то данное определение не учитывает ту часть прибыли, которая одновременно является доходом собственника капитала, и находит свое отражение в перераспределении прибыли организации между собственниками капитала (например, в виде дивидендов). С другой стороны, К. Маркс отмечает, что капиталист получает от вложенного капитала прибавочную стоимость безвозмездно. Другими словами – прибыль является неоплаченной работой пролетариата, однако, в более широком смысле прибыль, сущность которой согласно К Марксу заключается в форме прибавочной стоимости товара, не является единственной выгодой, получаемой собственником капитала от вложений (затрат) в производство того или иного товара, поскольку выгодой капиталиста (собственника) также является, например, изменение рыночной стоимости активов организации, которой он владеет, а также изменение рыночной стоимости доли владения той или иной организации (рыночной стоимости акций).

Основываясь на определении К. Маркса, следует уточнить, что в современных условиях рыночной экономики прибавочная стоимость (m), или прибыль неоднородна по своей природе, и ее получение связано как с деятельностью организации (несистемными факторами), так и с изменением рыночной конъюнктуры, то есть системными факторами. Соответственно, показатель прибыли изменяется и вследствие изменения рыночной стоимости того или иного производимого товара (в контексте данной работы – добываемого сырья), что приводит к дополнительному изменению показателя прибавочной стоимости и при этом не связано с действиями как капиталиста (собственника организации), так и организации, использующей факторы производства. По мнению автора настоящей работы, именно данная часть прибавочной стоимости является сверхприбылью в общем случае для всех организаций. Тогда, предложенная К. Марском формула стоимости товарного производства будет рассчитываться по формуле (1.2)

$$c + v + (m_c + m_o), \quad (1.2)$$

где m_c – прибавочная стоимость товара, сырья, связанная с изменением его рыночной стоимости;

m_o – прибавочная стоимость товара, связанная с основной деятельностью производителя.

При этом, подразумевается, что величина m_c может быть как положительной, так и отрицательной. Следовательно, еще одним из аспектов понятия «сверхприбыль» является то, что это та часть прибавочной стоимости производства, размер которой определяется системными или рыночными факторами.

В дальнейших исследованиях, например, Дж.М. Кейнсом было предложено рассматривать сущность прибыли с позиции динамики капитала: под прибылью понимается прирост капитала собственников, имеющий место в отчетном периоде. Дж.М. Кейнс исходил из того, что капитал, по своей сущности является активом, и о данном активе следует упоминать в том контексте, что он приносит в течение своего жизненного цикла дополнительную выгоду его собственникам сверх его первоначальной стоимости. Такая выгода и является прибылью [28].

В современной экономической парадигме существует множество подходов к трактовке понятия «прибыль», однако современная экономическая наука выделяет базовые подходы к раскрытию данного понятия: бухгалтерский подход и экономический подход. Первый является общепризнанным с позиции практики. Наиболее полным определением прибыли с точки зрения бухгалтерского подхода является определение, изложенное в МСФО: прибыль – остаточная величина, полученная после вычета расходов (в том числе корректировок по сопровождению капитала, где это необходимо) из доходов для поддержания капитала на начало периода» [22]. Наиболее точным определением прибыли с позиции экономического подхода является определение, предложенное К.Р. Макконнеллом и С.Л. Брю: «экономическая прибыль — это остаток после вычитания из общей выручки организации экономических издержек, который поступает

предпринимателю» [30]. Другими словами, экономическая прибыль представляет собой разницу между выручкой организации и ее экономическими издержками, как явными, так и неявными. Экономическая прибыль подразумевает под собой отдачу сверх нормативной прибыли.

Рассмотрим теперь, что подразумевается под понятием «сверхприбыль организаций добывающих отраслей». Несмотря на то, что практика применения налога на сверхприбыль организаций в целом не является новой в международной среде, вопрос о том, что именно является сверхприбылью организации добывающей отрасли остается дискуссионным. Рассмотрим некоторые исследования вопросов, связанных с определением понятия сверхприбыль в контексте налогообложения организаций добывающих отраслей и на основе выводов из данных исследований уточним основные признаки данного явления, раскрывающие его сущность, и выведем определение термина «сверхприбыль организаций добывающих отраслей».

Как верно замечает в своих трудах В.Б. Дубкова, при рассмотрении проблем, связанных с налогообложением сверхприбыли необходимо различать сверхприбыль, полученную в результате положительных конъюнктурных изменений и сверхприбыль, полученную организациями в результате повышения эффективности производства и производительности труда [59], поскольку во втором случае задачей государства является проработка стимулов к повышению эффективности производства. Соглашаясь с идеей В.Б. Дубковой, стоит отметить, что организации добывающих отраслей не имеют прямого отношения к конъюнктурным изменениям экономики, носящим системный (то есть неконтролируемый отдельно взятой добывающей организацией) характер. Кроме того, следует добавить, что передача государством функций по добыче и реализации природных ресурсов частным организациям своей целью имело повышение эффективности добычи полезных ископаемых.

В исследовании Томаса Баунсгаарда и Нейта Вернона также отмечается необходимость такого разграничения [124], поскольку государство не может

рассчитывать на выгоды, полученные в результате применения предпринимательских способностей производителем.

Рассматривая вопросы налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей В.Г. Пансков рассматривает дополнительный доход добывающих организаций, под которым имеет в виду ту часть дохода, которая превышает пропорциональный рост инвестирования [77]. В других источниках, отмечается, что сверхприбылью считается превышение темпа роста прибыли над темпом роста себестоимости.

Рассматривая вопросы налогообложения в современной России свое видение понятия сверхприбыль изложил и академик Л.И. Абалкин, предложивший установить предел рентабельности производственных фондов, а прибыль сверх 30% данного предела, по мнению экономиста, следует изымать в пользу государственного бюджета [21]. Анализируя выводы академика, стоит отметить, что им не принимается во внимание возможность получения дополнительной прибыли от предпринимательской деятельности, связанной со снижением затрат и повышением производительности. Стоит еще раз подчеркнуть, что такая деятельность должна активно стимулироваться государством. Говоря о предложении академика, следует отметить, что данное предложение имеет скорее командный, нежели рыночный характер изъятия сверхприбыли. Наконец, дополнительные доходы от деятельности, не связанной с добычей полезных ископаемых, не имеют под собой рентную природу, а потому вопросы изъятия дополнительной прибыли таких организаций должны иметь под собой совершенно иное обоснование.

Как уже отмечалось выше, понятие «сверхприбыль» не является тождественным с понятиями «прибыль» и «финансовый результат». Для целей определения понятия «сверхприбыль организаций добывающих отраслей» в ходе дальнейшего исследования следует выделить признаки сверхприбыли организаций добывающих отраслей.

1) Сверхприбыль добывающей организации является дополнительным положительным финансовым результатом добывающей организации, то есть

дополнительной разницей между всеми доходами и расходами. (то есть абсолютное значение сверхприбыли является положительной величиной).

2) Сверхприбыль привязывается к определённому отчетному периоду, а именно одному календарному году.

3) Сверхприбыль является частью ренты, частью ее экономического компонента. Данный компонент связан с ценностью свойств того или иного природного ресурса и находит свое выражение в стоимости сырьевого товара. А поскольку качество и состав природных свойств того или иного полезного ископаемого предопределен при завершении технологического процесса добычи полезного ископаемого, то сверхприбыль возникает от деятельности по добычи полезных ископаемых.

Объем и стоимость сырьевого товара, произведенного и реализованного добывающей организацией, зависит от рыночных условий и определяется в результате сделок на товарных биржах. Зачастую, такие сделки носят спекулятивный характер, связанный с целью инвесторов заработать на изменении рыночных котировок. Более того, результаты исследований как российских, так и зарубежных ученых показывают, что сырьевые товары являются товарами с низкой, практически нулевой эластичностью [27], то есть, спрос на сырьевые товары существенно не изменяется, в тех случаях, когда их котировки колеблются на сырьевых рынках. При этом, объемы реализуемых сырьевых товаров также подвержены скачкам в краткосрочном периоде, что связано, в основном с нестабильностью мировой экономики.

События последних лет показывают, что рост котировок на сырьевые товары вызван ожиданиями и настроениями инвесторов (трейдеров), а не фундаментальными факторами спроса и предложения. К факторам, оказывающим влияние на ожидания инвесторов, относятся политические и геополитические факторы, информация о хранении и добыче тех или иных сырьевых товаров, климатические факторы (особенно что касается энергоресурсов), факторы экологических событий, технологические факторы, факторы открытия новых месторождений, а также факторы и показатели,

отражающие рост и восстановление мировой экономики, а также макроэкономические показатели отдельно взятых стран. Соответственно, именно в результате событий, связанных с нестабильностью товарных рынков добывающие организации получают дополнительные доходы, которые и являются источником сверхприбыли. Ранее был выделен шоково-конъюнктурный компонент горной ренты, источником которого и является дополнительная прибыль добывающих организаций, полученная в результате нестабильности на сырьевых рынках. Из вышесказанного выделим также следующие признаки сверхприбыли добывающих организаций.

4) Сверхприбыль возникает в результате шоковых скачков как объемов, так и котировок на сырьевые товары на товарных биржах.

5) Шоковое изменение рыночных котировок на сырьевые товары имеет спекулятивный характер, соответственно, понятие «сверхприбыль» также носит спекулятивную природу.

6) Сверхприбыль добывающих организаций связана с системными факторами, то есть, такими факторами, которые при прочих равных не зависят от действий отдельно взятых организаций и не могут ими контролироваться.

7) Сверхприбыль не связана с эффективностью работы организаций — такими факторами, как рост производства, повышение производительности или инвестиции в расширение добычи и переработку сырья в высокотехнологичную продукцию. Ранее, рассматривая прибыль как прибавочную стоимость, было выделено два источника прибавочной стоимости: источники, связанные с изменением рыночной стоимости конечного товара и источники, связанные с основной деятельностью производителя этого товара. Как отмечалось выше, не всякое увеличение финансового результата добывающей организации следует рассматривать в качестве сверхприбыли. Деятельность любой организации имеет целью повышение благосостояния его собственников. В этих условиях многие добывающие организации инвестируют значительные средства в расширение производства и добычи, в повышение производительности труда,

оптимизацию расходов и цифровизацию, а также в развитие высокотехнологичных организаций, которые создают добавленную стоимость добываемому сырью и производят товары с высокой добавленной стоимостью. Соглашаясь с мнением вышеупомянутых исследователей, уточним, что дополнительная прибыль организаций добывающих отраслей, полученная в результате осуществления инвестиций и повышения его производительности, не входит в авторское понимание понятия «сверхприбыли».

8) Очевидным является и тот факт, что при реализации проектов, связанных с вышеуказанными вложениями предпринимателя, увеличение выгод как организации, так и собственников такой организации является изначально запланированным и предсказуемым результатом. соответственно, сверхприбыль является непредвиденным дополнительным положительным финансовым результатом, полученным добывающей организацией. В международных научных кругах, рассматривая вопросы, связанные с природой и источниками сверхприбыли, используется термин «windfall profits», что дословно означает непредвиденную (неожиданную) дополнительную выгоду, полученную без дополнительных усилий. В Оксфордском словаре под такое определение попадает, например, выигрыш в лотерею или получение неожиданного наследства от дальнего родственника [132].

9) Сверхприбыль организаций добывающих отраслей в случае, если такая организация осуществляет деятельность по переработке добываемого сырья, возникает только в результате его деятельности по добыче такого сырья и связана со стоимостью добытого сырья, а не конечного, переработанного товара. В современной России, как и во многих других странах деятельность по добыче полезных ископаемых непосредственно связана с вертикально-интегрированными организациями (далее – ВИК), которые не только добывают сырье, но и занимаются созданием добавленной стоимости такому сырью. Заметим при этом, что деятельность по переработке сырья не

входит в определение понятия «организации добывающих отраслей», а соответственно, сверхприбыль организации добывающей отрасли возникает только от деятельности по добычи полезных ископаемых, а не от их переработки. В исследованиях Томаса Баунсгаарда и Нейта Вернона отмечается, что природа сверхприбыли, связанная с рыночными котировками на сырьевые товары, возникает только в up-stream производствах, то есть именно в добывающей промышленности [124]. При этом, при рассмотрении вопросов налогообложения сверхприбыли ВИК необходимо выделять сверхприбыль от добытого сырья в стоимости конечного товара.

Помимо вышеотмеченного, во многих исследованиях, для целей налогообложения предлагается применять подход, рассматривающий сверхприбыль как превышение полученного финансового результата в текущем году над средним финансовым результатом прошлых периодов. Такой подход является некорректным, поскольку в случае долгосрочных превышений финансового результата над средним значением предыдущих периодов такая сверхприбыль не будет выявлена, так как не будет выявлено таких превышений.

Таким образом, Сверхприбыль добывающей организации не тождественна с превышением финансового результата текущего периода над средними значениями финансовых результатов предыдущих периодов.

В законе Российской Федерации от 4 августа 2023 года № 414-ФЗ «О налоге на сверхприбыль» приведено следующее определение: «Сверхприбыль определяется, если иное не установлено настоящей статьей, как превышение средней арифметической величины прибыли за 2021 год и прибыли за 2022 год над средней арифметической величиной прибыли за 2018 год и прибыли за 2019 год». Данное определение является неточным и открытым, а также не учитывающим саму сущность и природу как понятия прибыли, так и сверхприбыли. Кроме того, данное определение применено для временного, одноразового налога, не являющегося по своей сути налогом, а скорее одноразовым взносом корпораций в бюджет. Наконец, данное

определение касается всех организаций, тогда как задачей исследования является вывод определения именно сверхприбыли организаций добывающих отраслей. Поэтому выведенное нами определение не будет основываться на данном определении.

Итак, на основе вышесказанного выведем следующее определение понятия «сверхприбыль». Сверхприбыль организаций добывающих отраслей – возникающая в течение календарного года вследствие системной конъюнктурной нестабильности на сырьевых товарных рынках дополнительная непредвиденная положительная разница между доходами и расходами добывающей организации, полученная сверх значения такой разницы при условии относительного равновесия на сырьевых рынках. Под относительным равновесием на сырьевых рынках понимается ситуация, когда влияние нефундаментальных факторов на сырьевые котировки минимально.

В более широком смысле сверхприбыль – часть финансового результата деятельности организаций добывающих отраслей, превышающая базовое (условное) для данной отрасли/ организации значение финансового результата организации в условиях шоковых скачков рыночной конъюнктуры [56].

Для России вопрос налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей не является новым. Большинство исследователей придерживаются того мнения, что такая прибыль должна изыматься в пользу государства и направляться для решения его задач. Предложение, рассматриваемое в данной работе, заключается в создании инструмента налогообложения сверхприбыли добывающих организаций вкупе с системой целевых налоговых льгот. И государство, и налогоплательщики заинтересованы в создании такой системы налоговых взаимоотношений, при которой механизм перераспределения сверхприбыли будет стабильным, прозрачным и понятным.

Вопросы, связанные с изменением налоговой системы в отношении сверхприбыли организаций добывающих отраслей, рассматривает в своих трудах В.Б. Дубкова, которая предложила применять дифференцированный

подход в современной системе налогообложения, в том числе при изъятии сверхприбыли. В своей работе «Об особенностях налогообложения прибыли добывающих предприятий в условиях дифференцированного подхода» она анализирует различные подходы к изъятию и перераспределению сверхприбыли, и приходит к выводу о необходимости дифференцированного подхода. Кроме того, в статье, прибегая к системе показателей, дано обоснование дифференциации отраслевых организаций в группы с целью оптимизации налогообложения их прибыли (дохода).

Говоря о методологии налогообложения сверхприбыли, В.Б. Дубкова предлагает облагать специальным налогом только ту часть прибыли, которая превышает пределы средней нормы прибыльности. С целью выявления сверхприбыли от конъюнктурных изменений Дубковой В.Б. предлагается проводить факторный анализ прибыли, полученной организациями добывающих отраслей, и, в случае выявления фактов повышения производительности и эффективности, применять пропорциональные налоговые льготы [59]. Соглашаясь с мнением Дубковой В.Б. о необходимости дифференциации налогообложения организаций добывающих отраслей, отметим, что такая дифференциация должна иметь место в тех случаях, когда объектом налогообложения является не финансовый результат, а природные ресурсы с учетом их физических свойств и условий добычи и первичной переработки. С позиции автора, перераспределение сверхприбыли организаций добывающих отраслей с помощью налоговых методов должно базироваться на более простых и универсальных принципах, которые будут понятны всем участникам деятельности по добычи полезных ископаемых, что обеспечит сохранение принципа эффективности налогообложения. Стоит отдельно добавить, что одной из задач государства в вопросе налогообложения организаций добывающих отраслей является повышение гибкости и адаптивности налоговой системы к изменяющимся конъюнктурным условиям.

Кроме того, нельзя не согласиться с предложением Дубковой В.Б. о выявлении конъюнктурной сверхприбыли организаций добывающих отраслей с помощью факторного анализа, однако также отметим, что проведение такого факторного анализа должно касаться только сверхприбыли добывающих подразделений вертикально-интегрированных организаций, и базироваться на рыночных данных. При этом еще раз следует отметить тезис о том, что сверхприбылью добывающей организации является та часть финансового результата, которая была получена в результате шоковых ценовых скачков на сырьевых рынках. Наконец, В.Б. Дубковой предлагается изымать часть сверхприбыли в пользу государства, тогда как сверхприбыль организаций добывающих отраслей должна использоваться государством с целью реализации целей национального развития при помощи налоговых методов, среди которых могут быть как изъятие сверхприбыли с помощью налога, так и использование такой сверхприбыли самими организациями, но в интересах государства, что будет подкреплено комплексным механизмом налоговых льгот.

В работах С.В. Чернявского, О.Л. Шутова, И.А. Астаховой [44; 83] отмечается, что рентный доход должен изыматься в пользу государства с учетом природных и географических преимуществ того или иного месторождения. Кроме того, в работе предлагается разделять налогообложение прибыли и изъятие дифференцированной ренты неналоговыми методами. Более того, в статье отмечается, что при существующей налоговой системе плательщиками ренты являются не добывающие организации, а конечные потребители, что ведет к удорожанию продукции и сокращению инвестиционной активности. Согласно позиции авторов, с целью полного изъятия дифференциальной ренты в пользу государства следует прибегать к инструментам расчетных цен, что позволит изымать дифференциальную горную ренту неналоговыми методами и обеспечит эффективность налогообложения добычи природных ресурсов. В этом случае государство обеспечит полное изъятие ренты и сверхдоходов от

продажи ресурсов. Помимо этого, отмечается, что налог и рента являются юридически нетождественными категориями, поскольку рента является факторным доходом. Основываясь на данном тезисе, авторы делают вывод, что применение налоговых льгот к рентным платежам также недопустимо, поскольку расходы по таким льготам в конечном счете кладутся на граждан России. Наконец, в работе критикуется действующая сегодня в стране концепция плоской шкалы НДПИ для добывающих организаций, поскольку такой налог не учитывает особенности отдельных месторождения и других параметров залежей запасов полезных ископаемых, а также отмечается неприемлемость налоговых льгот при создании механизма изъятия ренты.

Предлагаемые авторами идеи, хоть и являются актуальными и обоснованными, но носят скорее командный нежели рыночный характер. Добыча полезных ископаемых в России сегодня регулируется рыночными механизмами, и как было отмечено выше, добывающие организации заинтересованы в наиболее эффективных методах добычи полезных ископаемых, что ведет к постоянной работе таких организаций над повышением производительности и усовершенствованием технологий. Многолетний опыт ведущих экономик мира говорит о том, что рыночные механизмы наиболее эффективно стимулируют развитие технологий и повышение производительности труда с целью обеспечения конкурентных преимуществ и максимизации финансового результата. Кроме того, задачей государства, особенно в условиях ограниченности рынка технологий, является стимулирование обозначенных выше активностей добывающих организаций, тогда как предлагаемые авторами идеи приведут к устранению такого стимулирующего фактора. Кроме того, нельзя согласиться и с тезисом о том, что предоставляемые государством льготы не должны вычитаться из рентных платежей, однако, отметим, что такие льготы должны быть пересмотрены и использоваться только в долгосрочных интересах государства и для нужд общества, как и отмечают авторы настоящей работы. При этом следует согласиться с тезисом о том, что инструменты НДПИ не в полной мере

способствуют перераспределению в интересах государства принадлежащих ему компонентов ренты, поскольку на фоне конъюнктурной нестабильности добывающие организации получают высокие, превышающие в несколько раз средние финансовые результаты.

М.М. Юмаев в своих исследованиях рассматривает современные меры Правительства Российской Федерации по увеличению фискальной нагрузки в условиях сверхдоходов добывающих организаций [89]. По его мнению, увеличение фискальной нагрузки на организации добывающих отраслей является обоснованным, но при этом связано с неспособностью государства в условиях высокой зависимости бюджета от нефтегазовых доходов обеспечивать эффективное использование фискального потенциала других отраслей экономики и иных источников. При этом экономист отмечает, что дополнительно изъятые сверхдоходы направляются на покрытие текущих обязательств по расходам бюджета. Отдельно отмечается риск функционирования бюджетной системы в условиях высокой доли нефтегазовых доходов, а переход к новому бюджетному правилу рассматривается в качестве инструмента страхования обозначенного риска.

Действительно, принятые Правительством России меры по увеличению фискальной нагрузки позволили сбалансировать федеральный бюджет в условиях структурных изменений мировой экономики. Однако, вступая в полемику с экономистом, следует указать, что принятые меры отнюдь можно назвать обоснованными, поскольку: во первых, изымаемые государством сверхдоходы возникли только благодаря конъюнктурным скачкам на сырьевых рынках; во вторых принятие данных мер носило срочный одноразовый характер: в условиях санкций и прогнозируемого бюджетного дефицита Правительство Российской Федерации искало способы сократить бюджетный дефицит; в третьих, увеличение в 2022-2025 гг. фискальной нагрузки на добывающие отрасли носят временный характер, и являются не более чем попыткой покрыть увеличивающиеся бюджетные расходы, нежели созданием и реформированием системы налогообложения добывающих

организаций. При этом экономистом отмечается, что нефтедобывающие организации в 2022 году значительно увеличили финансовые результаты и получили сверхприбыль по итогам года за счет скачков цен на сырьевых рынках, что говорит лишь о том, что действующие меры изъятия принадлежащей государству части шоково-конъюнктурной ренты неэффективны. При этом, задачей государства является снижение риска функционирования бюджетной системы, вызванного зависимостью от нестабильных нефтегазодобывающих отраслей. Поэтому, в условиях, когда добывающие организации получают сверхприбыль, государству необходимо задуматься о перераспределении сверхприбыли добывающих организаций с целью её немедленного инвестирования в диверсификацию национальной экономики. Вместе с тем, следует согласиться с тем тезисом, что переход к новому бюджетному правилу в 2023 году является попыткой снижения риска функционирования бюджетной системы.

Несмотря на ряд работ, подтверждающих целесообразность перехода к дополнительному налогообложению финансового результата добывающих организаций, находится ряд критиков как идеи полного изъятия ренты, так и идеи связанной с введением комплексной системы налогообложения сверхприбыли добывающих организаций, позволяющей государству наиболее эффективно перераспределять дополнительные финансовые ресурсы для достижения своих целей.

Рощупкиной В.В., одним из противников введения налогообложения финансового результата, проведено исследование, в котором показано [80], что в странах, экономика которых зависит от сырьевых отраслей, применение системы налогообложения финансового результата деятельности организаций с целью стимулирования освоения новых месторождений и интенсификации текущих не привело к существенным изменениям роста разработки новых месторождений и как следствие объемов добычи. Более того, в таких странах зафиксировано сокращение уровня бюджетных поступлений и наблюдались

трудности, связанные с вопросами налогового администрирования такого налогового режима.

Рассматривая вопросы налогообложения сверхприбыли в западных странах в 2022 году, Алекс Мурешияну делает заключение о том что повышение в США акцизного налога в период рецессии в 1980 году лишь снизило объемы внутреннего производства и привело к большей зависимости от импорта, поэтому ограничение внутреннего производства – «последнее, что хотелось бы видеть в условиях нынешнего кризиса» [130]. Кроме того, автор отмечает, что нестабильность налогового регулирования на фоне кризиса заставила нефтяные организации более нерешительно относиться к крупным капитальным расходам.

Против повышения уровня налогообложения добывающих организаций выступают и сторонники теории неоклассического синтеза. В своих работах они рассматривают ориентированный на предложение механизм реализации фискальной политики, фундаментальной основой которой является стимулирующий тип фискальной политики [30]. Согласно взглядам экономистов, в период спада сокращение налогообложения на макроуровне не вызовет дальнейшее снижение поступлений налогов в бюджет. «В действительности можно ожидать, что снижение ставок налогов обеспечит рост налоговых поступлений за счет значительного роста национального выпуска и дохода. Эта расширившаяся налоговая база обеспечит рост налоговых доходов даже при более низких ставках».

Явными противниками прогрессивного налогообложения, примером которого может являться и налог на сверхприбыль, являются сторонники наиболее либерального пути развития российской экономики, среди которых наиболее известны В. Мау, Кудрин А.Л.

Согласно мнению В.Г. Панскова, одним из способов изъятия природной ренты, проявляющейся в сверхприбылях добывающих организаций, может стать введение налога на дополнительный доход для отраслей, не связанных с нефтегазодобычей. Суть его предложения состоит в том, что вместо

инструментов акциза и НДСП следует использовать единый налог на дополнительный доход, налоговой базой которого является финансовый результат деятельности организаций добывающих отраслей. В России подобная инициатива уже применяется на части месторождений углеводородного сырья [4].

При этом, некоторые российские экономисты, например И.А. Соловьева и А.М. Макашева, анализируя различные подходы рентного налогообложения, также приходят к выводу о целесообразности перехода от НДСП к налогу на дополнительный доход (далее – НДС) [81] в отрасли добычи всех видов полезных ископаемых.

Вместе с тем, согласно позиции Министерства финансов Российской Федерации, переход от НДСП к налогообложению финансового результата деятельности добывающих организаций может лишить федеральный бюджет стабильных поступлений с определенно прогнозируемой налоговой базой [102]. Снова заметим, что и В.Г. Пансков, и другие сторонники изъятия сверхприбыли рассматривают её изъятие в государственный бюджет, тогда как по мнению автора, необходимо создание комплексного инструмента налогообложения сверхприбыли добывающих организаций с использованием целевых налоговых льгот, который позволит государству достичь целей национального развития экономики.

В трудах уже упомянутого экономиста М.М. Юмаева сделан вывод о том, что НДС практически не выполняет функции льготного налога, а налоговая нагрузка нефтедобывающих организаций просто перераспределяется между НДСП и НДС, при этом стимулирующий эффект НДС заключается в перенесении налоговой нагрузки на более поздний период [88]. При этом, исследуя вопросы соблюдения принципов налогообложения в добывающих отраслях, экономист отмечает, что за последнее время система налогообложения природных ресурсов претерпевала частые концептуальные изменения, тем самым затрудняя комплексное понимание системы как таковой. Действительно, рассматривая изменения любой налоговой системы

следует отметить, что такая система должна быть ориентирована на долгосрочные правила игры, поскольку нестабильная и часто изменяющаяся налоговая система наряду с временными мерами налогового изъятия дополнительных доходов бюджета несет риски как для государства, так и для организаций, при этом снижая инвестиционный климат и привлекательность страны для прямых международных инвестиций.

Рассматривая подходы исследователей к проблеме стабильности мер налогообложения природных ресурсов, особое внимание стоит уделить научным трудам Панскова В.Г. В работе «Налогообложение природных ресурсов: проблемы и пути решения» В.Г. Пансков пишет о том, что одной из проблем российской налоговой системы в области налогообложения организаций, использующих природные ресурсы, является отсутствие в стране единого подхода к построению единой универсальной системы налогообложения использования и реализации природных ресурсов, которая могла бы обеспечить эффективное и справедливое распределение рентного дохода в виде налога между собственником, то есть государством и пользователем таких ресурсов. Согласно взглядам В.Г. Панскова, несмотря на разнообразие видов природных ресурсов, сырья, его качественных свойств, видов добычи и использования, государству следует разработать единые универсальные принципы взимания налоговых платежей за использование и реализацию добываемых ресурсов. Согласно его исследованию, «В Российской Федерации процесс формирования такой системы осуществляется более четверти века. «...» Проведенный анализ эволюции налоговых инструментов, используемых в российской налоговой системе, свидетельствует, что в данном процессе достаточно сложно проследить определенную систему» [77].

В.Г. Пансков верно замечает необходимость справедливого и эффективного распределения рентного дохода между собственником и пользователем природных ресурсов. Заметим при этом, что одним из возможных факторов эффективности налогообложения природных ресурсов

является постоянство налоговых мер, их стабильность, простота и понятность для всех налогоплательщиков. Однако рассматривая тезис исследователя о единых и универсальных принципах взимания налоговых платежей, следует учитывать природные факторы, связанные с извлечением полезных ископаемых из недр земли. При этом, рассматривая данный тезис в контексте системы налогообложения сверхприбыли, следует добавить, что, поскольку сверхприбыль добывающей организации является дополнительным финансовым результатом, а потому концепция ее изъятия и перераспределения в интересах государства может и должна отвечать критериям универсальности, понятности, стабильности и справедливости.

Анализируя вопросы важности налогового регулирования, международный совет по горному делу и металлам пришел к выводу, что эффективное налогообложение добывающих организаций критически важно для мобилизации внутренних доходов, особенно в развивающихся странах, которые составляют 63 из 70 крупнейших горнодобывающих стран по вкладу сектора в экономику [126].

Более того, результаты многих исследований вопроса налогового регулирования в сегодняшних экономических реалиях свидетельствуют о том, что развитие налоговой системы должно ориентироваться на долгосрочные и понятные всем игрокам рынка правила, что будет способствовать реализации стратегических целей национального развития. Российские экономисты, в частности Л.И. Гончаренко, В.П. Вишневский, А.В. Гурнак в своих работах прямо пишут о том, что необходимо «устанавливать «длинные» налоговые правила, прямо запрещающие изменение базовых норм налогового законодательства» [52], которые будут действовать достаточно продолжительное время. Однако, рассматривая вопрос перераспределения возможной сверхприбыли (которая рассчитывается по примеру цены отсечки барреля нефти), исследователи также отмечают, что она должна быть автоматически изъята в пользу государства и направлена на нужды экономического развития страны. Также в работах исследователей

упоминается тезис о необходимости упрощения налоговой системы России, которая на текущий момент имеет ряд сложностей и противоречий.

В выводах из исследования, проведенного Томасом Баунсгаардом и Нейтом Верноном для МВФ, отмечается, что в случае, если политика страны предусматривает изъятие сверхприбыли, то такой механизм должен быть понятен всем участникам рынка и действовать на постоянной основе. Отсутствие постоянства в налогообложении сверхприбыли несет риски как для государства, так и в первую очередь для инвесторов. При этом, государством должны быть четко обозначены границы сверхприбыли. Налоговые льготы, действующие по данному налогу, должны быть направлены на улучшение экологических условий деятельности организаций. Наконец, согласно исследованию, государствам следует отказываться от разовых и краткосрочных механизмов налогообложения сверхприбыли в пользу долгосрочных [124].

Отдельного внимания заслуживает механизм налоговых льгот, который повсеместно применяется в различных странах и по сути является неотъемлемой частью налогового регулирования.

В.Г. Пансков вывел аналогичное заключение о том, что существующие инструменты налогового регулирования в современной российской налоговой системе не отличаются высокой социальной и экономической эффективностью [76]. Также исследователем отстаивается тезис о стимулирующей функции современного налогообложения. Экономист доказывает необходимость реформирования налоговой системы России с целью проведения более активной налоговой политики, которая не только будет обеспечивать необходимые экономические стимулы, но также будет оказывать побуждающее воздействие к проведению модернизации, внедрению инноваций и активному участию в социально-экономических процессах страны. «Необходимо использование новых инструментов налогового регулирования, которые наряду с другими инструментами, создающими комфортные налоговые условия для ведения бизнеса, побуждали

бы налогоплательщиков вкладывать собственные финансовые ресурсы в обновление и модернизацию производства».

Продолжая свой тезис о необходимости совершенствования действующих налоговых льгот в России, В.Г. Пансков пишет, что рациональное и эффективное использование финансовых средств, генерируемых при пользовании, добыче и реализации национальных полезных ископаемых является средством для решения задачи снижения зависимости от сырьевых отраслей экономики.

Соглашаясь с выводами Панскова В.Г., следует уточнить, что сам по себе инструмент налоговых льгот является сложным и при этом эффективным инструментом государственного регулирования экономики. Однако, налоговые льготы не должны быть рассредоточенными, а носить целевой характер и иметь строгую концепцию и целевую ориентацию с необходимым экономическим обоснованием тех эффектов, которые сможет оказать на национальную экономику применение тех или иных налоговых льгот.

В статье «Налоговое стимулирование как инструмент реализации налоговой политики» Е.И. Беляковой и А.К. Моденова налоговые методы стимулирования инвестиций и инноваций рассматриваются как наиболее эффективные методы активизации инвестиционной активности российских организаций [49].

Исследования ОЭСР показывают, что налоговые льготы являются наиболее широко используемым инструментом подоходного налога в развивающихся странах. Более того, в 80% развивающихся стран по крайней мере одна налоговая льгота поддерживает направление инвестиций, связанное с целями в области устойчивого развития в интересах общества [96; 125].

В исследовании ЮНКТАД, в частности сообщается, что наиболее частые мотивы введения налоговых льгот в промышленной политике как развитых, так и развивающихся странах — снижение затрат на ведение бизнеса, поддержка инноваций, стимулирование и локализация производства технологичной продукции и развитие малого и среднего бизнеса [126].

В статье О.В. Павлиновой «Анализ альтернативных механизмов изъятия природной ренты в нефтяной отрасли зарубежных стран» приводятся как налоговые, так и неналоговые методы финансового регулирования деятельности нефтегазовых организаций. Автор делает вывод о том, что наиболее совершенными методами изъятия доходов и сверхприбыли являются создание гибкой и адаптивной системы налогообложения, а также переход от акцизной системы обложения нефтегазовых доходов к системе обложения налогом финансового результата, однако важнейшей задачей при переходе к такой системе является обеспечение более жесткого и эффективного контроля в нефтегазовой и добывающих отраслях [75].

В результате анализа взглядов на проблему перераспределения полученной добывающими организациями сверхприбыли налоговыми методами, стоит отметить, что и сторонники, и противники сходятся в том, что система налогообложения должна быть понятной, простой и не изменяться в течение довольно долгого периода, поскольку частые изменения налоговой среды могут привести к рискам как для государства, так и для представителей бизнеса.

Вместе с тем, у экономистов отсутствует единая позиция относительно применения методов налогового регулирования для целей обращения сверхприбыли в доход государства или ее использования для достижения его целей.

Внесем проанализированные исследования в таблицу 1.1, где отметим основные тезисы взглядов различных ученых относительно обозначенных проблем.

Ряд исследователей соглашались с тем, что полученная сверхприбыль должна быть обращена в доход государства, при этом рассматривают именно изъятие сверхприбыли налоговыми методами для целей финансирования текущих расходов государства.

Таблица 1.1 – Тезисное изложение научных взглядов на проблему налогообложения сверхприбыли добывающих организаций

Автор	Основные выводы из исследований
1	2
В. Г. Пансков	Отмечает отсутствие в стране единого подхода к построению справедливой системы налогообложения природных ресурсов, которая выстраивается методом «проб и ошибок». Предложил считать сверхприбылью ту часть дохода, рост которого превышает пропорциональный рост инвестирования; Рассматривает изъятие природной ренты в доход государства; Указывает на необходимость инвентаризации рентных платежей; Отмечал важность стимулирующей функции налогообложения в современных условиях развития экономики России
Л.И. Абалкин	Предложил установить предел рентабельности производственных фондов, а прибыль, сверх 30% данного предела следует обращать в пользу государства
Л.И. Гончаренко, В.П. Вишневский, А.В. Гурнак	Отмечают необходимость создания «длинных» налоговых правил для устойчивого роста, упрощение налоговой системы. Предлагают изымать сверхприбыль в доход государства и направлять на его нужды
Томас Баунсгаард и Нейт Вернон (отчет для МВФ) Thomas Baunsgaard and Nate Vernon	Указывают на возможные риски как для Государства, так и для Бизнеса при нестабильной и непостоянной системе налогообложения, отмечают необходимость постоянных, простых и понятных правил налогообложения сверхприбыли, а также важность разграничения сверхприбыли от применения предпринимательских способностей Отмечают, что рента возникает только в up-stream производствах
В.Б. Дубкова	Предложила применение дифференцированного подхода в налогообложении, в том числе налогообложении сверхприбыли, а также облагать налогом ту часть прибыль, которая превышает пределы средней нормы рентабельности
А.В. Латков	Рассматривал рентный подход в вопросах налогообложения сверхприбыли. Провел классификацию рентных доходов
Джеймс М. Отто	Пришел к выводу что лишь немногие страны создали эффективную налоговую политику, позволяющую изымать ренту, так как в основном создаются краткосрочные меры по её изъятию
С.В. Чернявский, И. А. Шерварли	Критиковали полное изъятие сверхприбыли государством и предложили альтернативу, разделив ренту на дифференциальную, принадлежащую государству, которая была получена без дополнительных усилий пользователя ресурсов, и квазиренту, которая является продуктом применения предпринимательских способностей
С.В. Чернявский, О.Л. Шутов, И.А. Астахова	Критикуют плоскую шкалу НДПИ, отметили недостатки системы изъятия сверхприбыли, для целей корректного изъятия которой предложили инструмент расчетных цен
Д.С. Львов	«Природная рента должна использоваться для нужд общества»

Продолжение таблицы 1.1

1	2
И.А. Соловьева, А.М. Макашева	Оценили целесообразность перехода от НДС к НДД при налогообложении добычи полезных ископаемых
В.В. Рощупкина	Выступала противником введения повышенного налогообложения финансового результата добывающих организаций, отмечая снижение инвестиционной активности в данном секторе и как следствие поступлений в бюджет
М.М. Юмаев	Провел ряд исследований в области актуализации налоговой политики России в отношении добывающих сырьевых организаций. Сделаны выводы о необходимости изменения налоговой базы и налоговых ставок для НДС, а также предложено использование цифровых технологий для целей исчисления налогов для сырьевых организаций
Алекс Мурешияну	Выступал с критикой изъятия сверхприбыли добывающих организаций, приведя исторические аналогии сокращения производства в США. Отметил повышение уровня нерешительности в вопросе крупных капитальных вложений добывающих организаций в следствие нестабильной политики большинства стран в 2022 году в вопросах налогообложения сверхприбыли
К.Р. Макконнелл, С Брю	Делают акцент на том что сторонники теории неоклассического синтеза ориентируются на стимулирующий механизм фискальной политики
В. Мау, А.Л. Кудрин	Выступают за равномерные налоговые ставки для всего бизнеса в России
Международный Совет по горному делу и металлам	Эффективное налогообложение является критически важным инструментом для 63 из 70 развивающихся горнодобывающих стран
Е.И. Белякова, А.К. Моденов	Оценивают налоговые методы стимулирования инноваций как приоритетные
Исследования ОЭСР	Налоговые льготы – наиболее частый инструмент стимулирования инноваций в экономике
Исследование ЮНКТАД	Выделены основные мотивы введения налоговых льгот, среди которых стимулирование инноваций, снижение затрат на ведение дела, локализация производства
О. В. Павлинова	Сделала вывод о том, что в современных условиях необходима гибкая и адаптивная налоговая система. Указала на необходимость ухода от системы НДС к налогообложению финансового результата добывающих организаций

Источник: составлено автором.

В проанализированных трудах не упоминается синтезированный подход, при котором налоговое регулирование в отношении сверхприбыли добывающих организаций будет направлено не только на изъятие сверхприбыли, но и на возможность распределения таковой между

государством и бизнесом. Кроме того, сторонники изъятия сверхприбыли не упоминают возможности её использования и сохранения в составе активов организаций добывающих отраслей в рамках сложной, комплексной системы налогообложения с целевыми налоговыми льготами [127].

В выделенных работах также не проводится детальное исследование рисков, связанных с непостоянной системой налогообложения в отношении сверхприбыли добывающих организаций в долгосрочном периоде. Наконец, согласно исследованиям, именно на государство делается основной упор в отношении стимулирования экономико-технологического развития страны, тогда как современные концепции говорят о том, что все экономические субъекты, в том числе общество и бизнес должны принимать активное участие в достижении целей развития и долгосрочного роста экономики.

Наконец, мало кто из исследователей отмечает системный подход в вопросе перераспределения сверхприбыли добывающих организаций в долгосрочных интересах государства. Исследователями предлагаются концепции именно изъятия сверхприбыли, равно как и ренты. Автором же настоящей работы предлагается комплексный подход к перераспределению сверхприбыли добывающих организаций с помощью налоговых методов (как льгот, так и повышенных ставок) в долгосрочных интересах государства, бизнеса и общества, что позволит им реализовывать свои долгосрочные интересы.

Глава 2

Проблемы и перспективы налогообложения сверхприбыли

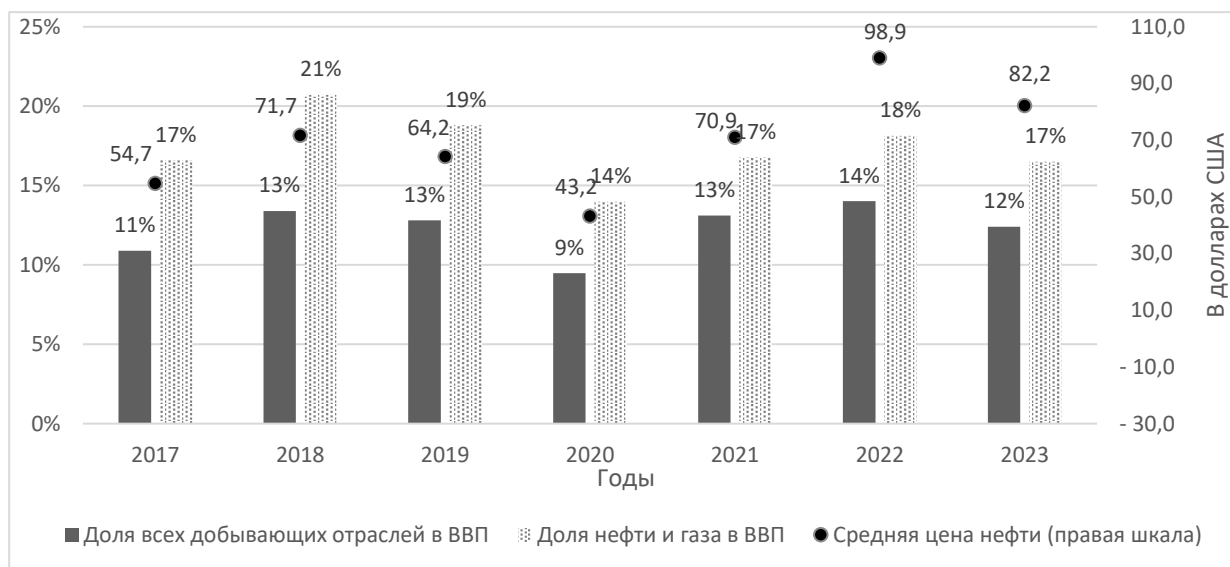
2.1 Анализ российской практики налогообложения организаций добывающих отраслей

Проанализировав теоретические вопросы, связанные с налогообложением сверхприбыли организаций добывающих отраслей, мы пришли к выводу о том, что как в России, так и во всем мире существуют полярно различные взгляды на данный вопрос. Рассмотрим, теперь, насколько значительной для России являются добывающие отрасли, а также на основе анализа истории изменений налоговой политики в отношении добывающих отраслей сделаем выводы об устройстве современной системы налогообложения природопользования в России и ее эффективности в период нестабильности сырьевых рынков.

Для анализа был выбран период в 7 лет с 2017 г. по 2023 г. Выбор данного промежутка времени обуславливается проведением сравнительного анализа показателей в период относительного рыночного равновесия на сырьевых рынках, наблюдавшегося 3 года с 2017 г. по 2019 г. по отношению к 3х летнему периоду благоприятных конъюнктурных изменений на сырьевых рынках с 2021 г. по 2023 г.

Доля добычи природных ресурсов в Российской экономике существенна. Вклад добывающих отраслей в ВВП России составляет 9-14% за последние 7 лет [115; 116]. Для сравнения: за анализируемый период доля обрабатывающей промышленности держалась на уровне 13,9-14,9%, доля торговли – 12,0-13,0%. При этом отметим нестабильность доли добывающих отраслей по сравнению с другими отраслями. Интерес также представляет доля нефти и газа в российском ВВП. Значение данного показателя включает не только добычу сырой нефти и природного газа, но также обработку и вспомогательный сервис (включая услуги бурения, транспортировки и

технологического сопровождения процесса добычи и обработки углеводородного сырья согласно методике Росстата), поэтому значение показателя доли нефти и газа в ВВП выше значения показателя доли всех добывающих отраслей в ВВП. На рисунке 2.1 представлена информация о доле добывающих отраслей в ВВП России, доле нефти и газа в ВВП России и средняя цена на нефть за 6 лет в период с 2017 года по 2023 год.



Источник: составлено автором на основе данных ФТС, РОССТАТ, Центрального Банка Российской Федерации [115; 116; 117].

Рисунок 2.1 – Доля добывающих отраслей, а также нефти и газа в ВВП России, а также средняя цена нефти марки «brent» в 2017-2023 гг.

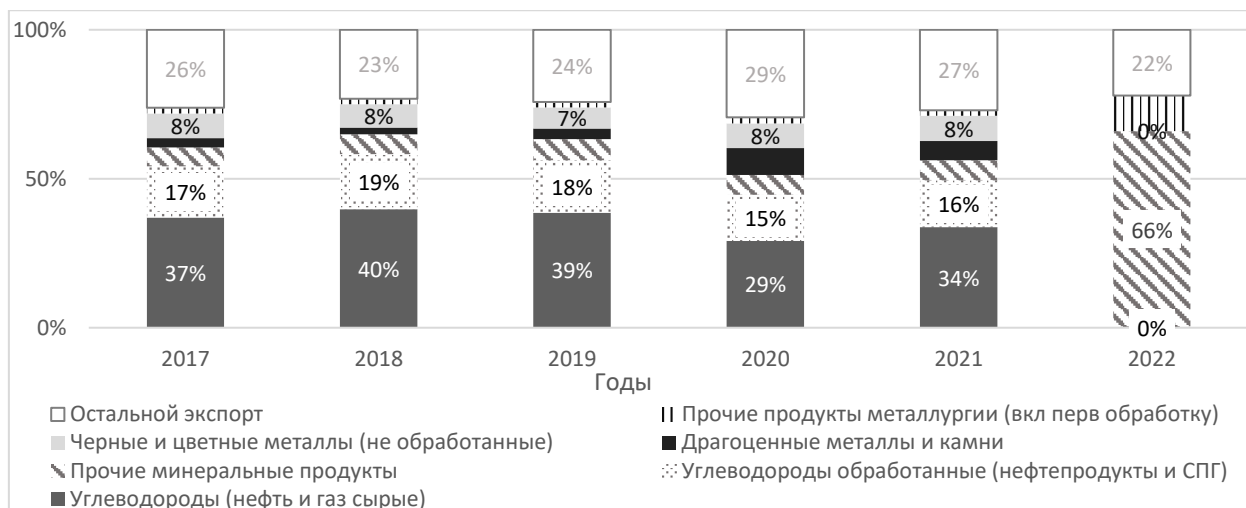
На основе графического анализа можно заметить, что доля добывающих отраслей, как и доля нефти и газа в ВВП России сильно коррелирует с ценами на нефть и газ. Кроме того, можно заметить, что российская экономика в среднем на 20% обусловлена нефтегазовым комплексом добычи, обработки и реализации. Следует заметить, что показатель 15-20% — является средним по миру для крупных стран с экономикой, ориентированной на добычу и переработку углеродных энергоносителей. Так, к примеру, в Норвегии доля нефти и газа в ВВП составляет 14%, в США — 8%, в Саудовской Аравии — стране — крупнейшем экспортере нефти — 50%, в Казахстане — 13,3%, в ОАЭ — 30%, в Канаде — менее 10%.

Но, несмотря на достаточно низкий уровень доли добывающих отраслей в российской экономике, в мире существует стереотип о том, что экономика

России является не более чем «сырьевым придатком». Рассмотрим, чем именно обоснован данный стереотип. Наиболее существенна роль добывающих отраслей экономики для российского экспорта. Рассмотрим структуру внешней торговли России за 2017-2022 годы. Поскольку с 2022 года таможенные и статистические органы Российской Федерации не публикуют данные о товарной структуре внешней торговли, ограничимся анализом за шесть лет – с 2017 года по 2022 год.

Вклад добывающих отраслей в экономику России значителен, но гораздо значительнее вклад сырьевых природных ресурсов в структуре экспорта России. Экспортная выручка обеспечивает значительный приток твердой иностранной валюты в страну, что позволяет решать задачи по стабилизации национальной валюты. Многие государства стремятся к положительному торговому сальдо, за счет которого обеспечивается рост прямых инвестиций в экономику. Кроме того, экспорт обеспечивает приток иностранного капитала в страну, позволяя наращивать объемы инвестиций национальным организациям. Кроме того, экспорт той или иной продукции стимулирует конкуренцию между мировыми производителями и свидетельствует о высоком уровне развития той или иной отрасли в стране, товары и услуги которой экспортируются на мировой рынок. Проанализируем объем российского экспорта и представим графические данные о доли продукции добывающих организаций в экспорте России. На рисунке 2.2 представлена информация о доли продукции добывающих организаций в экспорте России за последние 6 лет. Данные представлены в процентах как отношение суммы по тому или иному виду товара к общей сумме экспорта в долл. США.

Как видно из рисунка 2.2, порядка 78% всего российского экспорта обеспечивается продукцией добывающих организаций, из которых порядка 60% (или 46% от всего объем экспорта) является необработанной сырьевой продукцией.



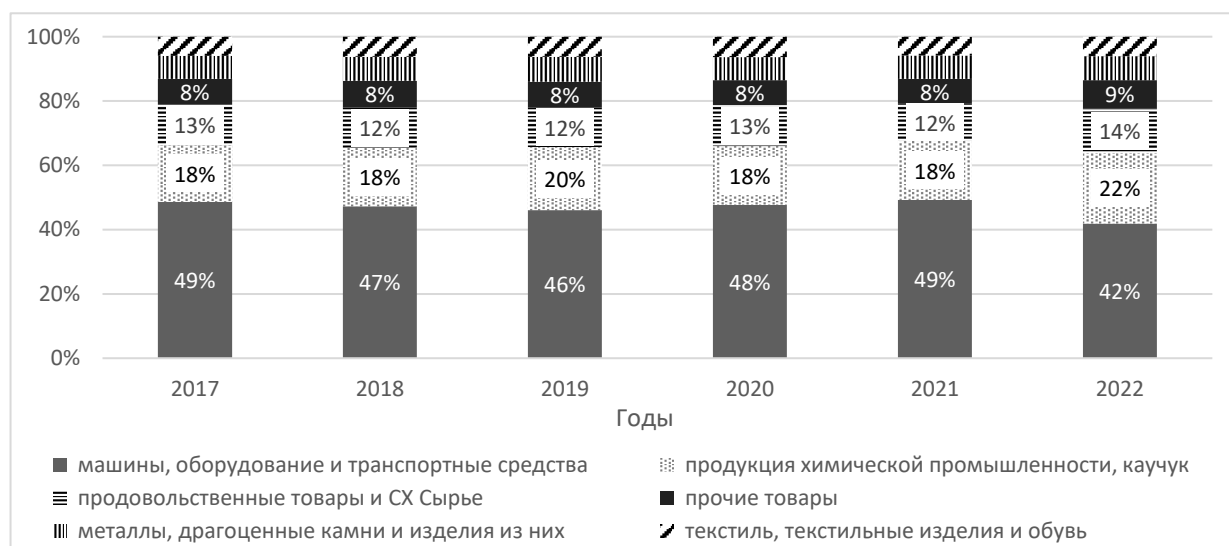
Источник: составлено автором на основе данных ФТС, Росстат, Центрального Банка Российской Федерации [115; 116; 117].

Рисунок 2.2 – Доля продукции добывающих организаций в структуре российского экспорта в 2017-2022 гг.

Остальные 40% от сырьевого экспорта являются товарами с низкой добавленной стоимостью (алюминиевые блоки, медный прокат, нефтепродукты первичной обработки). Данные товары, являются сырьем для производства продукции с высокой добавленной стоимостью. Отдельно стоит отметить долю углеводородных товаров, которая достигает 66% (в стоимостном выражении) за анализируемый период. Реализация сырьевых товаров на внешних рынках приоритетна для российских добывающих организаций, поскольку внутренний рынок имеет ряд ограничений, связанных как с объемом внутреннего спроса, так и с мерами по регулированию ценообразования на сырьевые товары и энергоносители.

На несырьевые отрасли экономики России приходится всего 22-29%, включая 7% (в 2022 году) долю продукции аграрных отраслей. Структура российского экспорта подтверждает тезис об отсутствии достаточного уровня технологичности производимых в стране товаров, и говорит о невостребованности и неконкурентоспособности отечественных товаров с повышенной добавленной стоимостью на мировых рынках. Очевидна высокая уязвимость российской экономики от экспорта сырьевых товаров с низкой добавленной стоимостью.

Для полноты анализа внешней торговли рассмотрим структуру российского импорта в разрезе видов товаров, представленную на рисунке 2.3. Данные представлены в процентах как отношение суммы по тому или иному виду товара к общей сумме импорта в Россию в долл. США.



Источник: составлено автором на основе данных ФТС [117].

Рисунок 2.3 – Структура российского импорта в разрезе видов товаров в 2017-2022 гг.

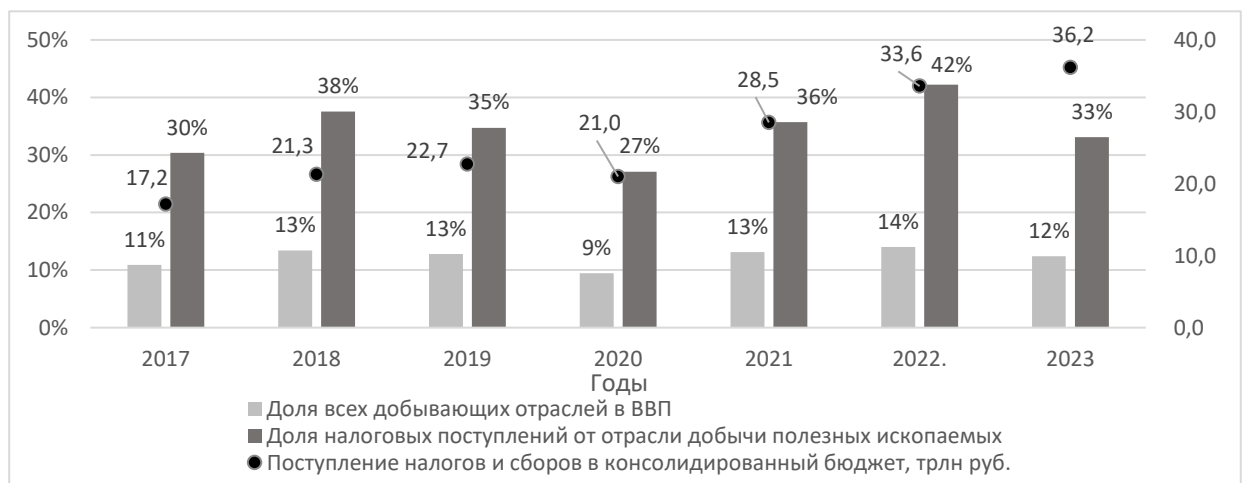
В результате анализа российского импорта мы видим, что существенную его часть (62-68%) составляют машины, оборудование, продукция химической промышленности – то есть товары с высокой и повышенной добавленной стоимостью.

Добывающие организации не создают повышенной добавленной стоимости для российской экономики. Продуктом их деятельности, как правило являются природно-сырьевые товары. По сути, наблюдается ситуация, при которой российские организации поставляют развитым странам сырьевые ресурсы, затем, данные ресурсы обрабатывается за рубежом, и, пройдя цепочку создания многократной добавленной стоимости, возвращаются в Россию в виде высокотехнологичного оборудования, станков, машин, строительного материала, химической продукции, полупроводниковых товаров, микрочипов и микроэлектроники. Таким образом, большая часть добавленной стоимости добытых полезных ископаемых перетекает за рубеж, что усиливает отток капитала из нашей

страны, и минимизирует выгоды государства как собственника ресурсов от высоких цен на полезные ископаемые и сырьевые товары.

Анализ структуры внешней торговли России говорит о том, что в России не просто неконкурентоспособное производство продукции с высокой добавленной стоимостью, речь идет о полном неудовлетворении внутреннего спроса на такие товары. Зависимость от сырьевых отраслей лишь увеличит отставание российского производства от ведущих мировых технологий. В этих условиях необходимо обеспечить перераспределение высоких доходов от реализации сырьевых товаров и энергоносителей в пользу развития собственных технологий.

Рассмотрим теперь долю налоговых поступлений от добывающих отраслей за анализируемый период, а также сопоставим данные с долей добывающих отраслей в ВВП за 2017-2023 гг. В качестве налоговых поступлений взята сумма как отраслевых налогов, связанных с изъятием рентных доходов (НДПИ, акцизы), так и общие налоги (налог на прибыль). Данные представим в графическом формате и вынесем на рисунок 2.4.



Источник: составлено автором на основе данных Росстата, ФНС России [115; 121].
Рисунок 2.4 – Доля поступлений от добывающих отраслей в налоговых поступлениях и в ВВП России за 2017-2023 гг.

Как видно, доля налоговых поступлений от добывающих отраслей в целом в 2-3 раза превышает долю данной отрасли в ВВП, что указывает на достаточно высокий уровень налоговой нагрузки на добывающие отрасли.

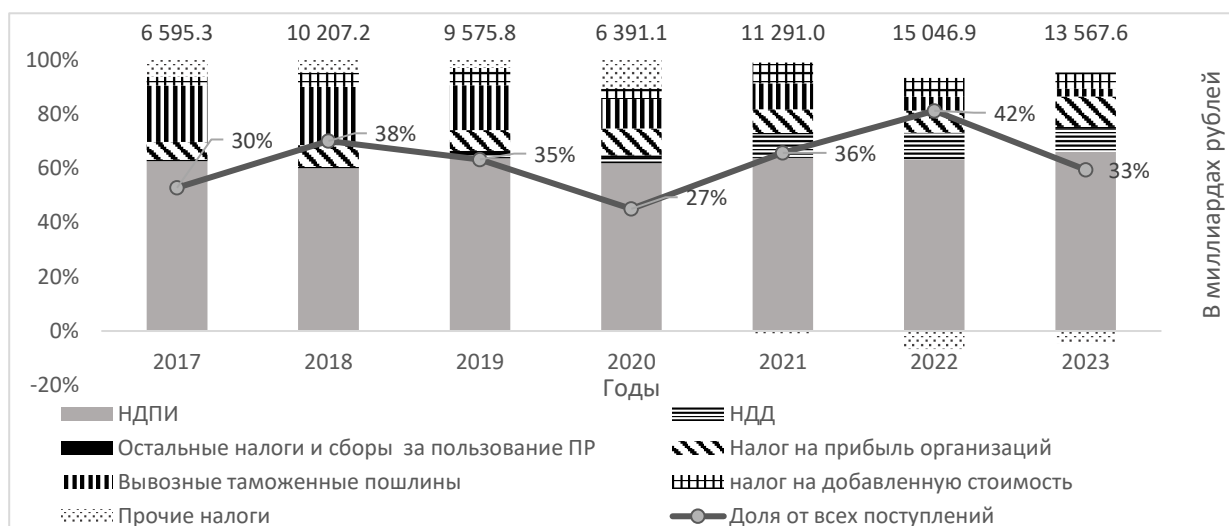
При этом, на рисунках 2.1, 2.2 можно заметить, что доля налоговых поступлений, как и сумма всех налоговых поступлений в консолидированный бюджет России коррелирует с нефтяными котировками, что говорит о высокой зависимости наполняемости бюджета от внешних, неуправляемых факторов и создает риски его дефицита в случае снижения сырьевых котировок на товарных рынках. Высокие уровни котировок, являются, скорее благоприятными шоками на мировых рынках, а потому, дополнительные выгоды должны направляться не на обеспечение текущих потребностей бюджета, а на ускорение технологического и социального развития страны.

Увеличение сырьевых доходов бюджета происходит в ущерб возможной диверсификации российской экономики. Увеличение доли и объема налоговых поступлений от добычи полезных ископаемых в бюджет в первую очередь связано с попытками государства выстроить налоговую систему таким образом, чтобы изымать наибольший объем получаемых дополнительных рентных доходов и тем самым увеличить нагрузку на добывающие отрасли. При этом следует отметить, что тренд на увеличение налоговой нагрузки на добывающие организации в сегодняшних реалиях становится актуальным во всем мире [46].

Организация, чья деятельность связана непосредственно с природопользованием, в частности, организации добывающих отраслей помимо стандартных налогов (налог на прибыль, налог на имущество, НДС) платят также специальные налоги за пользование природными ресурсами. Изъятие природной ренты происходит с помощью специальных налогов, ориентированных как на объем, так и на стоимость добываемых полезных ископаемых.

В России с 2002 года основным налогом, призванным изымать рентные доходы от природных ресурсов, является налог на добычу полезных ископаемых, применяемый как к энергоносителям (нефть, газ, уголь), так и к твердым полезным ископаемым (железные и др. руды, калийные соли). Более того, НПДИ является наиболее существенным источником дохода бюджетной

системы России, который получают организации добывающих отраслей. Рассмотрим структуру налогов, взимаемых с организаций добывающих отраслей, и представим их графически на рисунке 2.5 (Данные включают обратный акциз).



Источник: составлено автором на основе данных ФНС России [121].

Рисунок 2.5 – Структура налогов и прочих поступлений в процентах (по видам) добывающих отраслей

Статистические данные подтверждают тезис об увеличении налоговых поступлений от организаций добывающих отраслей, а также их значимость в структуре консолидированного бюджета России. Налоговые поступления от добывающих организаций в 2022 году в 2,7 раз, а в 2023 году в 2,5 раза превысили значения 2017 года, что связано с изменением налогового законодательства в пользу повышения налоговой нагрузки на добывающие отрасли, повышением котировок на сырьевых рынках, а также проведением налогового маневра в нефтяной отрасли. Также из графика видно, что наибольшую долю в структуре налоговых поступлений от добывающих отраслей составляет НДС, доля которого достигает 78%. В 2023 году в консолидированный бюджет Российской Федерации поступило 9 881 млрд руб. налога на добычу полезных ископаемых. Увеличивается доля поступлений от других налогов и сборов за пользование природными ресурсами – в 2023 году она составила 12,1%, что объясняется введением с 2018 года налога на дополнительный доход (далее – НДС) для нефтегазовых

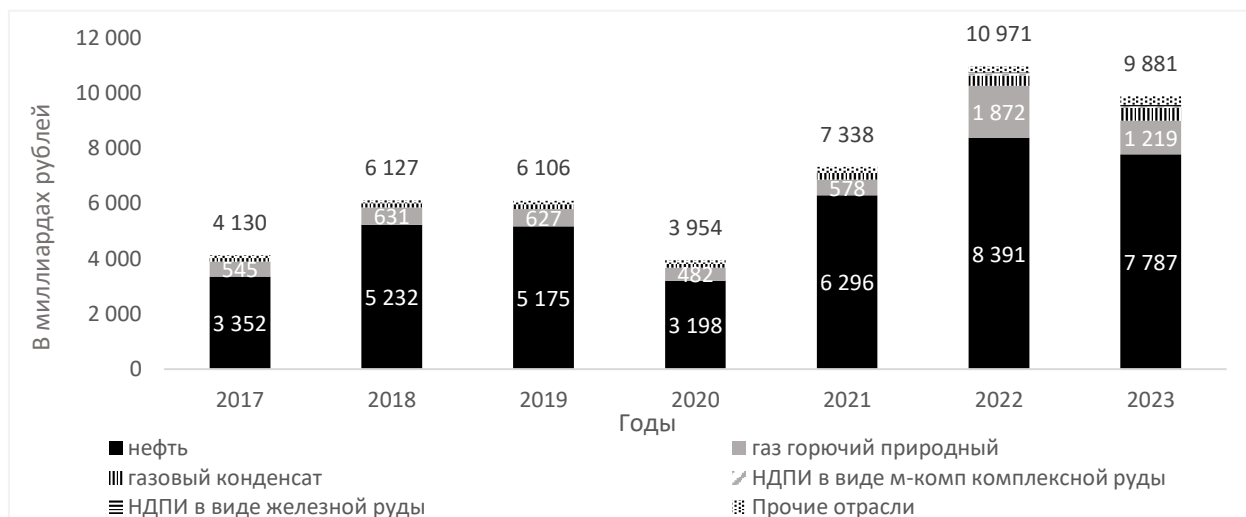
организаций. Доля налога на прибыль остается относительно стабильной и составляет 8-13% в структуре видов налогов от организаций добывающих отраслей [61]. В данный период наблюдается воздействие ряда структурных изменений на сырьевые рынки.

Правительство Российской Федерации пришло к пониманию, что действующая система налогообложения добывающих отраслей не обеспечивает эффективного изъятия рентных доходов от добычи полезных ископаемых, а добывающие организации получают необоснованно высокие финансовые результаты – сверхприбыль. При этом Правительство России было вынуждено прибегать к повышению налоговой нагрузки, но не с целью оказания стимулирующего воздействия, а с целью увеличения доходов бюджета, тем самым увеличивая зависимость экономики от добывающих сырьевых отраслей, параллельно увеличивая бюджетные риски, связанные с изменением сырьевых котировок. Такие попытки, к сожалению, в основном связаны с одноразовыми, негармоничными и краткосрочными мерами по изменению налоговой нагрузки на валовые доходы организаций добывающих отраслей.

Меры, связанные с донастройкой НДС, с одной стороны направлены на увеличение объемов поступлений по данному налогу, а с другой стороны наблюдаются попытки Правительства Российской Федерации обозначить минимальную планку размера налоговых поступлений от пользования природными ресурсами [56], и тем самым, обеспечить бюджет стабильными поступлениями даже в случае низких сырьевых котировок.

Рассмотрим структуру и объем поступлений от НДС на рисунке 2.6. Поступления от НДС в 2022 году увеличились в 2,7 раз, а в 2023 году в 2,4 раза по сравнению с 2017 годом. При этом, основными источниками поступлений по данному налогу являются нефть, газ и газовый конденсат, а твердые полезные ископаемые (железная руда, прочие руды) составляют незначительный объем от всех поступлений по данному налогу. Увеличение объемов поступающего НДС в первую очередь связано с частыми

изменениями в формулах расчета размера НДС для целей изъятия дополнительных рентных доходов в бюджет. Также на увеличение налоговых доходов бюджета от НДС оказали влияния конъюнктурные изменения на сырьевых рынках, повлекшие существенный рост котировок на ряд полезных ископаемых.

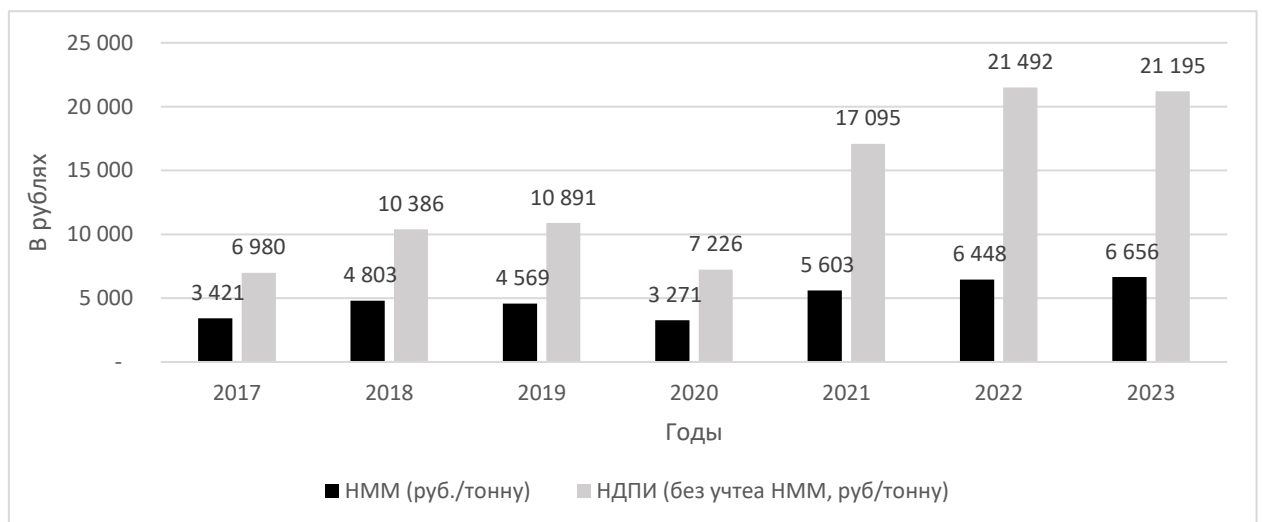


Источник: составлено автором на основе данных ФНС России [121].

Рисунок 2.6 – Структура и размер поступлений в консолидированный бюджет от НДС в разрезе видов полезных ископаемых

Налог на добычу полезных ископаемых в нефтяной отрасли с момента его введения в 2002 г. претерпел значительные изменения. В расчетную формулу налога вводились и исключались различные коэффициенты, направленные на повышение объема налоговых платежей с одной тонны добытой нефти, при этом объемы налоговых поступлений от нефти имеют существенную связь с нефтяными котировками. Согласно исследованию VYGON CONSULTING, только за период 2002-2018 гг. изменения НДС и таможенных пошлин осуществлялось 30 раз [103]. Также вводились различные несистемные льготы для целей поддержания объемов добычи и повышения уровня извлечения нефти. Следует отметить попытки государства повысить нижнюю планку поступлений с одной тонны добываемой нефти, а также увеличить объем поступающих сырьевых налогов в зависимости от мировых цен на нефть [71].

Интерес для исследования текущей системы налогообложения нефтегазовой отрасли представляет режим новых морских месторождений (далее – НММ). Он введен с 2014 года [7] с целью стимулирования освоения капиталоемких и технологически сложных шельфовых месторождений. Налоговой базой для добытых на новых морских месторождениях углеводородов является стоимость добытых полезных ископаемых, определяемая в соответствии со ст. 340.1 НК РФ. Таким образом, внедрив данный режим, государство разделило с налогоплательщиком рыночный риск, связанный с изменением цены на нефть [86]. На рисунке 2.7 показано, что налоговые доходы бюджета (руб.) на 1 тонну добытой нефти в целом в 2-3 раза ниже, чем для стандартного режима НДС.



Источник: составлено автором на основе данных ФНС России [121].

Рисунок 2.7 – Динамика поступлений (руб.) на 1 тонну добытой нефти по НДС (без учета НММ) и НММ

Плоская шкала адвалорных налоговых ставок режима НММ дифференцирована по географическому принципу. Помимо этого, режим НММ предусматривает освобождение от налога на имущество организаций, а также особый порядок расчета налога на прибыль [47]. Очевидным преимуществом данного режима является оказание стимулирующего эффекта с целью разработки технологически сложных шельфовых месторождений.

Режим НММ точно направлен на изъятие части рыночного компонента рентных доходов, находящего свое выражение в цене нефти.

Однако плоские адвалорные ставки данного режима позволяют организациям добывающих отраслей сохранять значительные объемы дополнительных рентных доходов, полученных в результате высоких цен на углеводороды. Другими словами, данный режим не обеспечивает полного обращения конъюнктурной сверхприбыли в долгосрочных интересах государства. Помимо этого, льготный период дифференцирован только в зависимости от географического принципа и не учитывает фактический срок окупаемости проектов разработки шельфовых месторождений, который в условиях высоких котировок может быть значительно короче обозначенного в НК РФ.

Изменения в рамках налогообложения нефтегазовой отрасли также были связаны с перекладыванием нагрузки с экспорта на добычу сырой нефти. Начатый с 2014 года процесс снижения нефтяных таможенных пошлин с одновременным повышением размера НДС подтверждает данный тезис. Данный процесс получил название «налоговый маневр». Суть налогового маневра в нефтяной отрасли в 2014-2017 гг. состояла в снижении размера ставки пошлины на нефть с 59% до 30% к 2017 году при последовательном увеличении базовой ставки нефтяного НДС с 493 рублей за тонну до 919 рублей в 2017 году. Продолжение налогового маневра в нефтяной отрасли заключалось в постепенной отмене к 2024 году регулярных вывозных пошлин на нефть и нефтепродукты в пользу пропорционального увеличения НДС и акцизов на отдельные виды нефтепродуктов.

Основной целью являлось выравнивание условий деятельности нефтедобывающих и нефтеперерабатывающих организаций на внутреннем и международном рынке. Также планировалось, что такая реформа будет стимулировать развитие внутренней переработки нефти за счет повышения рентабельности производства, что могло положительно сказаться на сохранении добавленной стоимости внутри страны [17]. Ожидалось, что налоговый маневр позволит бюджету получать до 1 трлн руб. дополнительных рентных доходов даже в случае низких цен на нефть на товарных биржах.

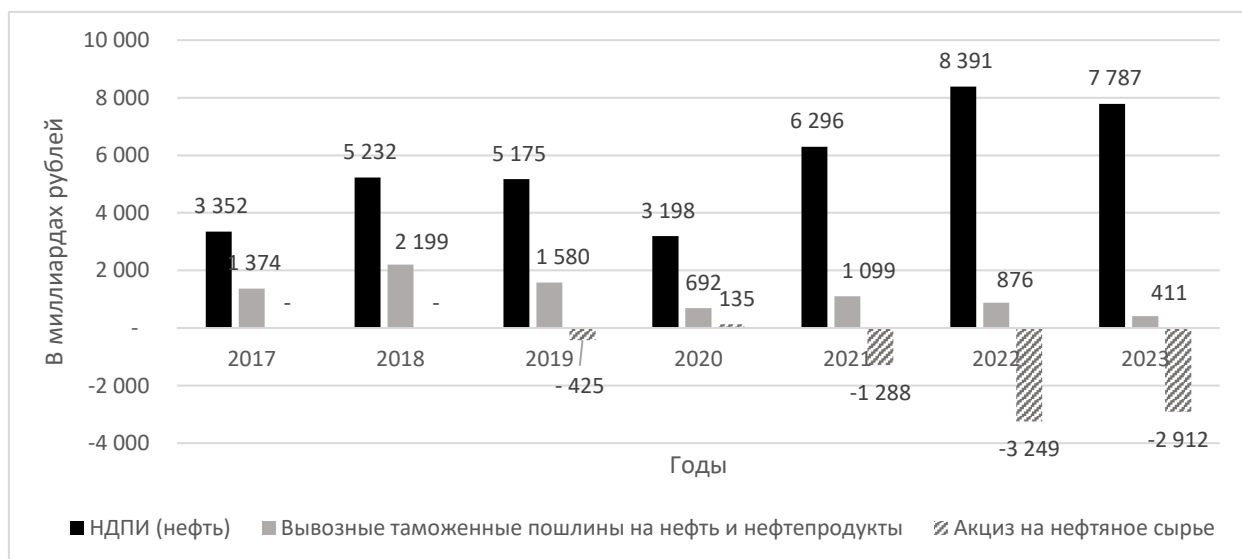
Однако, принятие налогового маневра повлекло за собой ряд противоположных результатов, которые особо проявились на фоне повышения мировых нефтяных котировок. Более того, с обнулением пошлин экспорт сырой нефти на фоне высоких котировок становится привлекательнее ее переработки на внутреннем рынке для нефтедобывающих организаций, поскольку себестоимость переработки сырой нефти возрастает. Ситуация сложилась таким образом, что в условиях высоких цен на нефть налоговое законодательство стало ориентироваться на поддержку экспорта сырой нефти. При этом важно отметить, что ориентация нефтедобывающих организаций на экспорт сырой нефти является скорее следствием международных санкций, а не отмены вывозных нефтяных пошлин.

Результаты налогового маневра в нефтяной отрасли следует рассматривать с различных сторон. Безусловно, внутренний рост цен на нефтепродукты и топливо оказывает негативное влияние на национальную промышленность. Кроме того, экспорт нефтепродуктов глубокой обработки с высокой добавленной стоимостью является наиболее выгодным для государства, одной из задач которого является повышение и сохранение добавленной стоимости внутри страны. С началом второй волны налогового манёвра в 2018-2019 гг. наблюдалось снижение рентабельности нефтеперерабатывающих заводов (далее – НПЗ), а цены на топливо на внутреннем рынке значительно повысились. В первую очередь в 2018-2019 гг. был отмечен рост цен на бензин на внутреннем рынке, который был сдержан за счет компенсаций из бюджета в виде демпферного механизма и обратных акцизов.

На этом фоне, параллельно с проведением налогового маневра в 2019 году был введен так называемый механизм демпферных выплат, который позволял государству сдерживать рост цен на внутреннем рынке и одновременно оказывать адресную поддержку НПЗ – производителям нефтепродуктов с повышенной добавленной стоимостью. При этом, финансирование такой поддержки осуществлялось в первую очередь за счет

дополнительного НДС, полученного в результате налогового маневра, а также и за счет самого демпферного механизма. Суть демпферных выплат в нефтяной отрасли заключается в следующем: когда моторное топливо на зарубежных рынках стоит дороже, чем на внутреннем рынке, государство выплачивает НПЗ разницу в виде обратного акциза на нефтяное сырье, чтобы мотивировать реализацию топлива на внутреннем рынке. В то же время, когда зарубежные цены достигают отметок ниже внутренних, нефтяные организации доплачивают в бюджет разницу.

Оценка чистого эффекта налогового маневра в нефтяной отрасли на доходы бюджета в условиях дополнительного повышения и изменения структуры налоговой нагрузки является сложной и дискуссионной задачей. Рассмотрим эффект налогового маневра на основе сравнения показателей НДС, вывозных таможенных пошлин на нефть и нефтепродукты, а также (обратного) акциза на нефтяное сырье. На рисунке 2.8 показана информация о данных показателях с 2017 года по 2023 год.



Источник: составлено автором на основе данных ФНС России [121].

Рисунок 2.8 – Динамика поступлений по НДС, вывозным таможенным пошлинам и размера акциза на нефтяное сырье

Заметим, что суммы обратного акциза на сырую нефть превышают прирост нефтяного НДС. Если в 2018 году сумма НДС, таможенных пошлин составила 7 431 млрд руб., то в 2021 году аналогичная сумма с учетом

обратного акциза на нефть составила 6 107 млрд руб., в 2022 году 6 019 млрд, а в 2023 году 5 284 млрд руб. Ожидаемый эффект на бюджетные доходы оказался нивелирован за счет действующего демпферного механизма: в 2020 году выплаты нефтяным организациям по демпферному механизму составили 356,6 млрд руб., в 2021 году – 674,5 млрд руб., в 2022 году – 3 249 млрд руб., в 2023 году демпферные выплаты составили 2 912 млрд руб. [98]. Сделанные выводы не учитывают уменьшение НДС за счет применения иных налоговых режимов, в частности НДС.

Расчеты международной консалтинговой организации KPMG показывают [104], что в случае, когда нефтяные котировки превышают 65 долл. США за баррель нефти, объем бюджетных компенсаций производителям нефтепродуктов нивелирует эффект от налогового маневра [9; 10; 92]. По сути, речь идет о механизме перенаправления рентных доходов из добывающей в перерабатывающую промышленность, однако такой механизм скорее позволяет поддерживать рентабельность нефтепереработки нежели увеличивать ее.

Вместе с тем, налоговый маневр оказал и положительное влияние на нефтяную отрасль: после принятия закона о налоговом маневре было заключено 19 новых соглашений о модернизации НПЗ. Помимо этого, положительной чертой налогового маневра является и тот факт, что в условиях снижения мировых цен на нефть в 2019-2020 гг. российским организациям удалось сохранить долю в мировом экспорте нефти. Однако, чтобы механизм налогового маневра в полной мере позволял достигать тех целей, ради которых он и был установлен, необходимы дальнейшие усовершенствования, направленные на стимулирование нефтедобывающих и нефтеперерабатывающих организаций к насыщению внутреннего рынка топливом и увеличению доли продуктов глубокой нефтепереработки в совокупном объеме экспорта нефти.

Стоит отметить, что действующий порядок расчета НДС предусматривает привязку ставки налога к рыночной цене на нефть. Так,

формула (2.1) расчета коэффициента $K_{ц}$, характеризующего динамику мировых цен на нефть по сути выводит соотношение между рыночной ценой на нефть и условной ценой безубыточности добычи нефти, установленной в размере 15 долларов США за баррель нефти

$$K_{ц} = \frac{Ц-15}{261} \times P, \quad (2.1)$$

где $K_{ц}$ – коэффициент, характеризующий динамику мировых цен на нефть;
 $Ц$ – средний за налоговый период уровень цен сорта нефти «Юралс» в долларах США за баррель;
 P – среднее за налоговый период значение курса доллара США по отношению к рублю, устанавливаемое Центральным Банком Российской Федерации.

Значение 261 в знаменателе было получено как произведение показателя цены отсечения в размере 9 долл. США за баррель, и курса доллара США к рублю в размере 29 рублей/доллар США. Данные показатели были установлены в 2005 году и с тех пор не изменялись, что с одной стороны может говорить об устаревшем подходе к расчету данного коэффициента, а с другой может свидетельствовать о целенаправленном занижении цены отсечения для увеличения суммы налога.

Значение 15, вычитаемое из рыночной цены на нефть (долл. США за баррель) было также установлено в 2005 году как цена, соответствующая исторической средней себестоимости добычи нефти в России. Согласно оценкам Министерства энергетики Российской Федерации, себестоимость добычи нефти в России в 2022 году находится в пределах 15-45 долл. США за баррель. В целом, данное значение можно считать актуальным и сегодня [114].

Для целей оценки потенциала дополнительного налогообложения конъюнктурной сверхприбыли проведем анализ эффективности коэффициента, характеризующего динамику мировых цен на нефть,

используемого при расчете НДС в условиях изменения нефтяных котировок.

Расчеты проведем исходя из следующих допущений:

- при расчете показателя Дм, характеризующего особенности добычи нефти, коэффициенты Кд, Кдв, Кз и Ккан приравняем к единице, значение показателя Кк примем равным 428, показателей Кабдт и Кман примем равными нулю;

- для целей моделирования допустим, что себестоимость добычи нефти в размере 15 долл. США за баррель была установлена с тем расчетом, что при данной цене прибыль от добычи нефти равна 0. При этом условимся, что данное значение включает в себя все расходы по добыче нефти, а не только прямые;

- при переводе баррелей нефти в тонны используем коэффициент 7,28;

- курс доллара США к рублю примем равным 96,5 руб./долл. США (данный курс доллара был установлен в рамках составления бюджета России на 2025 год);

- расчеты не включают обратный акциз, а также иные акцизы, налоги и сборы, кроме НДС и налога на прибыль;

- базовой ценой на нефть, то есть ценой, сверх которой нефтегазовые доходы бюджета Российской Федерации направляются в фонд национального благосостояния примем значение 60 долл. США за баррель.

Таким образом, расчет НДС при использовании вышеописанных допущений произведем по формуле (2.2)

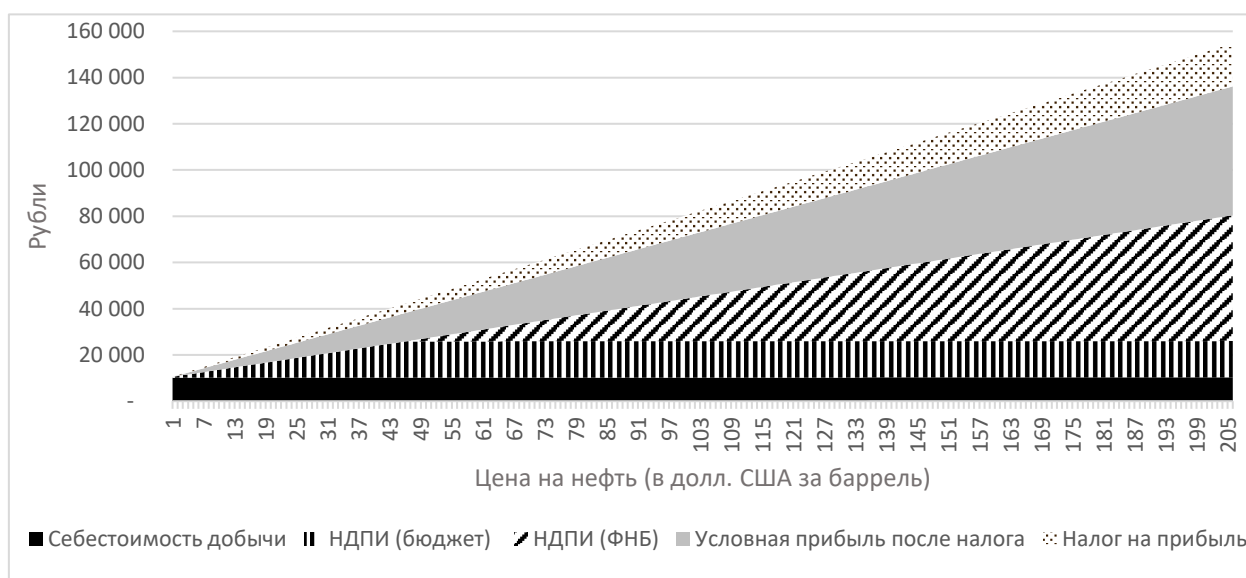
$$\text{НДС} = 919 \times \frac{15}{261} \times 96,5 - (-428). \quad (2.2)$$

Под расчетным доходом с одной тонны нефти (далее – расчетный доход) будем понимать произведение стоимости барреля нефти, курса доллара и коэффициента 7,28. Себестоимость добычи нефти за тонну, исходя из обозначенных выше допущений, рассчитаем по формуле (2.3)

$$\text{себестоимость} = (15 \times 96,5) \times 7,28 - 428 = 10\,109,8 \text{ руб.}, \quad (2.3)$$

где себестоимость – себестоимость добычи нефти за тонну в рублях.

Под валовой прибылью будем понимать разность расчетного дохода и себестоимости добычи нефти. Под условной прибылью до налога на прибыль будем понимать разность валовой прибыли и НДС. Налог на прибыль рассчитаем как произведение налоговой ставки 0,25 и условной прибыли до налога на прибыль. Показатель условно чистой прибыли получим как разность условной прибыли до налога на прибыль и налога на прибыль. На рисунке 2.9 изобразим схематически обозначенные выше показатели в зависимости от значения цены на нефть.



Источник: составлено автором.

Рисунок 2.9 – Структура дохода от реализации одной тонны нефти в зависимости от цены на нефть

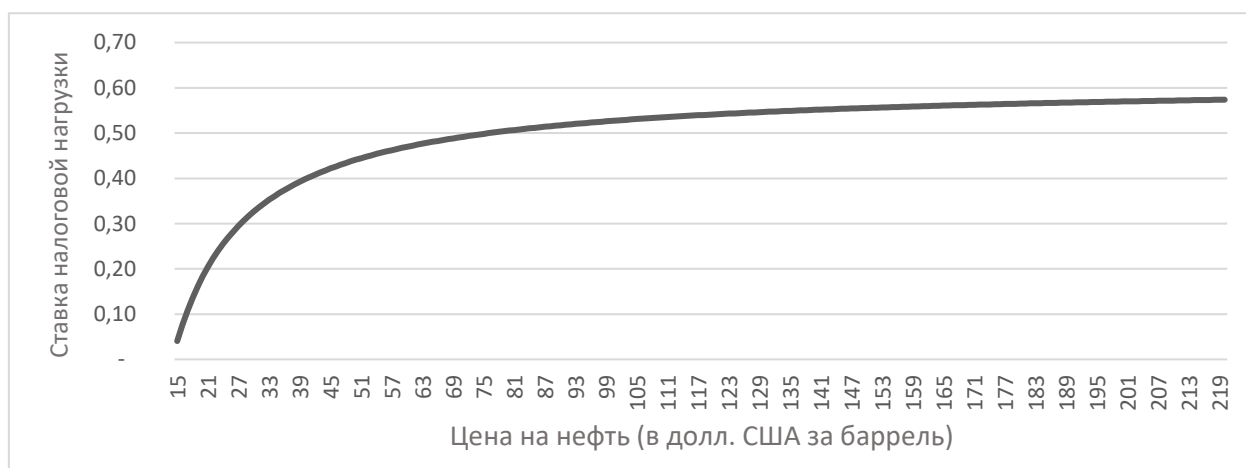
Под ставкой налоговой нагрузки будем понимать отношение суммы налогов НДС и налога на прибыль к расчетному доходу с одной тонны нефти. Тогда формула (2.4) эффективной ставки налога (ЭСН) примет вид

$$\text{СНН} = \frac{\frac{919 \times (\text{Ц} - 15) \times 96,5}{261} + 428 + 0,25 \times (\text{Ц} \times 7,28 \times 96,5 - (15 \times 7,28 \times 96,5 - 428))}{\text{Ц} \times 7,28 \times 96,5} - \frac{\left(\frac{919 \times (\text{Ц} - 15) \times 96,5}{261} + 428 \right)}{\text{Ц} \times 7,28 \times 96,5}, \quad (2.4)$$

где СНН – эффективная ставка налога.

График зависимости ставки налоговой нагрузки от цены на нефть изображен на рисунке 2.10.

Математический анализ формулы ставки налоговой нагрузки показывает, что она стремится к значению 0,6123, что означает, что предельное значение отношения НДС к расчетному доходу с одной тонны нефти равно 0,6123. Проведенный анализ показывает, что эффективная ставка растет вместе с ростом цены на нефть в прямой зависимости. Однако, при цене на нефть в 60 долл. США за баррель ставка достигает значения 0,47 и становится условно плоской по отношению к расчетному доходу с одной тонны нефти. При цене в 200 долл. США за баррель нефти ставка налоговой нагрузки составит 0,57.



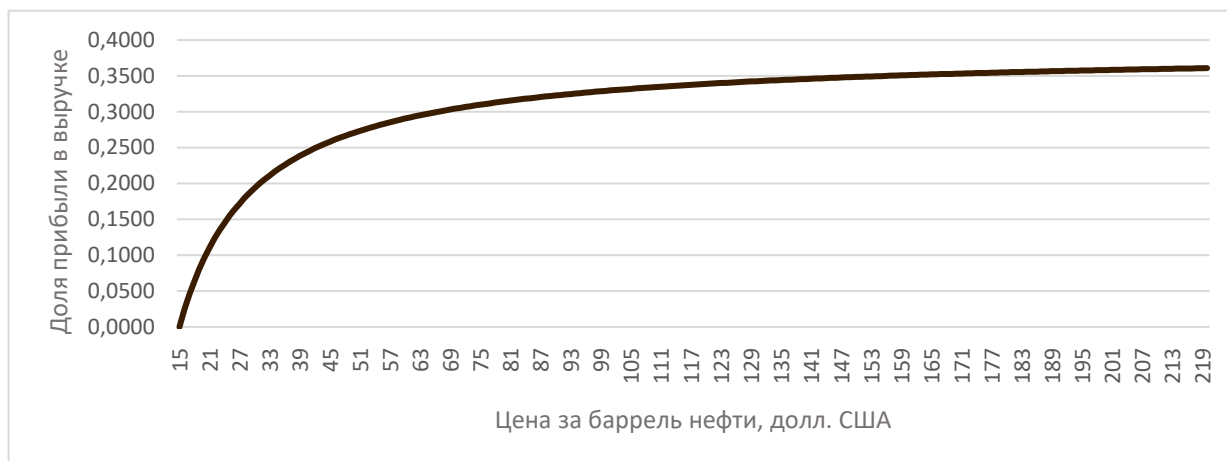
Источник: составлено автором.

Рисунок 2.10 – Зависимость ставки налоговой нагрузки от цены на нефть

Рассмотрим также показатель отношения условной прибыли после налогообложения к выручке с одной тонны нефти в зависимости от цены на нефть. Данные расчетов представим на рисунке 2.11.

Заметим, что с ростом цены на нефть увеличивается доля прибыли по отношению к выручке от реализации нефти. Данные расчеты также подтверждают тезис о неэффективности НДС в части изъятия шоково-конъюнктурного компонента ренты, поскольку значительная ее часть остается в распоряжении различных организаций добывающих отраслей.

Очевидно, действующая система НДС в виде нефти не способствует эффективному изъятию сверхприбыли от добычи нефти в условиях, когда котировки превышают 60 долларов США ввиду условно-плоской эффективной налоговой ставки по отношению к расчетному доходу с одной тонны нефти.



Источник: составлено автором.

Рисунок 2.11 – Отношение условной прибыли к выручке в зависимости от цены на нефть

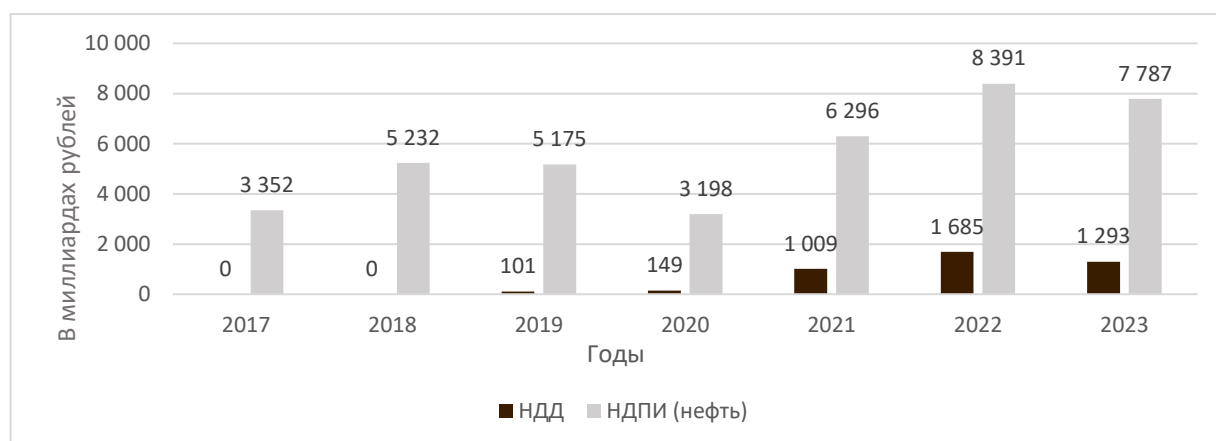
При этом, прибыль добывающей организации будет расти пропорционально доходу от продажи нефти. НДС является налогом, ориентированным на обращение в доход государства экономической составляющей природного компонента ренты. Изъятие шоково-конъюнктурного компонента ренты, полученного в результате шоковых скачков сырьевых котировок происходит не в полной мере вследствие существования условно-плоской ставки налоговой нагрузки.

Новым в российской практике налогообложения нефтегазовой отрасли можно считать введение с 2019 года налога на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья [5] (далее – НДД). В соответствии с главой 25.4 НК РФ дополнительный доход рассчитывается как положительная разница между условными доходами, полученными на этом участке недр, и условными расходами, понесенными налогоплательщиком при добыче углеводородного сырья на указанном участке. Налоговая ставка составляет 50% от дополнительного дохода от деятельности на определенных месторождениях.

Предусмотрен размер минимального налога. Налог заменяет собой экспортную пошлину и частично снижает размер уплачиваемого НДС.

На рисунке 2.12 видно, что с введением в 2019 году поступления по НДС существенно увеличились, организации стали чаще использовать данный налоговый режим: если в 2019 году по НДС поступило всего 101 млрд руб., то в 2022 году сумма поступлений в федеральный бюджет выросла до 1 685 млрд руб., в 2023 году поступления по НДС составили 1 293 млрд руб.

В 2020 году на фоне последствий коронавирусной инфекции и замедления роста мировой экономики произошло резкое снижение сырьевых котировок. Данный фактор вызвал увеличение дефицита бюджета, что потребовало от Правительства искать дополнительные источники доходов в бюджет. Государство было вынуждено прибегать к экстренным налоговым мерам в нефтяной отрасли, был отменен ряд налоговых стимулов.



Источник: составлено автором на основе данных ФНС России [121].

Рисунок 2.12 – Динамика поступлений по НДС и НДС

Наиболее крупным изменением была отмена налоговой льготы для выработанных месторождений. Вместо нее организациям, осуществляющим добычу на таких месторождениях, было предложено переходить на НДС. Ожидалось, что совокупный эффект от таких мер составит порядка 500 млрд руб. Помимо этого были пересмотрены различные льготы и стимулы для различных сортов нефти.

Эксперты отмечают взаимные долгосрочные выгоды от применения данного налогового режима как для государства, так и для

налогоплательщиков – недропользователей. Привязка к условному финансовому результату позволяет распределять риски снижения сырьевых котировок между государством и бизнесом [60; 88].

НДД – налог, облагающий расчётный финансовый результат деятельности по добыче нефти и газа на определенных участках недр, и такой налог в случае высоких цен на нефть позволит государству частично обращать получаемую сверхприбыль в доход бюджета за счет привязки к условному финансовому результату.

С точки зрения создания универсального инструмента распределения сверхприбыли и стимулирования ее использования для целей долгосрочного развития государства налоговый режим НДД имеет ряд недостатков. Например, некоторые экономисты отмечают низкую стимулирующую эффективность такой системы и говорят о том, что льготная составляющая данного налога по сравнению с полной уплатой НДС заключается в переносе платежей по налогам на более поздний период.

Введение НДД стоит рассматривать скорее, как попытку государства изъять часть ренты за счет привязки к условным финансовым результатам проектов нефтедобычи, что также отражает изменчивость налоговой политики Правительства России в отношении добывающих отраслей.

Целью введения данного налога являлось стимулирование нефтегазовых организаций добывать нефть на выработанных месторождениях и инвестировать в разработку новых, повышать коэффициент извлечения нефти, применять наиболее технологичные методы добычи нефти.

В случае с НДД речь не идет о комплексной системе налогообложения сверхприбыли добывающих организаций, при которой сверхприбыль от реализации нефти и газа направляется на достижение государством целей опережающего технологического развития национальной экономики, а также о системе льгот, направленных на стимулирование инвестиционной активности в части создания добавленной стоимости для добываемого сырья. Отсутствие целевых льгот по данному налогу также не делает режим НДД

полноценным инструментом распределения сверхприбыли для реализации долгосрочных целей развития экономики.

НДД не в полной мере позволяет государству извлекать сверхприбыль добывающих организаций, а лишь предлагает механизм ее распределения с привязкой к сырьевым котировкам, что является несомненно выгодным для государства при условии высоких цен. Вместе с тем, НДД является одним из видов налогов, обеспечивающих поступление базовых сырьевых доходов бюджета, что означает наличие риска бюджетных потерь в случае снижения котировок на нефть и газ.

Плоская налоговая ставка по НДД позволяет организациям получать сверхприбыль в условиях высоких сырьевых котировок на проектах с применением НДД. Это также означает, что предельный объем рентных доходов государства по отношению к прибыли добывающих организаций на таких проектах снижается с ростом цен на углеводородное сырье.

Использование в расчете налоговой базы НДД принципа расчетных расходов, расчетного дополнительного дохода и минимального налога не учитывает, что организации добывающих отраслей могут сокращать и оптимизировать расходы на добычу углеводородного сырья, внедрять новые технологии добычи, повышать рентабельность добычи интенсивным путем. В действующем режиме НДД в случае получения организациями дополнительных выгод от сокращения издержек, такие выгоды будут облагаться налогом на общих основаниях. При этом, такие выгоды не могут являться рентой, поскольку напрямую связаны с действиями предпринимателя, а в интересах государства является стимулирование подобных инициатив.

Наконец, попытки дифференцировать НДД в зависимости от географических и геологических условий, а также разрешение на использование данного налога лишь на определенных участках недр ограничивают универсальность применения принципов НДД как для отрасли

добычи углеводородного сырья, так и возможное их применение в отношении остальных видов полезных ископаемых.

В 2022 году на фоне введения масштабных санкций и увеличения бюджетных расходов Правительство России вновь обратилось к экстренным мерам повышения налогов в нефтегазовой отрасли, а также других добывающих отраслях. На фоне существенного внешнего ограничения экономики России в ноябре 2022 года был принят комплекс мер, направленных на финансирование бюджета за счет дополнительного изъятия прибыли нефтегазодобывающих организаций. Так, на 2023-2025 годы предусмотрено изъятие существенной части сверхдоходов у нефтегазовых организаций через повышение фискальной нагрузки. Согласно разработанным и принятым в ноябре 2022 года поправкам в НК РФ, ставка налога на прибыль для производителей сжиженного природного газа (далее – СПГ) в 2023-2025 гг. выросла с 20% до 34%, из которых 17% отчисляется в федеральный бюджет и еще 17% — в региональный. Данная мера распространяется на организации, которые до 31 декабря 2022 года включительно экспортировали хотя бы одну партию СПГ, то есть не коснется новых проектов. Ожидается, что подобная мера принесет в бюджет до 300 млрд рублей дополнительно за 2023-2025 гг.

С 1 января 2023 года действует скорректированная налоговая ставка при расчете НДПИ на газ. Подразумевается изменение в формуле расчета налога, за счет введения коэффициента Ккг, характеризующего период времени с начала промышленной добычи на участке недр. С 1 января 2023 года по 30 июня 2024 года он составлял 134, с 1 июля 2023 года по 30 июня 2025 года — 285 и с 1 июля 2025 года — 305 [11; 93].

Также предусмотрено увеличение НДПИ в виде нефти, в результате чего совокупный эффект для бюджета за 3 года составит порядка 600 млрд рублей. Кроме того, для целей налогообложения в сентябре 2023 года был снижен введенный в апреле 2023 года расчетный дисконт российской марки нефти URALS к эталонной марке BRENT в размере 28 долл. США. Новое значение

дисконта – 20 долл. США, с 2024 года он будет снижен до 15 долл. США, в 2025 году до 10 долл. США за баррель. Ожидалось, что такая мера позволит дополнительно привлечь в бюджет 860,9 млрд руб. в 2024 году и 933,8 млрд руб. в 2025 году [12; 101]. При этом на фоне повышения налоговой нагрузки на добывающие отрасли нефтегазовые организации были освобождены от одноразового налога на сверхприбыль.

Согласно поправкам в НК РФ, с 1 января 2023 года также введены дополнительные отчисления по НДС на газ для «Газпрома», которые ежемесячно составят 50 млрд руб. В результате, ожидается, что бюджет будет получать по 600 млрд руб. в год с 2023 года по 2025 год, при этом, дополнительными поправками в НК РФ АО «Газпром» было освобождено от уплаты налога на прибыль по ставке 34%. По информации из опубликованных источников статистической информации, «Газпром» уже с середины 2022 года производит дополнительные выплаты в бюджет по НДС на газ, которые в период с 1 сентября по 30 ноября 2022 года оценены в 1,25 трлн руб.

Кроме того, в 2023 году принят закон, увеличивающий с 1 января 2024 года ставку НДС на газ путем увеличения показателя Ккг, применяемого в формуле расчета налоговой ставки. Также, с целью «покрытия» роста налоговой нагрузки в 2024 году с 1 декабря 2023 года были проиндексированы цены на газ для промышленных потребителей на 10% (что выше инфляции), также с 1 июля 2024 года цены на газ увеличились для всех категорий промышленности на 11,2%, а в 2025 году планируется индексация еще на 8,2%. Согласно экономическому обоснованию к данному закону, ожидаемый экономический эффект от данного маневра составит 116,8 млрд руб. в 2024 году, 127,3 млрд руб. в 2025 году и 134,7 млрд руб. в 2026 году. Согласно документу об основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2025 год и на плановый период 2026 года и 2027 года увеличение налога на добычу полезных ископаемых соразмерно сумме дополнительных доходов газоснабжающих организаций, связанных с опережающим ростом тарифов на природный газ. Другими

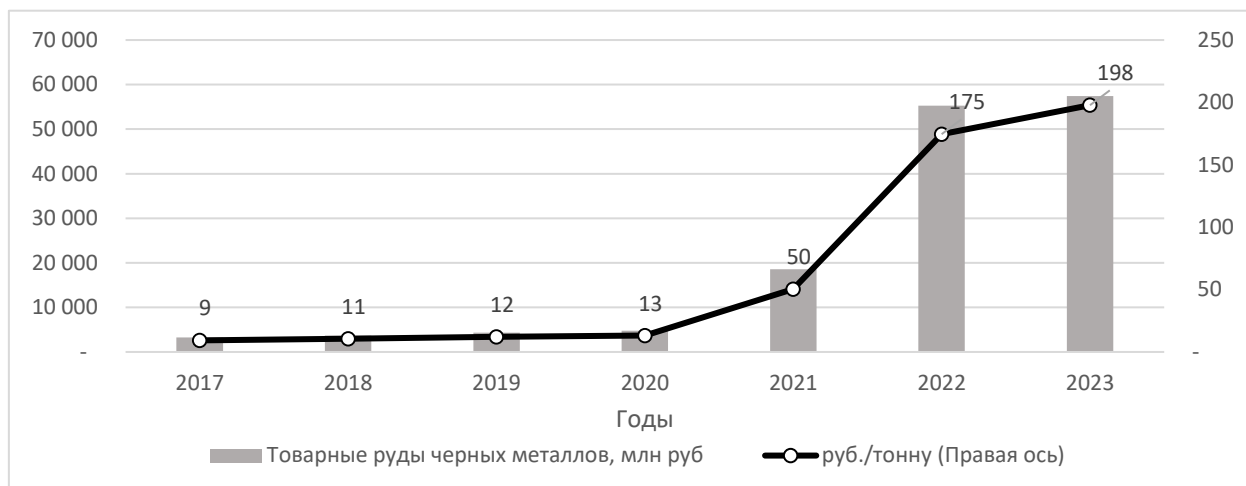
словами, очевидны признаки роста финансовой нагрузки на газодобывающие и газораспределительные организации, и, как следствие, на конечного потребителя.

Изменение налоговой системы в отношении добывающих отраслей также затронуло отрасль добычи твердых полезных ископаемых: железных руд, калиевых солей и др. Так, в начале 2021 года, на фоне роста в 4 квартале 2020 года котировок на твердые сырьевые товары, в НК РФ были внесены изменения, устанавливающие применение рентного коэффициента $K_{\text{рента}}$ к НДС по ряду видов твердых полезных ископаемых (например к калийным солям, апатитовым и фосфоритовым рудам, к рудам черной и цветной металлургии, а также к многокомпонентным комплексным рудам, которые содержат медь, никель и платину). В результате применения нового коэффициента налоговая нагрузка по НДС была увеличена в 3,5 раза [13; 112].

Меры по изменению подхода к налоговым ставкам НДС твердых полезных ископаемых оказали значительное влияние на размер налоговых поступлений. На рисунке 2.13 показано, что НДС с тонны группы полезных ископаемых «Товарные руды черных металлов» кратно увеличился в 2021-2023 гг., а поступления в бюджет от данной группы полезных ископаемых увеличились с 3,3 млрд руб. в 2017 году до 57,4 млрд руб. в 2023 году, из которых на железную руду пришлось порядка 55,5 млрд руб.

Проблема поиска механизмов изъятия сверхдоходов металлургических организаций особо остро обозначилась в 2021 году на фоне полемики о методах и основах их перераспределения. В середине 2021 года Правительство Российской Федерации было вынуждено в экстренном порядке обсуждать с металлургическими организациями и производителями удобрений новые инструменты возможного изъятия в бюджет сверхдоходов за счет дополнительного обложения налогом металлургических организаций и производителей удобрений [14]. В 2021 году на фоне высоких котировок на сырьевых рынках, в том числе и внутренних, Правительство России

вынуждено было увеличивать государственные расходы, связанные со строительством, производством металлоконструкций, военной техники, субсидий на закупку удобрений на внутреннем рынке. В результате, по оценкам Правительства, бюджет понес дополнительные расходы около 100 млрд руб. [109].



Источник: составлено автором на основе данных ФНС России [121].

Рисунок 2.13 – Динамика поступлений и поступлений на 1 тонну добытых товарных руд черных металлов в 2017-2023 гг.

В результате компромиссных решений с представителями металлургических организаций в 2021 году были введены пошлины на экспорт металлов. Кроме того, осенью того же года Правительство привязало ставку НДС к рыночным котировкам на отдельные виды твердых сырьевых товаров. В 2024 году также изменились некоторые параметры налогообложения по НДС в виде твердых полезных ископаемых. Так, в отношении железной руды ставка коэффициента Кжр, устанавливающего привязку к стоимости железной руды на мировом рынке с 2025 года будет увеличена с 4,8% до 6,7%. Кроме того, с 8% до 8,4% была увеличена адвалорная ставка налога НДС в виде алмазов и иных драгоценных камней. Помимо этого, была введена дополнительная надбавка для золота в размере 10% от превышения мировой цены 1 900 долл. США за тройскую унцию.

Наконец Правительством был введен акциз на жидкую сталь. Ставка данного акциза составила 2,7% от среднемесячной экспортной цены сляба в

морских портах юга России. При этом, в случае снижения цены на сляб ниже 300 долл. США за тонну акциз не взимается. Помимо этого, была осуществлена привязка размера НДС в виде твердых полезных ископаемых к мировым котировкам. Кроме того, с 2023 года были повышены пошлины на уголь и минеральные удобрения.

Вместе с тем, в программном документе Министерства финансов Российской Федерации «Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2025 г. и на плановый период 2026 г. и 2027 г.» отмечается, что принятые с 2022 года меры и принципы налогообложения в отраслях ГМК включающие привязку ставок НДС к уровню цен на соответствующие сырьевые товары заметно увеличили долю перераспределяемых через рентное налогообложение доходов – в среднем с 5% в 2012-2021 гг. до 12% в 2022-2023 гг. При принятии обозначенных выше изменений ожидалось, что бюджет дополнительно получит порядка 500 млрд руб. Так, Правительство России планировало изъять часть рентных сверхдоходов, полученных металлургическими организациями за счет роста цен на мировых и внутренних рынках. При этом, согласно тому же документу, актуальным остается вопрос справедливости распределения рентного дохода между недропользователями в лице ГМК и гражданами.

В Российской практике повышение налоговой нагрузки на отрасль добычи твердых полезных ископаемых связано еще и с уравниванием условий деятельности организаций, вовлеченных в добычу твердых полезных ископаемых, с общемировыми: согласно статистическим данным и данным Министерства финансов Российской Федерации, налоговая нагрузка на отрасль добычи твердых полезных ископаемых на конец 2021 года составляла всего 1-1,5%, тогда как среднее значение такого показателя в мире составляет 4-5% [100]. Помимо этого, налоговая нагрузка на металлургическую отрасль является одной из самых низких и в России: согласно статистическим данным ФНС России, налоговая нагрузка на металлургическую отрасль – одна из самых низких и составляет 5,4%, тогда как в нефтегазовой отрасли показатель

составляет 48% а в других добывающих отраслях – 12,6%. Доля валовых налогов и пошлин в выручке горнорудных организаций на конец 2021 года была также одной из самых низких по отраслям и не превышала 8%, в то время как для нефтегазовых организаций этот показатель варьируется от 40 до 60% [122].

Вместе с тем, повышение налоговой нагрузки на твердые полезные ископаемые носит общий характер и не учитывает особенности каждого месторождения, а также разницы в качестве российских и мировых полезных ископаемых: к примеру, коксующийся уголь из российских месторождений сильно уступает в качестве австралийскому. Соответственно, привязка к мировым ценам при изменении системы НДСП должно учитывать данные различия, а также быть более дифференцированной.

В результате анализа действующей системы НДСП можно выделить положительные стороны как с позиции бюджета России, так со стороны развития добывающих отраслей и национальной экономики в целом.

Во-первых, явным преимуществом НДСП с точки зрения изъятия ренты является налоговая нагрузка на валовый доход организаций, а не на их финансовый результат что в условиях нестабильности сырьевых рынков и высокой зависимости бюджета Российской Федерации от добывающих отраслей снижает риски, связанные с недостаточным уровнем рентных налоговых поступлений в результате низких финансовых результатов.

Во-вторых, действующая в России система НДСП по своей сути задает нижнюю планку поступлений в бюджет с единицы реализованного организациями полезного ископаемого, что также снижает как бюджетные, так и экономические риски.

Вместе с тем, отмечается, что НДСП является менее гибким с точки зрения определения размера налоговых обязательств (по сравнению с действовавшими до его введения налоговыми платежами за пользование полезными ископаемыми), но в то же время наиболее более прозрачным с точки зрения налогового контроля [87].

Также, очевидно, что НДПИ является налогом, направленным, скорее на изъятие экономической составляющей природного компонента ренты, что обусловлено существенным уровнем дифференциации налоговых ставок (или налоговой базы) в зависимости от географических и геологических свойств месторождений. НДПИ является налогом, формирующим базовые, экзистенциальные доходы бюджета. При этом изъятие рыночного и шоково-конъюнктурного компонентов ренты может осуществляться за счет дополнительного налогообложения финансовых результатов от деятельности по добычи полезных ископаемых, а потому дифференциация НДПИ в зависимости от сырьевых котировок, по мнению автора, является излишней, поскольку формирование базовых бюджетных доходов за счет налоговых инструментов, привязывающих объем налоговых поступлений к стоимости полезных ископаемых несет ценовые риски.

Вместе с тем, действующая система НДПИ имеет ряд недостатков как с точки зрения развития экономики, так и с точки зрения изъятия ренты.

В первую очередь следует отметить, что действующая система НДПИ находится в режиме частых, краткосрочных, в какой-то степени стихийных изменений. Такое повышение налоговой нагрузки на валовые доходы организаций добывающих отраслей лишь усугубляет положение и повышает налоговые риски организаций добывающих отраслей [71].

Помимо этого, срочные меры, связанные с привязкой рентных налогов к мировым сырьевым котировкам без учета реального финансового результата деятельности добывающей организации может привести к убытку от такой деятельности.

Стоит отдельно отметить, что ряд вышеописанных мер, принимаемых Правительством, носили еще и временный, краткосрочный характер и были связаны с одноразовыми попытками государства сократить бюджетный дефицит, а потому такие меры являются краткосрочной бюджетной инъекцией и не являются системными и долгосрочными.

Налоговые ставки НДПИ существенно дифференцированы в зависимости от месторождений, помимо этого ежемесячно обновляются в зависимости от сырьевых котировок, поэтому налоговое администрирование такого налога – довольно сложный процесс, равно как и оценка его эффективности [62]. Вместе с тем, изъятие сверхприбыли с помощью системы НДПИ носит запаздывающий характер и требует от Правительства и налоговых органов высокого уровня гибкости и частых изменений и новшеств, постоянная проработка которых вряд ли соответствует принципу эффективности налоговой системы.

Явным недостатком системы НДПИ является то, что дополнительные доходы бюджета, полученные в результате частых изменений налоговой системы и ее привязки к сырьевым котировкам, направляются на решение задачи восполнения текущих доходов национального бюджета и не решают задачи эффективного распределения сверхприбыли добывающих организаций в интересах реализации целей национального развития экономики. Другими словами, эффект от дополнительных рентных сверхдоходов бюджета просто нивелируется вследствие отсутствия системных и комплексных мер распределения сверхприбыли добывающих организаций с целью реализации национальных целей развития экономики России. Такие меры сродни допингу в спорте или обезболивающим препаратам в медицине: их применение позволяет решить краткосрочную проблему (краткосрочное стимулирование спортсмена, временное устранение боли), но не решает проблемы в комплексе, в результате чего временные успехи сегодня могут стать причиной больших проблем в экономике завтра. Применение экстренных экономических мер лишь усиливает долгосрочные проблемы национальной экономики [55].

Очевидно: экстренные, краткосрочные меры по изменению системы налогообложения организаций добывающих отраслей несут взаимные риски государства и бизнеса. Следует классифицировать данные риски и объединить их в 2 группы: риски государства и риски организаций добывающих отраслей.

Для начала рассмотрим, какие риски, связанные с отсутствием стабильной системы налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей, несет государство.

В первую очередь это риски, связанные с дополнительным «подсаживанием» государственного бюджета на «иглу» сырьевых рентных доходов бюджета: высокие котировки на сырьевые товары не будут постоянными, а стабильность доходов бюджета, полученных в результате дополнительных налоговых мер также не гарантирована, что в случае изменения конъюнктуры может привести к риску дефицита бюджета. Как результат, государственный бюджет становится заложником рыночной конъюнктуры, что в целом подрывает его стабильность.

Во-вторых, направление дополнительных рентных доходов бюджета на реализацию текущих обязательств не решает задачи по диверсификации отраслей экономики, соответственно, зависимость национальной экономики от добывающих отраслей также будет расти.

Помимо этого, экстренное повышение налоговой нагрузки на добывающие организации может снизить инвестиционную привлекательность данной отрасли (как за счет неопределенности в будущих налоговых рисках, так и за счет повышения налоговой нагрузки с помощью ресурсных налогов), в результате чего добывающие отрасли останутся недоинвестированными, а рентные доходы бюджета станут снижаться в долгосрочном периоде. Нельзя не сказать о репутационных рисках страны для зарубежных прямых инвестиций и ухудшении инвестиционного климата в стране за счет неопределенности в налоговой сфере.

Кроме того, в действующей системе налогообложения организаций добывающих отраслей государством не планируется использование дополнительных сырьевых доходов бюджета на проекты ускоренного развития национальной экономики: у государства нет четкого представления о приоритетности расходования поступающих дополнительных финансовых ресурсов и о мерах и проектах по диверсификации экономики за счет

конъюнктурной сверхприбыли, а потому, в случае дополнительных рентных доходов они попросту оседают в ФНБ или направляются на реализацию текущих обязательств бюджета. Наконец, частое изменение налоговой политики в отношении добывающих отраслей приводит к дополнительным рискам на финансовых рынках.

Рассмотрим, теперь, какие риски, связанные с частыми изменениями системы налогообложения недропользования, несут организации добывающих отраслей [113]. В первую очередь это риски, связанные с неопределенностью в отношении налоговой нагрузки на добывающие отрасли: в условиях частых несистемных мер Правительства России по изъятию части рентных сверхдоходов у организаций отсутствует базис, связанный с планированием осуществления текущей и долгосрочной деятельности в стране и отрасли.

Помимо этого, организации добывающих отраслей не имеют постоянного и стабильного источника финансирования инвестиционных проектов за счет собственных средств: в случае долгосрочных капитальных проектов такая политика государства может привести к его срыву. Другими словами, в результате экстренных мер Правительства России горизонт планирования деятельности организаций добывающих отраслей существенно ограничивается [67], что не соответствует долгосрочному подходу к развитию экономики, а сроки реализации многих инвестиционных проектов увеличиваются, что негативно влияет на деятельность организаций. Применение точечных, временных и срочных мер в отношении добывающих организаций в условиях санкций лишь усиливает нестабильность внешней среды для организаций добывающих отраслей, когда задачей государства является обеспечение стабильного налогового и инвестиционного климата в стране.

Кроме того, необходимо сказать о рисках, связанных с непостоянством налоговых мер в отношении увеличения объема налоговой нагрузки добывающих организаций. Отсутствие гармоничных долгосрочных мер в этом

вопросе может привести к снижению и обнулению рентабельности многих инвестиционных проектов, в результате чего организации понесут существенные убытки. Кроме того, риском также является отсутствие стимулов развивать проекты с длинным инвестиционным и производственным циклом.

Более того, добывающие организации, существующие в среде краткосрочных налоговых мер, не имеют стимулов к диверсификации бизнеса, а собственники таких организаций не заинтересованы в долгосрочных инструментах прямого инвестирования в диверсификацию деятельности и повышение добавленной стоимости добываемого их организациями сырья. В результате организациям присущи и конъюнктурные, системные риски.

Особого внимания заслуживает тот факт, что государственные меры по изъятию сверхприбыли (или дополнительной прибыли) отечественных организаций в бюджет зачастую не дифференцируются по источнику её происхождения – рентному или не рентному. Так, в 2023 году был принят закон о разовом налоге на сверхприбыль (не тождественно с понятием «сверхприбыль организаций добывающих отраслей») крупных организаций с высокими финансовыми результатами. Согласно данному закону, сверхприбылью считается превышение средней арифметической величины прибыли за 2021-2022 гг. над аналогичным показателем 2018-2019 гг. на 1 млрд рублей и более. Налоговая ставка составляет 10%. Помимо ранее обозначенных недостатков такого широкого определения понятия «сверхприбыль» стоит отметить, что данный закон принят для всех отраслей российской экономики. при налогообложении сверхприбыли по данному налогу не выделяется отдельно рентная и не рентная природа дополнительной прибыли организаций, а единственным критерием сверхприбыли является увеличение финансового результата деятельности организаций на абсолютную величину.

Другими словами, данным законом государство попыталось восполнить дефицит бюджета за счет одноразового изъятия предпринимательской

прибыли организаций. Стоит отдельно заметить, что высокая прибыль такой организации как «Яндекс», например, связана исключительно с её предпринимательской деятельностью и востребованностью технологий «Яндекса» на рынке, тогда как сверхприбыль организаций добывающих отраслей связана именно с благоприятными конъюнктурными изменениями на товарно-сырьевых биржах, и не является следствием внедрения каких-то технологий в процесс добычи полезных ископаемых.

Уточним, что в случае с организациями добывающих отраслей вопрос рентной природы сверхприбыли также не был проработан настоящим законом. Нельзя не упомянуть о том, что принятый закон является, скорее, экстренной, одноразовой налоговой мерой, которая лишь ухудшает налоговый и инвестиционный климат в стране, вносит элементы нестабильности и непостоянства налоговой системы. Наконец, сверхприбыль (как превышение финансового результата деятельности всех организаций) направлена на финансирование текущих бюджетных расходов. Отдельного исследования заслуживают и вопросы правового и экономического обоснования подобных разовых и срочных мер, которые характерны скорее для командной экономики нежели рыночной. Формулировки, используемые в данном законе, крайне расплывчаты и могут привести к различной трактовке участниками налоговых отношений. В некоторой степени данная мера представляет собой попытку введения одноразового налога с условно-прогрессивной ставкой. Еще раз выделим тот факт, что исследуемое в данной работе понятие сверхприбыли организаций добывающих отраслей не тождественно такому понятию, предложенному государством в данном законе. Добавим, что частичное изъятие государством налоговыми мерами прибыли организаций, чья деятельность не связана с добычей полезных ископаемых, не является вопросом исследования данной работы.

Проанализировав изменения в российской системе налогообложения добывающих организаций, можно отметить то, что они связаны с попытками властей увеличить налоговую нагрузку на все добывающие отрасли. При этом

изменения являются частыми, нестабильными, носят в основном точечный, а не комплексный характер, и, зачастую принимаются в ускоренном режиме, без должной проработки и обоснования тех или иных решений. Такие решения нередко вызывают споры и критику как со стороны представителей добывающих организаций, так и со стороны профильных государственных ведомств. Как верно заметил В.Г. Пансков, система изъятия рентных доходов реализуется в России без единой утвержденной концепции, методом проб и ошибок [77; 78].

Текущая государственная политика в области распределения рентных доходов организаций добывающих отраслей, характеризующаяся принятием одноразовых, краткосрочных и изменчивых мер, требует пересмотра. Для реализации долгосрочных целей экономического развития государству следует отходить от экстренных мер. При этом наблюдающиеся в России подходы к изъятию рентной сверхприбыли путем налогообложения условного финансового результата нуждаются в пересмотре как с точки зрения внедрения прогрессивных налоговых ставок, так и с точки зрения минимизации бюджетных рисков, связанных с возможным снижением сырьевых котировок.

Действующая система налогообложения природопользования нуждается в установлении стабильных налоговых условий, комплексной проработке принимаемых мер, а также в проведении дальнейшего анализа с целью дифференциации налоговых ставок (налоговой базы) для каждой отрасли. Налогообложение организаций добывающих отраслей должно носить дифференцированный характер, как с точки зрения природных свойств недр и залегающих в них полезных ископаемых, так и с точки зрения экономической ценности свойств полезных ископаемых в определенный момент времени. Такое возможно за счет сочетания системы НДС с постоянно действующей системой налогообложения сверхприбыли добывающих организаций. Поэтому, согласно мнению автора настоящей работы, наиболее уместным и справедливым в отношении увеличения

налоговой нагрузки на добывающую отрасль является, скорее, внедрение нового универсального налога на сверхприбыль, ориентированного на финансовый результат деятельности организаций, а не частые изменения в отношении рентных налогов, в частности НДС.

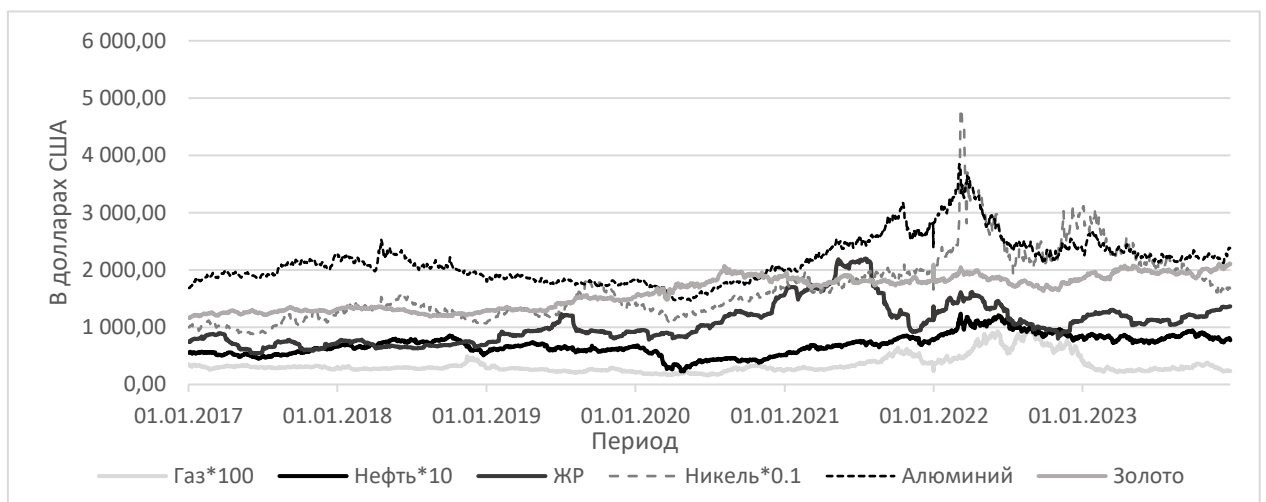
2.2 Формирование сверхприбыли в условиях шоковых конъюнктурных скачков и оценка потенциала ее налогообложения

Довольно много было сказано о системе налогообложения организаций добывающих отраслей и о необходимости перемещения дополнительной налоговой нагрузки с валового дохода на финансовый результат в условиях нестабильности сырьевых рынков. Доказана необходимость постоянных универсальных налоговых инструментов налогообложения сверхприбыли. Остановимся на анализе возможных источников такого налога – сверхприбыли организаций добывающих отраслей. Оценим также эффективность экстренных мер Правительства России, связанных с попытками изъять дополнительные рентные доходы с точки зрения налоговой нагрузки. Наконец, на основе показателя предельного дивиденда оценим использование сверхприбыли отдельными организациями добывающих отраслей.

Отдельно следует остановиться на особенностях ценообразования на сырьевых товарных биржах, которое имеет ряд особенностей. В первую очередь следует отметить, что сырьевые товары и энергоносители являются товарами с низкой эластичностью: цена не имеет влияния на объемы спроса и предложения. Торговля сырьевыми товарами осуществляется как на спотовых, так и на срочных рынках, при этом наибольшие объемы сырьевых товаров реализуются с помощью производных финансовых инструментов [8] (фьючерсов и форвардов). Более того, сам факт существования товарно-сырьевых бирж подразумевает под собой и спекулятивный характер совершаемых сделок: так, например, до 95% всех сделок, заключаемых на

срочных товарных биржах, являются спекулятивными, то есть совершаются не с целью приобретения сырьевого товара [64]. Нестабильность на сырьевых рынках не является следствием изменения фундаментальных факторов спроса и предложения, а связана с ожиданиями инвесторов. К факторам, влияющим на ценообразование на товарно-сырьевых биржах следует отнести: факторы стадий цикла мировой экономики, политические и геополитические факторы (которые в сегодняшних реалиях оказывают наибольшее влияние на ожидания инвесторов), темп развития мировой экономики, сезонность в потреблении различных видов сырьевых товаров, рыночные шоки – например санкции против крупнейших участников сырьевого рынка, технологии добычи и обработки сырья, решения международных альянсов и картелей (ОПЕК).

Рассмотрим изменение котировок на некоторые сырьевые товары и представим данные об их изменении в течение 2017-2023 гг. в графическом изложении на рисунке 2.14.



Источник: составлено автором.

Рисунок 2.14 Изменение котировок некоторых сырьевых товаров за 2017-2023 гг.

На рисунке 2.14 видно, что, начиная примерно с 4 квартала 2020 года котировки на сырьевые товары вышли на траекторию нестабильного роста. Данный факт объясняется стремительным ростом мировой экономики на фоне восстановления от последствий эпидемии SARS – COVID – 19. Рост котировок слегка замедлился к концу 2021 года, закрепившись на пиковых значениях. За данный период были обновлены многие максимумы цен на сырьевые товары.

Однако, как видно из графика, в феврале 2022 года произошел резкий скачок цен на большинство сырьевых товаров и энергоносителей (нефть, газ), что было связано с шоковыми событиями на геополитической арене. Инвесторы, на фоне санкций против России, одного из крупнейших игроков сырьевых рынков, ожидали значительного сокращения предложения, однако, как свидетельствуют последние события, объем предложения был сокращен незначительно и такое сокращение было связано скорее с выстраиванием новых логистических цепочек поставок.

Для целей анализа взаимосвязи между котировками сырьевых товаров, на основе данных о рыночных котировках построим корреляционную матрицу. Корреляционная матрица представляет собой расчет коэффициентов корреляции между исследуемыми видами полезных ископаемых. Результат представим в таблице 2.1.

Таблица 2.1 – Корреляционный анализ изменения рыночных котировок различных сырьевых товаров за 7 лет с 2017 года по 2023 год

Наименование	Газ	Нефть	Железная руда	Никель	Алюминий	Золото
Газ	1	0,67825	0,16508	0,56016	0,59538	0,21543
Нефть	0,67825	1	0,26724	0,52287	0,77251	0,32186
Железная руда	0,16508	0,26724	1	0,52287	0,46285	0,71096
Никель	0,56016	0,74372	0,52287	1	0,75111	0,70276
Алюминий	0,59538	0,77251	0,46285	0,75111	1	0,43185
Золото	0,21543	0,32186	0,71096	0,70276	0,43185	1

Источник: составлено автором.

В результате проведенного корреляционного анализа рыночных котировок некоторых сырьевых товаров за период с января 2016 года по декабрь 2023 года выявлены статистически значимые положительные корреляции высокого уровня между динамикой их цен. Полученные значения коэффициентов корреляции свидетельствуют о сильной взаимосвязи в изменениях цен на исследованные виды полезных ископаемых. Установленная сильная положительная корреляция указывает на ограниченную эффективность диверсификации ценового риска (риска неблагоприятного изменения цен) между добывающими подотраслями,

ориентированными на данные виды сырья. Это связано с тем, что негативная ценовая динамика на одном сырьевом рынке с высокой вероятностью сопровождается синхронным снижением цен на другие коррелирующие рынки. Высокая волатильность, характерная для сырьевых рынков, в сочетании с выявленной сильной взаимосвязью цен, формирует значительные риски для устойчивости бюджетной системы, особенно в периоды синхронного снижения котировок на сырьевые товары.

Зависимость от сырьевых доходов также приводит к недостаточной развитости несырьевых отраслей экономики. Вместе с тем, проведенный анализ также показывает, что благоприятные шоки на сырьевых рынках могут происходить одновременно для различных видов полезных ископаемых. Поэтому, шоково-конъюнктурная сверхприбыль может возникать одновременно в различных подотраслях добывающих отраслей.

Вместе с тем, очевидно, что в период благоприятных шоков в виде нестабильности сырьевых рынков появляется возможность диверсификации обозначенных выше бюджетных рисков за счет реинвестирования сверхприбыли в развитие несырьевых отраслей. Такая диверсификация позволит увеличить долю несырьевых доходов в ВВП, сократить отставание в технологичных отраслях экономики, повысить устойчивость бюджетной системы за счет раскрытия потенциала несырьевых отраслей экономики.

На фоне роста сырьевых котировок и конъюнктурной нестабильности на сырьевых товарных рынках российские организации добывающих отраслей получили значительные объемы сверхприбыли [97].

Для целей оценки потенциала дополнительного налогообложения организаций добывающих отраслей в условиях нестабильности сырьевых рынков рассмотрим подробнее объемы прибыли организаций добывающих отраслей за 2017-2023 гг. Для анализа прибыли организаций добывающих отраслей воспользуемся показателем «финансовый результат прибыльных организаций» для добывающих отраслей. Согласно методике расчета данного показателя, приведенной РОССТАТ [115], разделение финансового результата

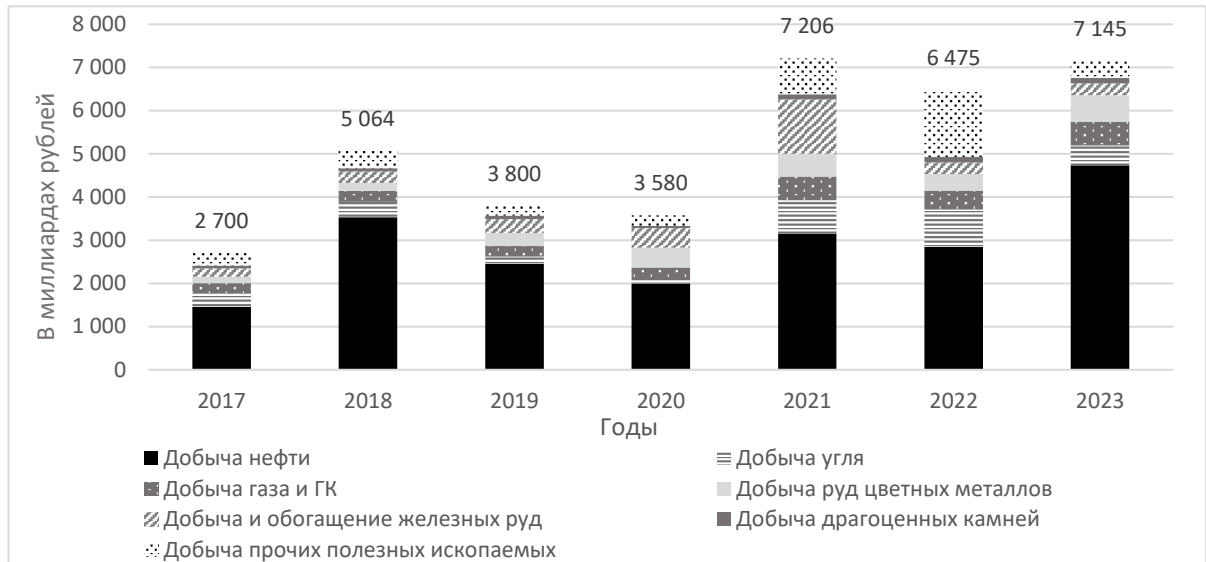
по отраслям происходит на основе кодов деятельности ОКВЭД, соответственно, показатели приведены без учета иных сопутствующих и вспомогательных отраслей. На рисунке 2.15 представлены данные о совокупном финансовом результате (прибыли млрд руб.) организаций добывающих отраслей за период 2017-2023 годы в разрезе различных видов добывающих отраслей.

Как видно из графика, в период 2021-2023 гг. организации добывающих отраслей получили прибыль, значительно превышающую средний показатель прибыли в 2017-2019 гг. Такие дополнительные выгоды организаций добывающих отраслей связаны со структурными изменениями в мировой экономике, в частности на сырьевых товарных рынках, что повлекло за собой рост котировок на большинство видов полезных ископаемых. При этом, если сравнивать данные за 2021 год, когда совокупный финансовый результат организаций добывающих отраслей достиг пиковых значений с предыдущими годами, то в 2021 году совокупная прибыль организаций добывающих отраслей выросла в 2 раза по сравнению с 2020 годом, и на 90% по сравнению с 2019 годом.

Совокупная прибыль организаций, вовлеченных в добычу нефти, в 2023 году достигла 4 735 млрд руб., что в 2,38 раз больше, чем в 2020 году и на почти в 2 раза больше, чем в 2019 году. Совокупная прибыль организаций, добывающих уголь, достигла пиковых значений в 2022 году – 872 млрд руб., что на 13% больше показателей 2021 года, в 8,3 раз больше показателя 2020 года, в 5,4 раз больше показателей 2019 года.

Интерес представляют также отрасли добычи и обогащения черных и цветных металлов, изменения в налогообложении которых за рассматриваемый период были наиболее чувствительными: показатель совокупной прибыли организаций в отрасли черной металлургии действительно (как отмечалось в 1м параграфе настоящей главы) достиг пиковых значений в 2021 году – 1 259 млрд руб., что в 2,8 раз больше, чем в 2020 году, и в 4 раза больше аналогичного показателя 2019 года. Что касается

организаций отрасли цветной металлургии, то в 2023 году совокупный показатель прибыли в данной отрасли составил 611 млрд руб., что на 34% больше показателя 2020 года и практически в 2 раза больше совокупной прибыли отрасли 2019 года.

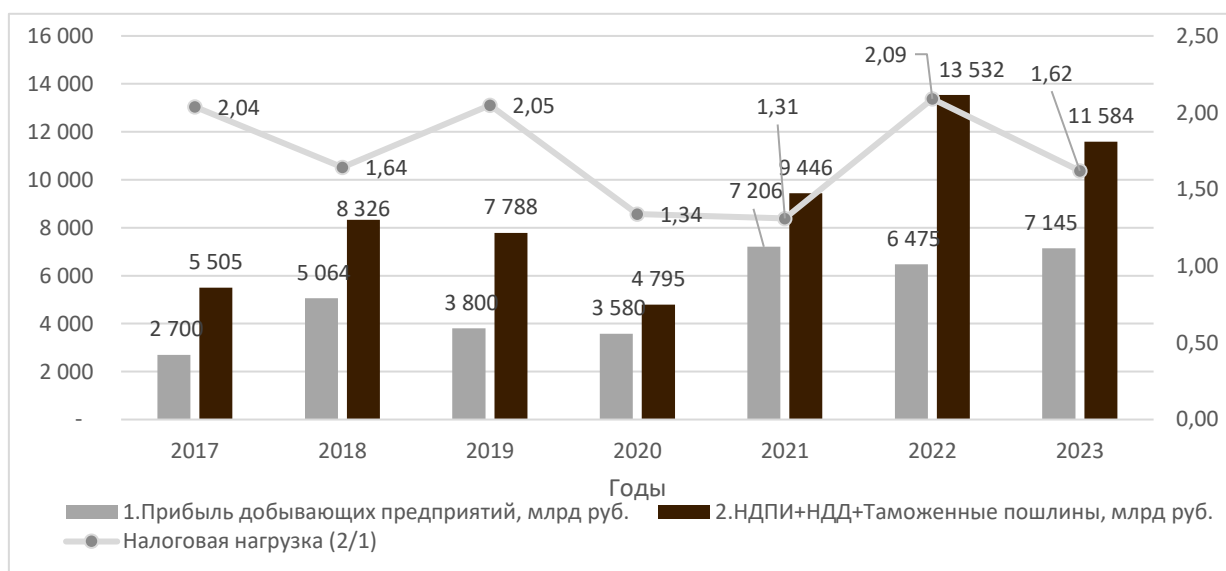


Источник: составлено автором по данным РОССТАТ [115].

Рисунок 2.15 – Совокупный финансовый результат организаций добывающих отраслей в разрезе видов добывающих отраслей за 2017-2022 гг.

Вместе с тем, налоговая нагрузка на добывающие отрасли также претерпела изменения. В 2022 году, вследствие комплекса изменений налогообложения природопользования сверхприбыль была частично перераспределена в пользу государственного бюджета. Однако для того, чтобы оценить эффективность перераспределения рентных доходов между государством и бизнесом, следует также рассмотреть соотношение изменения размера обращаемых в доход государства рентных налогов и таможенных пошлин и размера получаемой организациями добывающих отраслей прибыли. Для анализа используем относительный показатель налоговой нагрузки, рассчитанный как частное отношения сырьевых налогов (НДПИ+НДД+акцизы) и пошлин (вывозная таможенная пошлина) к размеру чистой прибыли организаций добывающих отраслей. Данные анализа изобразим графически на рисунке 2.16.

Соотношение между рентными налогами и прибылью организаций добывающих отраслей нестабильно, при этом в рассматриваемом периоде размер рентных налогов превышает показатель совокупного финансового результата. Проведенный анализ подтверждает тезис о запаздывающих мерах Правительства Российской Федерации по изъятию дополнительных объемов ренты: в 2021 году, в условиях повышенного влияния нефундаментальных факторов на сырьевые котировки различных полезных ископаемых совокупный размер финансового результата организаций добывающих отраслей практически сравнялся с размером изъятых в доход государства: на один рубль прибыли пришлось 1,28 рубля НДПИ.



Источник: составлено автором на основе данных РОССТАТ, ФНС России [115; 121].
Рисунок 2.16 – Соотношение размера рентных налогов и пошлин к совокупной прибыли организаций добывающих отраслей в 2017-2023 гг.

При этом, если темп прироста прибыли к средней прибыли за 2017-2019 гг. составил 87%, то темп прироста размера рентных налогов в 2021 году к среднему за период 2017-2019 гг. составил всего 29%. При этом, после введения в 2021 году экстренных мер по обеспечению бюджета дополнительными доходами ситуация существенно изменилась: в 2022 году показатель налоговой нагрузки составил 1,86 руб., увеличившись на 0,57 руб. или на 44%, а размер рентных налогов увеличился на 30%, на 2 798 млрд руб. по сравнению с 2021 годом и составил 12 018 млрд руб., что является

максимальным показателем за всю современную историю России. В 2023 году показатель налоговой нагрузки по рентным налогам снизился до 1,4 руб., а размер поступивших в бюджет сырьевых налогов составил 10 033 млрд руб., сократившись на 1 985 млрд руб.

Несмотря на попытки обратить рентные доходы в пользу государства путем повышения налоговой нагрузки за счет рентных налогов, значительная часть ренты осталась в собственности организаций, и нашла свое отражение в конъюнктурной сверхприбыли. За период 2021-2023 гг. размер прибыли организаций сохранился на уровне, 6,5-7,2 трлн руб., что в среднем в 1,8 раз больше аналогичного показателя за 2017-2019 гг. и говорит о недостаточности действующих мер по распределению сверхприбыли от добычи полезных ископаемых. Такая сверхприбыль является частью рыночного и шоково-конъюнктурного компонента ренты. Постоянные попытки настроить механизм налогообложения ДПИ не приводит к достижению цели полного распределения рентных доходов в интересах реализации долгосрочных целей России.

Рассмотрим влияние роста сырьевых котировок на финансовые результаты организаций добывающих отраслей, получение и использование ими сверхприбыли. При этом, поскольку горная рента формируется не только в процессе добычи, но также в процессе дальнейшей переработки полезных ископаемых, для анализа выберем вертикально-интегрированные организации, деятельность которых связана с добычей, реализацией и переработкой полезных ископаемых.

Для исследования вопроса, связанного с получением и использованием добывающими организациями сверхприбыли, рассчитаем показатель сверхприбыли, а также показатель предельного дивиденда, показывающего, сколько рублей дополнительных дивидендов приходится на один рубль сверхприбыли. Расчет будет основан на следующих допущений.

- Период 2017-2019 гг. будем рассматривать как период относительной системной конъюнктурной стабильности, поскольку в данный

период влияние таких нефундаментальных факторов, как геополитическая нестабильность, мировая экономическая неопределенность на спрос и предложение на сырьевые рынки оставалось минимальным. В дальнейшем данный период также будем обозначать как базовый.

- Период 2020 г. исключен из расчетов, поскольку ввиду последствий пандемии SARS – COVID – 19 сырьевые котировки в 2020 году достигали отрицательных значений, а прибыль организаций была значительно ниже предыдущих периодов. Поэтому 2020 год не может рассматриваться ни как период относительной конъюнктурной стабильности, ни как период получения организациями добывающих отраслей сверхприбыли.

- Поскольку в 2021-2023 гг. сырьевые котировки на большинстве рынков были подвержены значительному влиянию таких нефундаментальных факторов, как геополитическая нестабильность, неопределенность мировой экономики, ожидание локальных и глобальных конфликтов, в том числе военных, а скачки сырьевых котировок носят шоковый и спекулятивный характер, то данный период будем рассматривать как период благоприятных конъюнктурных шоков на мировых сырьевых рынках с точки зрения получения организациями добывающих отраслей сверхприбыли.

- Рост прибыли исследуемых организаций добывающих отраслей обуславливается благоприятными шоками котировок на сырьевых рынках, а потому дополнительная прибыль, полученная в таких условиях, является сверхприбылью.

- Ввиду отсутствия достаточной информации по другим факторам, повлиявшим на рост финансовых результатов исследуемых организаций, предполагаем, что их влиянием на рассматриваемые показатели незначительно, поэтому таким влиянием для целей расчетов можно пренебречь.

- Значение приведенных финансовых показателей взято на основе консолидированной отчетности организаций, приведенной в соответствие со стандартами МСФО.

Для анализа были выбраны восемь вертикально-интегрированных организаций, добывающих различные виды полезных ископаемых, а также осуществляющих их дальнейшую переработку и реализацию. Включение организаций с различной сырьевой специализацией дает возможность выявить общие закономерности формирования сверхприбыли в условиях конъюнктурных шоков сырьевых рынков.

Основываясь на упомянутых допущениях, в ходе исследования рассчитаем показатель сверхприбыли для анализируемых организаций как разность абсолютного значения чистой прибыли организации за 2021 г., 2022 г. и 2023 г. и среднего размера прибыли организации за период 2017-2019 гг., а в случае, если такая разность является отрицательной, то значение сверхприбыли принимается равным нулю. В ходе расчетов отразим также отношение показателя сверхприбыли, полученной по итогам 2021 г., 2022 г. и 2023 г. к средней прибыли за период 2017-2019 гг.

Для исследования вопросов, связанных с использованием организациями полученной конъюнктурной сверхприбыли, рассчитаем также показатель предельного дивиденда. Данный показатель представляет собой частное отношения прироста дивидендных выплат в 2021 г., 2022 г. и 2023 г. к показателю сверхприбыли. Другими словами, предельный дивиденд показывает, сколько рублей дивидендов приходится на рубль сверхприбыли. Показатель прироста дивидендов рассчитан как разность абсолютного значения дивидендных выплат по итогам 2021 г., 2022 г. и 2023 г. и среднего значения в 2017-2019 годы. Также рассмотрим темп прироста дивидендных выплат в 2021 г., 2022 г. и 2023 г. по отношению к базовому периоду. Значение показателя дивидендов за период представляет собой сумму дивидендных выплат, которые организация утвердила и выплатила по итогам календарного года (а не соответствующие отчетному периоду дивидендные выплаты в отчете об изменениях капитала). Результаты расчетов внесем в таблицу 2.2.

Таблица 2.2 – Показатели, характеризующие размер сверхприбыли и ее использования для 8 организаций добывающих отраслей

Показатель	[формула]	ПАО «Газпром»	ПАО «Роснефть»	ПАО «Лукойл»	ПАО «Северсталь»	ПАО «ГМК Норникель»	ПАО «НЛМК»	АО «ЕвроХим»	АО «ФосАгро»
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Средняя прибыль 2017-2019 гг., в млн руб.	[1]	1 306 065	518 000	561 248	129 668	234 240	103 910	45 046	32 291
Прибыль 2021 г., в млн руб.	[2]	2 093 071	883 000	775 513	299 648	512 879	371 653	147 521	129 674
Прибыль 2022 г., в млн руб.	[3]	1 225 807	813 000	790 000	108 400	429 343	166 441	176 335	184 714
Прибыль 2023 г., в млн руб.	[4]	-629 000	1 529 000	1 160 271	193 900	251 769	209 373	111 872	86 141
Сверхприбыль 2021 г., в млн руб.	[5] = [2] - [1]	787 006	365 000	214 265	169 980	278 639	267 743	102 475	97 383
Сверхприбыль 2022 г., в млн руб.	[6] = [3] - [1]	0	295 000	228 752	0	195 103	62 531	131 289	152 423
Сверхприбыль 2023 г., в млн руб.	[7] = [4] - [1]	0	1 011 000	599 023	64 232	17 529	105 463	66 826	53 850
Сверхприбыль 2021 г. к средней прибыли 2017-2019 гг., в процентах	[8] = [5] ÷ [1]	60	70	38	131	119	258	227	302
Сверхприбыль 2022 г. к средней прибыли 2017-2019 гг., в процентах	[9] = [6] ÷ [1]	0	57	41	0	83	60	291	472
Сверхприбыль 2023 г. к средней прибыли 2017-2019 гг., в процентах	[10] = [7] ÷ [1]	0	195	107	50	7	101	148	167

Продолжение таблицы 2.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Средний размер дивидендов по итогам 2017-2019 гг., в млн руб.	[11]	314 784	246 532	250 051	107 971	234 500	108 281	12 000	20 100
Средние дивиденды к средней прибыли 2017-2019 гг., в процентах	[12] = [11] ÷ [1]	24	48	45	83	100	104	27	62
Дивиденды 2021 г., в млн руб.	[13]	1 208 100	441 427	607 643	181 911	411 109	207 726	49 000	114 600
Дивиденды 2022 г., в млн руб.	[14]	0	406 459	480 849	0	0	0	0	151 900
Дивиденды 2023 г., в млн руб.	[15]	0	633 424	654 758	160 400	139 920	152 400	53 500	110 000
Дивиденды 2021 г. к прибыли 2021 г., в процентах	[16] = [13] ÷ [2]	58	50	78	61	80	56	33	88
Дивиденды 2022 г. к прибыли 2022 г., в процентах	[17] = [14] ÷ [3]	-	50	61	-	-	-	-	82
Дивиденды 2023 г. к прибыли 2023 г., в процентах	[18] = [15] ÷ [4]	-	41	56	83	56	73	48	128
Прирост дивидендов в 2021 г. к средним дивидендам в 2017-2019 гг., в млн руб.	[19] = [13] - [11]	893 316	194 894	357 592	73 940	176 609	99 445	37 000	94 500
Прирост дивидендов в 2022 г. к средним дивидендам в 2017-2019 гг., в млн руб.	[20] = [14] - [11]	-	159 927	230 797	-	-	-	-	131 800
Прирост дивидендов в 2023 г. к средним дивидендам в 2017-2019 гг., в млн руб.	[21] = [15] - [11]	-	386 891	404 707	52 429	-	44 119	41 500	89 900

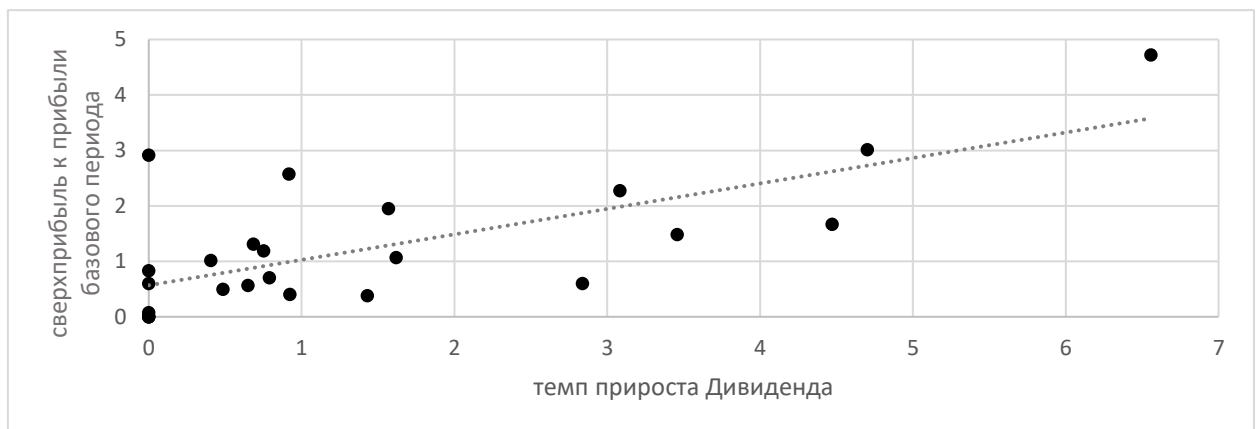
Продолжение таблицы 2.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Темп прироста дивидендов в 2021 г. к средним дивидендам в 2017-2019 гг., в процентах	$[22] = [19] \div [11]$	284	79	143	68	75	92	308	470
Темп прироста дивидендов в 2022 г. к средним дивидендам в 2017-2019 гг., в процентах	$[23] = [20] \div [11]$	-	65	92	-	-	-	-	656
Темп прироста дивидендов в 2023 г. к средним дивидендам в 2017-2019 гг., в процентах	$[24] = [21] \div [11]$	-	157	162	49	-	41	346	447
Предельный дивиденд 2021 г., в рублях	$[25] = [19] \div [5]$	1,14	0,53	1,67	0,43	0,63	0,37	0,36	0,97
Предельный дивиденд 2022 г., в рублях	$[26] = [20] \div [6]$	0	0,54	1,01	0,00	0,00	0,00	0,00	0,86
Предельный дивиденд 2023 г., в рублях	$[27] = [21] \div [7]$	0,00	0,38	0,68	0,82	0,00	0,42	0,62	1,67

Источник: составлено автором на основе данных [105; 106; 107; 108; 110; 118; 119; 120].

В результате анализа очевиден вывод о том, что значительные объемы полученной в 2021-2023 гг. сверхприбыли представленных организаций были направлены на выплаты дивидендов, а показатель предельных дивидендов составляет от 0,37 руб. до 1,67 руб., а средний размер предельного дивиденда (для случаев, когда дивиденды были выплачены) в 2021 году составил 0,76 руб., в 2022 году – 0,81 руб., а в 2023 году – 0,76 руб. Показатель, характеризующий отношение сверхприбыли к прибыли базового периода достигает 472%, что говорит о значительном росте сверхприбыли в условиях конъюнктурных шоков.

При этом, темп прироста дивидендов в 2021-2023 гг. к базовому периоду также достигает 656%. Для оценки связи между двумя данными показателями за 2021-2023 гг. воспользуемся статистическим показателем – коэффициентом корреляции. Полученное значение данного коэффициента 0,704 свидетельствует о высокой зависимости между темпом прироста дивидендов и темпом прироста сверхприбыли по отношению к базовому периоду, что делает обоснованным вывод о том, что прирост сверхприбыли оказывает значительное влияние на прирост дивидендных выплат. Соотношение данных показателей изобразим графически на рисунке 2.17.



Источник: составлено автором.

Рисунок 2.17 – Соотношение темпа прироста дивидендов и размера сверхприбыли в 2021-2023 гг.

Также, очевиден вывод о том, что большинство организаций на выплату дивидендов направляют более 50% от размера чистой прибыли, и данное

соотношение не снижается при увеличении размера сверхприбыли. Например, по итогам 2021 года добывающие организации выплатили рекордные за все время дивиденды, сумма которых отличалась от предыдущих максимумов в 1,5-4 раза. Следует отметить высокие размеры дивидендных выплат рассматриваемых организаций металлургических отраслей. Так, в 2021 году ПАО «Северсталь» выплатил дивидендов на сумму 181,9 млрд руб., что почти в 2 раза больше чем за 2 предыдущих года. ПАО «НЛМК» выплатил 207,7 млрд руб. Источником высоких дивидендных выплат в пользу акционеров организаций добывающих отраслей послужила сверхприбыль. ПАО «ГМК Норникель» направил на дивидендные выплаты 411,1 млрд руб., что в 1,75 раз больше чем в среднем за период 2017-2019 гг.

Результаты проведенного анализа подтверждают тезис о том, что значительные объемы сверхприбыли организаций добывающих отраслей используются ими для удовлетворения краткосрочных целей инвесторов, что не отвечает долгосрочным экономическим интересам государства. При этом, в структуре собственности многих организаций добывающих отраслей присутствует существенная доля нерезидентов. Более того, российские собственники национальных организаций добывающих отраслей также склонны к инвестициям за рубеж (приобретение имущества, производственных организаций). Таким образом, выплата повышенных дивидендов за счет сверхприбыли лишь способствует ускорению оттока капитала.

При этом, анализируя показатель предельного дивиденда за 2021-2023 годы, нельзя сделать вывод о том, что с ростом сверхприбыли растет доля сверхприбыли, направленная организациями добывающих отраслей на выплату дивидендов.

Отдельно следует рассмотреть тезис о том, что получение организациями добывающих отраслей сверхприбыли не связано с увеличением их активов. Для подтверждения данного тезиса воспользуемся показателем рентабельности активов, рассчитываемого как отношение чистой

прибыли добывающей организации за год к размеру средних активов организации за год. Результаты расчетов внесем в таблицу 2.3.

Из приведенной таблицы очевидно, что в период шокового роста сырьевых котировок в 2021-2023 гг. наблюдается рост показателя рентабельности активов организаций добывающих отраслей, что дополнительно доказывает, что появление сверхприбыли в обозначенный период не связано с ростом активов организаций добывающих отраслей. Отдельно стоит отметить высокий уровень рентабельности активов металлургических организаций, представители которых выступали против повышения налоговой нагрузки на отрасль.

Таблица 2.3 рентабельность активов некоторых организаций добывающих отраслей в период 2017-2023 гг. В процентах

Организация	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2020 г.	2021 г.	2022 г.	2023 г.
ПАО «Газпром»	4	10	6	1	8	5	-2
ПАО «Роснефть»	3	4	5	1	6	5	8
ПАО «Лукойл»	8	11	11	0	12	11	14
ПАО «Северсталь»	36	31	25	14	50	16	22
ПАО «ГМК Норникель»	13	19	34	19	31	24	13
ПАО «НЛМК»	14	21	13	13	46	18	20
АО «ЕвроХим»	8	11	9	8	19	17	9
АО «ФосАгро»	11	8	17	5	36	43	18

Источник: составлено автором на основе данных [105; 106; 107; 108; 110; 118; 119; 120].

Примером несогласия государства с несистемной дивидендной политикой отдельных организаций добывающих отраслей может служить и ситуация, когда по результатам 2021 года совет директоров ПАО «Газпром» рекомендовал к выплате дивиденды в размере 52,53 руб. на акцию, что больше средней суммы за предыдущие годы более чем в четыре раза. При этом в экстренном порядке по решению акционеров было принято решение отменить дивиденды за 2021 год, направив полученную прибыль на реализацию социальных программ [90; 91]. Тем не менее, с целью повышения доверия инвесторов руководством ПАО «Газпром» все же были утверждены высокие

дивиденды к выплате по итогам первого полугодия 2022 года в размере 51,03 руб. на акцию. Совокупным итогом АО «Газпром» потратил на дивиденды 1,208 трлн руб.

Параллельно Министерством финансов России летом 2022 года в срочном порядке были разработаны поправки в НК РФ, в результате которых «Газпром» за 3 квартала 2022 года выплатил 1,248 трлн руб. в качестве условного НДС в связи с высокими ценами. Данную меру можно рассматривать как одноразовое изъятие государством сверхприбыли добывающей организации. Вместе с тем, государством, как контролирующим акционером «Газпрома», было принято решение направить полученную прибыль на реализацию инвестиционных программ и решение проблемы социальной газификации, что демонстрирует приверженность государства долгосрочным целям развития национальной экономики.

Отдельного внимания заслуживает и тот факт, что в Правительстве Российской Федерации также обсуждалась инициатива по увязыванию ставки налога на прибыль к уровню дивидендов и инвестиций организаций добывающих отраслей. Согласно озвученной в 2021 году позиции Министерства финансов, дифференциация налога на прибыль должна быть выше для тех организаций, кто формирует дивидендную политику в ущерб капитальным вложениям.

Также в качестве альтернативного подхода к повышению налоговой нагрузки на добывающие отрасли Правительством Российской Федерации рассматривалось дополнительное налогообложение дивидендов добывающих организаций в условиях высоких рыночных котировок. С одной стороны, такой подход служит достижению цели распределения сверхприбыли для достижения долгосрочных целей развития государства. Вместе с тем, эффективность такой меры является сомнительной: в условиях получения сверхприбыли добывающие организации могут попросту отказаться от выплаты дополнительных дивидендов с целью сокращения налоговых платежей их собственников, а полученная сверхприбыль при отсутствии

достаточных стимулирующих механизмов может стать источником инвестирования в те проекты, которые не имеют ничего общего с национальными экономическими интересами. Наконец, дивиденды являются платой собственникам капитала, поэтому дополнительное налогообложение дивидендов отдельной отрасли вряд ли будет соответствовать принципу справедливости налогообложения [58].

У организаций добывающих отраслей сохраняются значительные объемы финансовых ресурсов, имеющих рентную природу. В нынешних условиях важно не допустить расточительства в вопросе использования полученной сверхприбыли и использовать накопленный потенциал добывающих отраслей в интересах развития национальной экономики, достижения целей национального развития. Вместе с тем, система налогообложения организаций добывающих отраслей должна благоприятствовать повышению заинтересованности добывающих организаций – пользователей природными ресурсами в их эффективном использовании, созданию материальных стимулов их сохранения и воспроизводства, а также получению государством средств на их восстановление и воспроизводство.

Наконец, выводом из проведенного анализа является и тот факт, что в условиях конъюнктурных шоков на сырьевых рынках постоянно действующий механизм дополнительного налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей сработал бы эффективнее краткосрочных мер Правительства России по изменению рентных налогов.

Результат мер Правительства Российской Федерации по повышению налоговой нагрузки и изъятию дополнительных объемов ренты очевиден, вместе с тем такие меры являются недостаточными для использования всей ренты, полученной добывающими отраслями в условиях благоприятных конъюнктурных шоков на сырьевых рынках и находящей свое отражение в сверхприбыли организаций добывающих отраслей, для ускорения достижения долгосрочных целей национального развития. Несмотря на рост налоговой

нагрузки, организации добывающего сектора в 2021-2023 гг. сохраняют возможность получения существенных объемов сверхприбыли. Эти средства преимущественно направляются на выплату высоких дивидендов, что отражает приоритет краткосрочных интересов собственников над долгосрочным развитием организаций.

Результат проведенного анализа подтвердил тезис о том, что попытки государства изменять налоговую систему в отношении организаций добывающих отраслей с целью изъятия рентных сверхдоходов без ориентации на конечный финансовый результат носят, скорее, запаздывающий характер и не способствуют изъятию сверхприбыли в доход государства.

2.3 Анализ международного опыта налогообложения сверхприбыли

В рамках исследования вопроса, связанного с введением системы перераспределения сверхприбыли организаций добывающих отраслей налоговыми методами, интерес представляет также рассмотрение исторического аспекта концепции налога на сверхприбыль, а также анализ международного опыта использования налога на сверхприбыль. При этом, интерес представляют как подходы к изъятию природной (горной) ренты, так и к налогообложению сверхприбыли, полученной несырьевыми организациями.

Изъятие и перераспределение сверхдоходов от добычи полезных ископаемых является наиболее актуальным вопросом налогообложения для стран, экономика которых ориентирована на добычу и экспорт природных ресурсов. В этой связи интерес представляют как положительный, так и негативный опыт Правительств различных стран по налогообложению природопользования. Интерес представляют также меры Правительств различных стран по введению временного и постоянного механизма налогообложения сверхприбыли сырьевых и энергетических организаций на фоне высоких цен на сырьевые товары в последние 2-3 года.

В различные периоды мировой истории налог на сверхприбыль вводился в США, Германии, Великобритании, скандинавских странах. При этом под сверхприбылью в то время понимались любые дополнительные доходы, связанные с ростом военных расходов Правительств стран, вовлеченных в военные действия. Следует отметить, что исторически такой налог рассматривался исключительно как средство дополнительного финансирования бюджета в период войн и экономических кризисов. При этом, сверхприбыль не обязательно носила рентный характер, под сверхприбылью понималась дополнительная прибыль организаций (промышленных, аграрно-продовольственных, машиностроительных), которые получали дополнительные выгоды от происходящего мирового конфликта за счет роста объемов госзаказа, объема производства и роста цен.

Впервые налог на сверхприбыль был введен в странах Европы и США в период первой мировой войны. Считается, что первый налог на сверхприбыль был введен в 1915 году в Дании: налог «на гуляш», получивший название в честь немецкого мясного рагу. Налог был введен для датских экспортеров продуктов питания, которые продолжали торговать с Германией во время войны. Конгресс США, страны, которая получила наибольшие выгоды от первой мировой войны, ввел первый американский налог на сверхприбыль под занавес первой мировой войны в 1917 г. со ставками в пределах от 20 до 60% на сверхприбыль всех организаций [128]. Ставки налога на сверхприбыль варьировались в зависимости от рентабельности инвестированного капитала: при значении данного показателя 33% и выше применялась максимальная ставка. Закон действовал всего год ввиду сложности администрирования и несправедливости мер по отношению к организациям.

Известно, что 22 страны, включая Великобританию, США, Францию, Италию, Российскую Империю и Германию, приняли определенные формы дополнительного налога на избыточную прибыль организаций во время войны. В Великобритании налог на сверхприбыль был введен и в послевоенный период 1918-1926 гг., его ставки достигали 80% на превышение

прибыли организаций над довоенным» уровнем 1912-1914 гг. Во время второй мировой войны Великобритания, Канада и США также использовали налоги на сверхприбыль [66]. Стимулирующая функция данного вида налога не рассматривалась: государство пыталось изъять дополнительную прибыль с организаций, которые получили дополнительные выгоды от повышения военных расходов государства.

Исторически существует несколько подходов к определению сверхприбыли в различных странах: в одних сверхприбылью предлагается называть превышение среднего значения прибыли за предыдущие 2-5 лет до начала войны или экономического шока. Другой подход предлагает считать сверхприбылью превышение темпов роста прибыли над фиксированным значением плюс темп роста капитальных вложений. Несмотря на то, что заявленной целью такого налога в различных странах объявлялось изъятие дополнительной прибыли у наиболее рентабельных организаций, истинные причины введения таких налогов заключались в пополнении бюджета и финансировании военных и послевоенных нужд государства. При этом, например, в Италии от налога на сверхприбыль были освобождены сельскохозяйственные производства.

В 1980-1988 гг. в США был введен акциз на сверхдоходы от продажи сырой нефти: он облагал ставкой 70% доходы от продажи нефти по цене свыше 12,81 долл. США за баррель. Результатом данного налога стало снижение внутреннего производства и добычи нефти, и более высокий уровень зависимости от импорта нефти [129].

Кроме того, интересен пример единовременного банковского сбора в 1981 года, который был введен британским Правительством Маргарет Тэтчер. Лейбористское Правительство Великобритании также вводило налог на сверхприбыль приватизированных коммунальных организаций в 1997 году, утверждая, что предыдущее консервативное правительство продало организации дешево. Изъятые 5 млрд фунтов стерлингов были направлены на

социальную поддержку граждан, инвестиции в образование и социальную инфраструктуру.

В последней трети 20 века налог на сверхприбыль стал рассматриваться не только как временная мера для пополнения бюджета, но и как постоянно действующая налоговая система в отношении сверхприбыли организаций добывающих отраслей в различных странах. При этом государствами рассматривалась не только фискальная, но и стимулирующая функция налога, а основной целью повышенного налогообложения финансового результата стала деятельность по добыче полезных ископаемых.

В 1987 году в Австралии был введен налог на ренту от нефтегазовых ресурсов. Налог составлял 40% от денежных потоков деятельности по добычи нефти и газа. Аналогичные налоги к денежным потокам нефтегазовых проектов применялись и в других странах. В Канаде наибольшее число организаций добывающих отраслей принадлежат государству, при этом в отношении нефте- и газодобычи добычи в стране действует система роялти (от 10% до 45% в зависимости от качества ресурсов и их месторождений, а также применяется повышенная ставка налога на прибыль: налог на прибыль (федеральный) – 28% (с 2012 г. – 25%), для провинций – 18% (с 2012 г. – 15%). Роялти – от 10 до 45% (зависит от производительности месторождения).

Одним из успешных примеров применения налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей является пример Норвегии. С 1975 года в Норвегии помимо обычного налога на прибыль (от 20% до 28%) действует специальный налог на прибыль нефтегазовых организаций: его ставка с момента введения составляет 56%, налоговой базой является прибыль нефтегазовых организаций, при этом действует налоговый вычет на инвестиции до 21% от капитальных затрат.

В бюджет Норвегии поступает до 78% от прибыли нефтегазодобывающих организаций. Стоит отметить, что в Норвегии отсутствуют твердые налоги, акцизы и пошлины, являющиеся аналогами НДС и других акцизов и рентных налогов, применяемых в большинстве

стран с развитым сектором добычи полезных ископаемых. Норвегия – первая страна, где к сырьевым отраслям не применяются ресурсные налоги, а налогом облагается только прибыль. Это повышает риск нестабильных поступлений в бюджет в периоды ухудшения конъюнктуры сырьевого рынка. Кроме того, повышенный налог на прибыль применяется только к окупившимся месторождениям.

Сырьевые дополнительные доходы бюджета направляются как в высоколиквидные фонды (пенсионный фонд, фонд будущих поколений), так и на диверсификацию экономики. Например, в конце 1970-х – начале 1980-х годов Норвегия инвестировала значительные объемы нефтегазовых доходов в рыбную отрасль: в стране строились лаборатории, рыбные хозяйства, закупались и строились рыболовецкие суда. В результате уже в 2002 году страна получила 1,3 млрд долл. доходов от экспорта лососевых, полностью окупив вложения сырьевых доходов. Помимо этого, резервный фонд Норвегии является одним из самых объемных в мире [25].

В целом, в Европе, помимо Норвегии, энергетический и сырьевой сектор не рассматриваются как системообразующий, а сверхдоходы организаций сектора используются как источник дополнительных инвестиций или дополнительного финансирования государственных расходов. Опыт Норвегии в создании долгосрочной, стабильной и концептуально обоснованной системы налогообложения организаций добывающих отраслей является интересным как с позиции установления системы, позволяющей изымать налоги с финансового результата (а не с объема полезных ископаемых), так и с позиции использования доходов от нефте- и газодобычи в интересах будущего государства. Сегодня Норвегия одна из развитых экономик мира, у государства крупнейший стабилизационный и пенсионный фонд в мире, при этом страна рассматривает рентные сверхдоходы как источник дополнительных инвестиций в экономику, а не как возможность покрытия текущих обязательств бюджета.

Отдельного интереса заслуживает опыт богатых на нефтяные месторождения стран Персидского залива в вопросе распределения сверхприбыли добывающих организаций в государственных интересах. Страны Ближнего Востока отличает высокая доля государства в нефте- и газодобыче. Отрасль добычи нефти и газа в ближневосточных странах была национализирована в 1950-1970 годы. Например, в настоящий момент доля государства в нефтяных месторождениях Саудовской Аравии достигает 90% [127]. Для организаций, работающих по нефтяным концессионным соглашениям, в этой стране действует налог на прибыль в размере 85% (помимо роялти в размере 20-85% от выручки с месторождений). Для производителей природного газа действуют повышенные гибкие ставки налога на прибыль 30-85%. Большая часть нефтегазовых доходов государства инвестируется в национальную экономику, или экономику США (в основном за счет портфельных инвестиций).

В Объединенных Арабских Эмиратах (далее – ОАЭ) налогами облагаются только иностранные нефтегазодобывающие организации. Размер налогов для каждого конкретного проекта с участием иностранной организации рассчитывается отдельно. Налоговой базой также является прибыль. Кроме того, в стране действуют таможенные пошлины на экспорт нефти.

Наибольший интерес представляет то, как власти страны расходуют финансовые ресурсы, полученные от добычи и реализации нефти. В ОАЭ существенные средства инвестируются в создание транспортной инфраструктуры: в стране находится один из крупнейших портов мира – Джебель-Али, получающий престижные награды за качество логистического обслуживания. Кроме того, нефтегазовые доходы инвестируются в развитие туристической отрасли, и сегодня страна является одним из крупнейших азиатских центров туризма: ежегодно ОАЭ посещают более 15 миллионов туристов. Кроме того, в стране создан международный финансовый центр, в результате чего Дубай стал крупнейшей торговой столицей всего Ближнего

Востока. Наконец, в ОАЭ существенные средства от нефтегазовых доходов инвестируются в недвижимость и создание уникальных технологических архитектурных строений. Кроме того, за счет нефтегазовых доходов в стране созданы брачный фонд и фонд будущего, средства из которых идут на поддержку населения и стимулирования рождаемости в стране.

В Венесуэле, стране с наибольшими разведанными запасами нефти, осуществление добычи энергоносителей происходит за счет создания совместных предприятий, доля государства в которых должна составлять не менее 50%. Государство взимает роялти в размере от 20% до 33% в зависимости от месторождения. Налог на прибыль нефтегазодобывающих организаций составляет 50% от годовой прибыли. Помимо этого, введен «заградительный» налог на дивиденды добывающих организаций размером 50%. Данная мера применяется с целью стимулирования инвестиций в национальную экономику.

В Китае, крупнейшем мировом поставщике продукции черной и цветной металлургии, до 2010 года действовала система ресурсного налогообложения, при которой сумма налога определялась как произведение установленной налоговой ставки и объема добытого полезного ископаемого. С 2010 года в Китае происходит постепенный переход к адвалорным налоговым ставкам, при которых налогом облагается не объем добываемых полезных ископаемых, а их стоимость. В результате, уже в 2012 году налоговые поступления от ресурсных налогов в Китае увеличились на 68%. При этом, доля ресурсных налогов в общих поступлениях в налоговую систему Китая остается низкой и едва ли превышает 1% [68].

В Казахстане действует специальный налог на сверхприбыль. Ставка налога на сверхприбыль достигает 60%. Объектом налогообложения является сумма чистого дохода по каждому отдельному контракту (участку недр), если в течение налогового периода по нему получена внутренняя норма прибыли выше 20%. Данный налог распространяется на организации, которые занимаются добычей полезных ископаемых. При этом финансовые ресурсы,

полученные от налога на сверхприбыль, направляются на покрытие текущих расходов бюджета [50].

Современные концепции западной экономики рассматривают понятие экономической ренты, которое включает в себя любые выгоды организаций, которые не связаны с их предпринимательской деятельностью – конъюнктурные колебания, рост цен на продукцию, монопольное положение. При этом финансовый результат организации в условиях сверхприбыли подразумевает нормальный размер прибыли (*normal profit*) и экономическую ренту – сверхприбыль. При этом особого деления по отраслям экономической ренты не происходит, считается что сверхприбыль появляется в любой отрасли, однако в европейских странах налогу на сверхприбыль все чаще подвержены добывающие и энергетические организации.

С конца XX века налог на сверхприбыль стал рассматриваться развитыми странами как постоянный элемент налоговой системы, вводимый странами с определенной целью, например, стимулирование определенной отрасли, использование сверхприбыли добывающих и энергетических организаций в интересах социальной политики, создание балансирующих фондов и фондов национального благосостояния. При этом как развитые, так и развивающиеся страны все еще прибегают к одноразовым налоговым мерам в отношении сверхприбыли нефтяных и энергогенерирующих организаций. Например, в период 2008-2009 гг. в скандинавских странах был введен дополнительный налог на сверхприбыль для электрогенерирующих организаций. Аналогичные меры в 2001-2013 годы были введены в Болгарии, Испании, Греции и Румынии для организаций, работающих в отрасли солнечной энергетики. Введение такого налога было связано с увеличивающимися убытками электростанций, работающих на углеводородных ресурсах. Данные меры имели своей целью устранения возникшего дисбаланса в энергетической системе данных стран.

Во время эпидемии COVID-19 в 2020-2021 гг. экономисты из Калифорнийского университета Габриэль Цукман и Эммануэль Саез [128]

предложили ввести налог на сверхприбыль для организаций, которые получили дополнительную выгоду от последствий вспышки эпидемии и введения государством связанных с этим ограничений в области общественного здравоохранения. Распространение болезни, а также введенные карантинные меры, такие как закрытие организаций, приказы о самоизоляции и меры по социальному карантину нанесли ущерб многим организациям, однако другие организации, в частности облачные сервисы и WEB-организации получили дополнительную прибыль. Однако данные предложения не были приняты.

В 2022 году возросшие цены на энергоносители вынуждали Правительства ряда стран Европейского союза, а также Великобритании принимать срочные меры по митигации (сокращению ущерба или рисков) последствий возросших расходов на энергетику. В ряде европейских стран обсуждалось изъятие сверхприбыли добывающих и энергетических организаций за счет дополнительного налогообложения с целью сглаживания последствий энергетического кризиса. Законодательство стран Европы предусматривает введение повышенных налогов и систему льгот, что говорит о попытках систематизации данного вида налогообложения.

Согласно данным KPMG с начала 2022 года по всей Европе было введено или предложено более 30 видов налогов на сверхприбыль, некоторые из которых в настоящее время охватывают несколько секторов. В общей сложности 24 страны ЕС объявили, предложили или внедрили налог на непредвиденную прибыль (windfall tax) на энергетические организации, который чиновники Европейской комиссии выдвинули после того, как цены на энергоносители резко выросли в начале 2022 года. Великобритания также ввела налог на прибыль, полученную от добычи нефти и газа в Северном море.

В таблице 2.4 представлен перечень некоторых налоговых мер, введенных в западных странах в результате роста цен на энергоносители в 2022 году.

Таблица 2.4 – Сравнение мер по изъятию сверхприбыли добывающих и иных организаций в некоторых развитых странах

Страна	Налоговая ставка	Применяемые меры	Налоговая База
1	2	3	4
Чехия	40%, 50% или 60%	Разовый налог. Ставка налога составит 40%, 50% или 60%. Налогом облагаются производители электроэнергии, банковский сектор и организации по производству и поставке топлива	Разница между налоговой базой текущего года и средней налоговой базой за предыдущий пятилетний период
Греция	90%	Разовый налог. Плательщиками являются некоторые производители энергии	Разница между прибылью, полученной в данном месяце налогового периода, и прибылью за соответствующий месяц предыдущего года (ежемесячно)
Венгрия	Различные тарифы в зависимости от сектора	Вводится (повышается) налог на сверхприбыль на постоянной основе. Налогом облагаются производители нефтепродуктов, возобновляемых источников энергии, дистрибьюторы фармацевтических препаратов, также повышается роялти за добычу полезных ископаемых, авиакомпании, кредитные, финансовые учреждения и т. д.	Зависит от отрасли
Италия	25%	Повышенный налог применяется к разнице между добавленной стоимостью за период с 1 октября 2021 года по 30 апреля 2022 года и добавленной стоимостью за период с 1 октября 2020 года по 30 апреля 2021 года и взимается по ставке 25%. Налог не подлежит вычету для целей подоходного налога и представляет собой реальные расходы для соответствующих налогоплательщиков. применяется к организациям энергетического сектора Италии	Разница между добавленной стоимостью за период с 1 октября 2021 года по 30 апреля 2022 года и добавленной стоимостью за период с 1 октября 2020 года по 30 апреля 2021 года (прибавочная добавленная стоимость). Налог не подлежит вычету для целей подоходного налога

Продолжение таблицы 2.4

1	2	3	4
Румыния	80%	Налогом на сверхприбыль облагаются Производители энергии, некоторые поставщики энергии и трейдеры природными ресурсами	Средняя цена продажи электроэнергии за месяц превышающая 450 RON (91 евро) за МВтч; с учетом определенных исключений
Испания	1,2% (энергетические организации) и 4,8% (банки)	Цель – снижение темпов роста цен на энергоносители. 1) Поставщики электроэнергии, возвращают системе энергоснабжения сумму, пропорциональную увеличению дохода, полученного в результате включения цены на природный газ в цены на электроэнергию. 2) Временный налог в 1,2% для основных организаций в газовом, нефтяном и электроэнергетическом секторах	Продажи отечественных электроэнергетических организаций. Чистые процентные доходы банка и чистые сборы, если чистая прибыль от этих источников превысила 800 млн евро в 2019 году
Великобритания	25%	Постоянный повышенный налог взимает дополнительные 25% с прибыли (помимо постоянных налогов, установленных в Великобритании для нефтегазовых организаций), в результате чего общая эффективная ставка налога на такую прибыль достигает 65%. При этом законодательством предусмотрена повышенная льгота на реинвестирование прибыли, которая вместе с другими уже доступными льготами, позволяет налогоплательщикам получить льготу в размере до 91,25 пенса в фунте стерлингов, когда они реинвестируют прибыль в нефтегазовый сектор Великобритании	Прибыль, которая уже облагается 40% налогом на нефть и газ в Великобритании, что создает эффективную налоговую ставку в размере 65%

Продолжение таблицы 2.4

1	2	3	4
США	21%	Обсуждается введение дополнительного налога в размере 21% на сверхприбыль нефтегазовых организаций с годовым доходом более 1 млрд долл. США, при этом сверхприбыль будет рассчитываться путем вычитания обычной прибыли (10% окупаемости расходов) из текущей прибыли	Прибыль нефтегазовых организаций с годовым доходом более 1 млрд долл. США

Источник: составлено автором по данным [95; 96; 133].

Как видно из таблицы 2.4, налоговые меры в странах ЕС носят в основном временный характер, однако многие эксперты отмечают возможность продления данных мер в долгосрочном периоде. Вместе с тем, во многих странах ЕС на постоянной основе действуют прогрессивные ставки налога на прибыль и на доходы физических лиц вне зависимости от их вида деятельности [125]. Введенные в западных странах меры по налогообложению сверхприбыли связаны с одновременным введением налоговых льгот. Льготы носят целевой характер, и их целью является реализация стимулирующей функции в части инвестиций, а также диверсификации энергетической отрасли.

При этом страны Евросоюза подходят к вопросу налогообложения сверхприбыли системно, совершенствуя как налоговые меры в отношении сверхприбыли, так и систематизируя налоговые льготы. Наиболее показательным в этом отношении является подход Правительства Великобритании. Недавними решениями Правительства был зафиксирован предельный уровень цен на нефть и газ, ниже которых налог на сверхприбыль не взимается, что было сделано с целью снижения влияния нестабильности на сырьевых и энергетических рынках на конечного потребителя и повышения энергетической безопасности страны. Помимо этого, налог на сверхприбыль не применяется к проектам разработки новых месторождений (до их окупаемости). Наконец, стоит выделить системные налоговые льготы,

действующие в Великобритании для налога на сверхприбыль, которые позволят вернуть до 90% от уплаченного налога [123]. Льготы направлены на стимулирования инвестиций в следующих направлениях: инвестиции в расширение добычи нефти и газа, инвестиции в сокращение выбросов, инвестиции в создание добавленной стоимости (строительство нефтеперерабатывающих и нефтехимических производств), инвестиции в создание энергетической безопасности и инвестиции в диверсификацию энергетического сектора страны. отя налоговые меры в стране, как и в России, подвержены частым изменениям, политика правительства Великобритании в отношении сверхприбыли добывающих организаций отличается концептуальной целостностью, системностью и нацеленностью на долгосрочное экономическое развитие, диверсификацию.

Проанализировав мировую практику, можно прийти к выводу о том, что налог на сверхприбыль, в основном, является временной мерой, которой Правительства решают задачи покрытия дефицита бюджета, компенсации расходов населения вследствие скачков на сырьевых (энергетических) рынках, или же косвенного регулирования цен для конечного потребителя. При этом в некоторых странах, специализирующихся на добыче полезных ископаемых на постоянной основе действуют специальные налоговые условия для добывающих организаций. Важно отметить, что в анализируемых странах создана прочная законодательная база для изъятия сверхприбыли организаций, получивших дополнительные выгоды в результате изменения рыночной конъюнктуры в пользу реализации долгосрочных целей государства. При этом в развитых странах система налогообложения добывающих организаций основана на финансовых результатах, полученных в результате деятельности по добычи природных ресурсов. Большая часть государств рассматривает сверхприбыль не как источник пополнения бюджета, а как источник инвестиций и финансирования социальной поддержки граждан. Даже в условиях энергетического кризиса меры европейских и британских властей направлены на достижение долгосрочных

целей, нежели на финансирование текущих расходов. Тем не менее, в данных странах доля госсектора в экономике существенно ниже, чем в России.

В России наблюдаются попытки властей адаптировать систему налогообложения природопользования к нестабильным сырьевым котировкам. При этом, такие попытки в основном связаны с изменением ключевого налога в отношении деятельности по добыче полезных ископаемых – НДПИ путем привязки ставок данного налога к рыночным ценам на полезные ископаемые.

При этом, в Великобритании и Норвегии широко применяются инвестиционные налоговые льготы и вычеты, позволяющие добывающим организациям сокращать налоговую базу и получать дополнительные преференции от Государства. Заметим, что опыт налогообложения прибыли в Норвегии показывает, что такой налог сам по себе не может являться источником стабильных поступлений в бюджеты бюджетной системы страны.

В вопросе донастройки системы налогообложения природопользования важно учесть положительный опыт развитых стран и применить его с учетом особенностей и структуры национальной экономики. Заметим, что наиболее развитые страны на сегодняшний день осуществляют попытки перехода от налогов, аналогичных российскому НДПИ к введению новых налогов в отношении финансового результата деятельности по добыче и реализации полезных ископаемых, особенно в части дополнительной налоговой нагрузки. Такие налоги позволяют эффективно обращать в доход государства сверхвысокие финансовые результаты деятельности – сверхприбыль от реализации полезных ископаемых, упрощают налоговую систему, являются более справедливыми и не требуют от Правительств частых изменений налоговых ставок и коэффициентов расчета.

Глава 3

Совершенствование механизма налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей

3.1 Обоснование концептуального подхода к налогообложению сверхприбыли организаций добывающих отраслей

В предыдущих главах был сделан ряд ключевых выводов и обоснований, которые являются основой формирования предложения по налогу на сверхприбыль добывающих организаций. Сформулируем концепцию налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей в условиях нестабильности сырьевых рынков.

Одним из ключевых направлений современной налоговой и бюджетной политики страны является создание условий для реализации национальных проектов, ускорение достижения целей национального развития экономики. В основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2025 год и на плановый период 2026 года и 2027 года указана необходимость поиска и концентрации дополнительных бюджетных ресурсов и мероприятий госпрограмм для достижения целей национального развития [15].

В современных условиях многие социально-экономические проблемы решаются в результате синтеза решений, предлагаемых бизнесом и государством, а потому финансированием таких решений должны заниматься как государство, так и представители бизнеса [57].

Одним из наиболее явных шагов государства по консолидации и обращению дополнительных финансовых ресурсов для достижения целей национального развития экономики являются попытки изъять дополнительные объемы ренты с добывающих отраслей в условиях повышенной рентабельности данной отрасли [84], вызванной благоприятными конъюнктурными изменениями на сырьевых рынках.

Современными направлениями развития налоговых инструментов изъятия государством рентных доходов является перенос дополнительной налоговой нагрузки с валовых доходов на финансовый результат. Сегодня как никогда важно создать устойчивый механизм перераспределения дополнительных рентных доходов добывающих организаций в пользу инновационного и технологического развития российской экономики. В первую очередь необходимы инструменты в отношении налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей.

В этой связи, предлагается внедрение нового, действующего на постоянной основе инструмента дополнительного налогообложения конъюнктурной сверхприбыли организаций добывающих отраслей в виде дополнительного налога на сверхприбыль организаций добывающих отраслей (далее – налог на сверхприбыль). Данный инструмент должен выполнять скорее стимулирующую, нежели фискальную функцию, а потому вместе с налогом на сверхприбыль предлагается внедрение соответствующего набора целевых налоговых льгот. Такие льготы будут стимулировать добывающие организации осуществлять прямые инвестиции в национальную экономику за счет собственных источников финансирования.

Целью введения нового налога на сверхприбыль организаций добывающих отраслей является создание нового инструмента обращения части получаемой организациями добывающих отраслей ренты (в виде сверхприбыли) в интересах ускорения достижения целей национального развития экономики.

Результатом создания и внедрения нового дополнительного налога на сверхприбыль организаций добывающих отраслей должно стать достижение обозначенных выше целей и задач как для организаций добывающих отраслей, так и для государства.

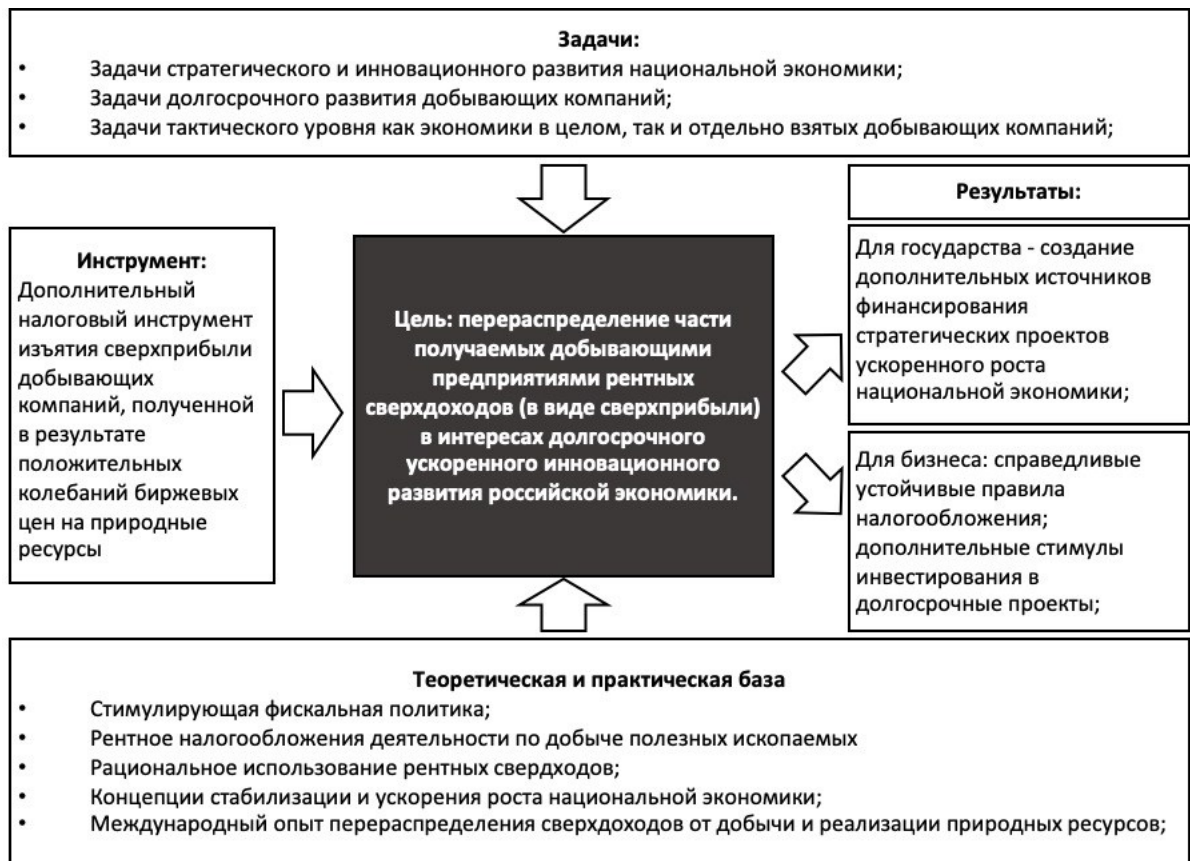
Теоретической базой для создания нового дополнительного налога на сверхприбыль организаций добывающих отраслей являются множественные исследования, как ранние, так и современные о роли стимулирующей

фискальной политики в отношении организаций в условиях долгосрочного развития экономики. Также важнейшим аспектом является теория ренты и рентного налогообложения, которая описывает отношения между собственником природных ресурсов – государством и пользователями природных ресурсов – организациями добывающих отраслей. Немаловажную роль при разработке налога на сверхприбыль играют и исследования о роли государства в экономике, о необходимости рационального использования рентных сверхдоходов в интересах долгосрочного развития национальной экономики, о природе и сущности рентных сверхдоходов.

Эмпирической базой для создания нового, дополнительного налога на сверхприбыль организаций добывающих отраслей служит международный опыт в вопросе использования различных видов рентных налогов, мировой тренд перехода от ресурсных налогов к налогообложению финансового результата деятельности по добыче полезных ископаемых, а также современные тенденции в создании стимулирующих налоговых инструментов, которые позволяют обеспечить стабильный рост инвестирования прибыли от добычи полезных ископаемых в долгосрочный устойчивый рост как самих организаций, так и в рост экономик различных стран, применяющих подобные инструменты, что показано на рисунке 3.1 [57].

Предлагаемый налог на сверхприбыль отвечает долгосрочным интересам не только государства, но также и бизнеса, а потому можно отметить, что одной из задач внедрения нового налога на сверхприбыль организаций добывающих отраслей является обеспечение условий для устойчивого развития всех участников воспроизводственного процесса.

На основе выводов, обоснованных в рамках проведения исследования следует обозначить следующие принципы, на основе которых предлагается внедрить налогообложение сверхприбыли организаций добывающих отраслей.



Источник: составлено автором.

Рисунок 3.1 – Концептуальная схема налогообложения сверхприбыли добывающих организаций

1) Принцип использования шоково-конъюнктурных доходов для ускорения достижения национальных целей развития российской экономики. Данный принцип означает, что налогообложение сверхприбыли организаций добывающих отраслей направлено на использование в долгосрочных интересах государства доходов добывающих организаций, появление которых не связано с осуществлением дополнительных действий пользователя природными ресурсами.

2) Принцип изъятия ренты означает, что при налогообложении сверхприбыли организаций добывающих отраслей с помощью налоговых методов изымается только сверхприбыль, являющаяся отражением востребованности в определенный момент времени тех уникальных свойств полезных ископаемых, которые находят свое экономическое отражение как в стоимости добытых полезных ископаемых, так и в стоимости сырьевых продуктов, целостно раскрывающих такие свойства.

3) Принцип постоянства, под которым понимается, что налогообложение сверхприбыли организаций добывающих отраслей должно осуществляться не одноразовыми мерами, а постоянно действующими налогами.

4) Принцип стабильности означает, что налогообложение сверхприбыли добывающих организаций должно осуществляться на основе длинных правил, и при этом введение нового налога на сверхприбыль должно заменить собой частые изменения рентных налогов.

5) Принцип универсальности означает возможность применения универсального подхода к налогообложению сверхприбыли добывающих организаций различных добывающих подотраслей.

6) Принцип поощрения улучшений – под данным принципом понимается, что любые дополнительные доходы и выгоды организации, полученные в результате повышения производительности труда, внедрения или усовершенствования технологий не должны обращаться в доход государства за счет использования инструмента налогообложения сверхприбыли.

7) Принцип сверхприбыли окупившихся месторождений означает, что использование сверхприбыли в интересах долгосрочного развития государства возможно только с тех месторождений, период окупаемости которых завершен. В классическом понимании период окупаемости проекта представляет собой срок, за который накопленный недисконтированный чистый денежный поток (разность между совокупными доходами, расходами и инвестиционными затратами) достигает нулевого значения. Соответственно, при получении сверхприбыли на еще не окупившихся добывающих проектах, ее целесообразно направлять на ускорение окупаемости.

8) Принцип стимулирования ускоряющего воздействия означает, что непредвиденная сверхприбыль должна направляться на ускорение реализации целей национального развития экономики, а не становиться источником покрытия текущих бюджетных обязательств. При этом государство должно

стимулировать и поощрять инвестиции организаций добывающих отраслей в инновационное, технологическое и инфраструктурное развитие национальной экономики за счет сверхприбыли, полученной от реализации полезных ископаемых.

9) Принцип отсутствия срока давности налоговых льгот означает, что организация сможет получить налоговую льготу в течение периода действия налога на сверхприбыль без ограничений по сроку применения льгот, при этом начисляемый за прошлые периоды налоговый вычет не может быть больше суммы накопленного налога, выплаченного в течение срока действия налога.

10) Принцип максимальной рыночной прибыли означает, что при прочих равных, стоимость полезных ископаемых и сырьевых товаров, отражающая ценность уникальных свойств того или иного полезного ископаемого оценивается участниками рынка и не может ниже данной стоимости. Другими словами, при расчете сверхприбыли следует исходить из того, что реализованное добытое полезное ископаемое или сырьевой товар, полученный в ходе процесса добычи, не может быть продан ниже рыночной цены. При этом необходимо учесть рыночную стоимость на внутреннем и международном рынке.

11) Принцип поддержки внутреннего рынка как бы вытекает из предыдущего принципа, и означает, что налогообложение сверхприбыли не может стимулировать рост цен полезных ископаемых и сырьевых товаров на внутреннем рынке.

Новый налог на сверхприбыль предлагается применять в отношении сверхприбыли от деятельности организаций по добыче и реализации полезных ископаемых только в тех случаях, когда имеет место такое явление как сверхприбыль. Введение нового налога на сверхприбыль не предполагает отмену или замену какого-либо из действующих налоговых инструментов в отношении добычи полезных ископаемых. Одной из задач, решаемой введением нового налога на сверхприбыль является переход от частых изменений специфических ставок НДПИ в пользу введения более

справедливого и понятного инструмента налогообложения с ориентацией на финансовые результаты деятельности организаций добывающих отраслей [57].

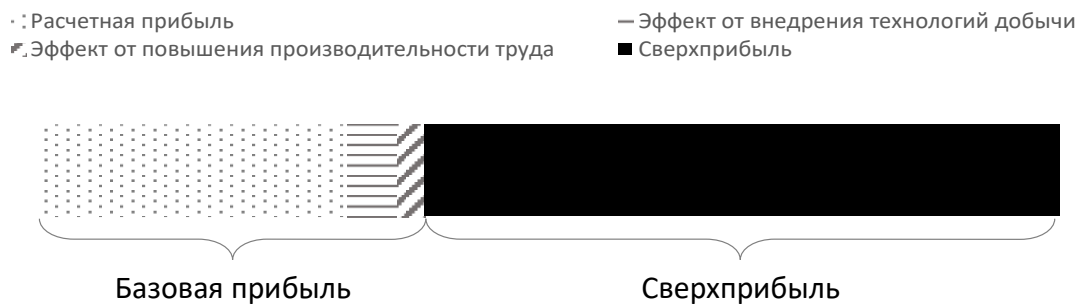
Остановимся на концепции определения показателя сверхприбыли. Исходя из определения термина сверхприбыли следует, что она получена сверх значения прибыли добывающей организации при условии относительного равновесия на сырьевых рынках. Из чего следует, что для определения размера сверхприбыли необходим показатель, отражающий условный размер прибыли добывающей организации, который оно могло бы получить в условиях, когда сырьевые котировки не подвержены шоковым изменениям, а рынок находится в условиях относительного равновесия. Однако в российской практике налогообложения отсутствуют аналогичные показатели. Решить обозначенную задачу предлагается введением показателя *базовой прибыли*.

Под *базовой прибылью* в дальнейшем будем понимать ту часть расчетной прибыли добывающей организации, которую организация может получить при условии относительного рыночного равновесия на рынке сырьевых товаров. Под определение базовой прибыли также попадают положительные экономические эффекты от внедрения новых технологий в области добычи полезных ископаемых, а также эффекты от внедрения инструментов повышения производительности труда добывающих организаций. Та часть расчетной прибыли, которая попадает под определение базовой прибыли является доходом инвестора за осуществление им предпринимательской деятельности по добычи полезных ископаемых, платой за риск вложенным капиталом, а потому государство не может претендовать на эту часть доходов от реализации полезных ископаемых. Сверхприбыль предлагается определять исходя из базовых сырьевых котировок, механизм применения которых будет описан далее в работе.

В современных условиях добывающие организации с целью обхода санкций (а также с иными целями) пытаются «размыть» реальные доходы от

добычи и реализации полезных ископаемых. При этом для соблюдения принципа максимальной рыночной прибыли важно, чтобы для целей налогообложения по налогу на сверхприбыль доход или выручка от добычи полезного ископаемого не была «размыта» в доходах от иной, сопутствующей деятельности. Для этих целей предлагается использовать расчетный механизм в отношении прибыли организаций добывающих отраслей. Под *расчетной прибылью* далее будем понимать разность расчетного дохода (выручки) и фактических расходов. Таким образом, расчетная прибыль – новый показатель для российской налоговой практики, который решает задачу учета колебаний рыночных котировок на полезные ископаемые для целей расчета налоговой базы по новому налогу на сверхприбыль.

Под сверхприбылью будем понимать разность расчетной прибыли и базовой прибыли, что показано на рисунке 3.2.



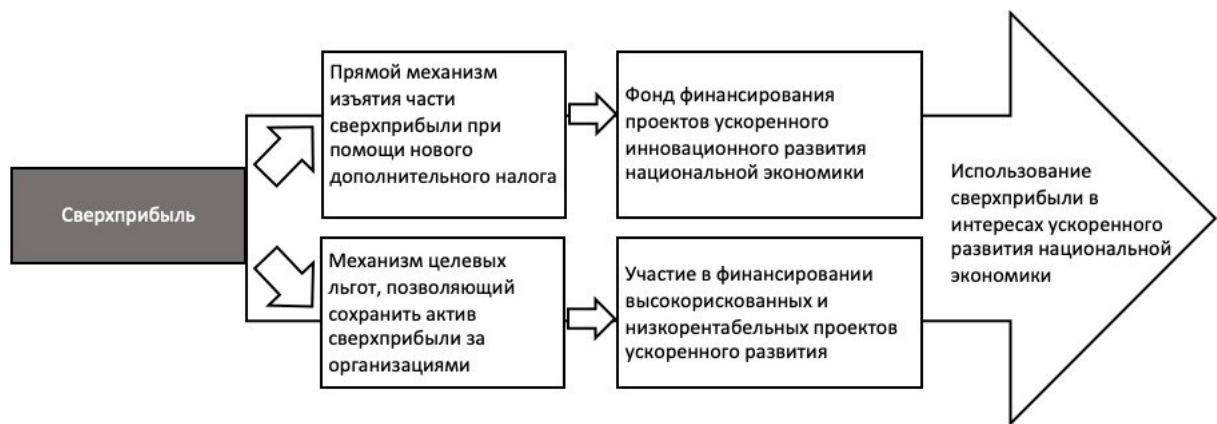
Источник: составлено автором.

Рисунок 3.2 – Концептуальная структура прибыли добывающей организации в условиях получения ею сверхприбыли

В предлагаемой концепции налога сверхприбыль представляет собой дополнительные выгоды организаций добывающих отраслей, полученные вследствие колебания цен и (или) объемов реализуемых природных ресурсов на фоне положительной нестабильности на рынке сырьевых товаров. Другими словами, налог на сверхприбыль представляет собой инструмент, позволяющим государству использовать шоково-конъюнктурный компонент ренты в своих интересах. Таким образом, налог на сверхприбыль предлагается применять только в отношении той расчетной прибыли добывающих организаций, которая попадает под определение «сверхприбыль».

Вместе с тем, стимулирующая функция предлагаемого налога на сверхприбыль видится приоритетной. Ускорение проектов национального развития экономики при привлечении организаций может создать дополнительный синергетический эффект, при котором и бизнес, и государство будут заинтересованы в долгосрочном развитии экономики страны [55].

Новизна предлагаемого подхода заключается в привлечении крупных организаций добывающих отраслей к ускорению достижения целей национального развития экономики налоговыми методами. Она раскрывается в двухвекторном подходе распределения сверхприбыли между государством и организациями добывающих отраслей, схема которого изображена на рисунке 3.3.



Источник: составлено автором.

Рисунок 3.3 – Подход к налогообложению сверхприбыли организаций добывающих отраслей с сочетанием налога и налоговых льгот

Сущность двухвекторного подхода к налогообложению сверхприбыли заключается в синтезе фискальной и стимулирующей функций государства. Данная модель предполагает, с одной стороны, изъятие рентного дохода через специальные фискальные механизмы, а с другой предоставление налоговых льгот организациям, вкладывающим средства в развитие национальной экономики, что позволяет им сохранять часть прибыли как актива. При этом, конечной целью такого подхода, своеобразным результирующим вектором является создание эффективного механизма обращения части получаемой

организациями добывающих отраслей сверхприбыли в интересах долгосрочного ускоренного роста и развития российской экономики, реализации целей национального развития.

Рассмотрим подробнее действие предлагаемого подхода. В первом случае речь идет об изъятии сверхприбыли в интересах развития национальной экономики с помощью нового налога на сверхприбыль. Облагать налогом на сверхприбыль предлагается только те организации, деятельность которых напрямую связана с добычей и реализацией полезных ископаемых. При этом, исходя из положительного опыта зарубежных стран, в случае с разработкой новых месторождений, налог на сверхприбыль для таких месторождений предлагается применять только после прохождения периода окупаемости инвестиций в данное месторождение.

Фискально-стимулирующая функция налога на сверхприбыль состоит в обращении части ренты от добычи и реализации полезных ископаемых в доход государства, которое в свою очередь будет направлять дополнительные финансовые средства на стимулирование развития экономики, ускорение достижения национальных целей развития экономики. Полученные доходы предлагается использовать с целью финансирования ускорения реализации национальных проектов, а также на реализацию целей и приоритетов, обозначенных стратегическими документами в области развития национальной промышленности [58]. В частности, речь идет о реализации долгосрочных инвестиционных программ обновления основных фондов, цифровизации производства, повышении производительности труда, развитии экспортного потенциала товаров обрабатывающей промышленности, развитие инноваций и технологий. Дополнительный источник финансирования данных приоритетов позволит ускорить достижение целей по развитию обрабатывающих отраслей экономики [18], а также укрепит экономический суверенитет России.

Финансовые ресурсы, полученные в результате введения налога на сверхприбыль будут напрямую вливаться в национальную экономику за счет

дополнительного финансирования реализации национальных проектов, что придаст значительный ускоряющий импульс реализации целей национального развития экономики. При этом, приоритетными направлениями в этой связи должны стать следующие группы проектов.

1) Проекты группы развития социальной, ЖКХ и транспортной инфраструктуры. К таким проектам будет относиться строительство автомобильных трасс и ЖД путей сообщений, развитие авиа, портовой инфраструктуры, развитие комфортной городской среды, модернизация и развитие коммунальных сетей, строительство социальных объектов в регионах. В частности, здесь стоит понимать реализацию проектов, закрепленных комплексным планом модернизации и расширения магистральной инфраструктуры [19] а также национальными проектами [20] «Безопасные и качественные дороги», «Жильё и городская среда», а также реализация таких социально значимых Национальных проектов как «Здравоохранение», «Образование», «Демография», «Культура».

2) Проекты технологического и инновационного развития. Прямые государственные инвестиции доходов от налога на сверхприбыль должны также направляться на осуществление НИОКР в стратегических отраслях, результаты которых позволят создавать новые цепочки создания добавленной стоимости внутри страны, открывать производства высокотехнологичной и наукоемкой продукции. Необходимость в реализации таких проектов закреплена документами по таким национальным проектам как «Наука и университеты», «Цифровая экономика РФ», «Экономика данных», «Беспилотные авиационные системы».

3) Проекты диверсификации национальной экономики. Данная группа проектов включает в себя финансирование проектов из несырьевых отраслей, например, развитие машиностроения, химической промышленности, тяжелой и легкой промышленности, строительства, туризма и других слаборазвитых, но необходимых экономике отраслей. Целесообразность реализации данной группы проектов закреплена в

«Стратегии развития обрабатывающей промышленности России до 2030 года», а также в документации по таким национальным проектам, как «Производительность труда», «Туризм и индустрия гостеприимства», «Малое и среднее предпринимательство и поддержка индивидуальной предпринимательской инициативы».

Предложение по новому налогу на сверхприбыль также подразумевает под собой стимулирующую функцию, которая состоит в стимулировании организаций инвестировать полученную сверхприбыль в реализацию долгосрочных и низкорентабельных проектов, в создание организаций, производящих продукцию повышенной добавленной стоимости, проведение исследований и НИОКР, а также в социальные и инфраструктурные проекты (строительство транспортной, городской, инженерной инфраструктуры). Финансирование таких проектов позволит поддерживать и укреплять технологический суверенитет, а также поспособствует достижению целей национального развития совместно с бизнесом [54; 65].

Для реализации данной функции предлагается ввести пакет целевых налоговых льгот. При этом, механизм стимулирования организаций добывающих отраслей к инвестированию сверхприбыли предполагает, что организации смогут не только участвовать в реализации национальных проектов, но также предлагать свои проекты, способствующие достижению целей национального развития. При этом предполагается, что организации добывающих отраслей будут вовлечены в реализацию данных проектов как за счет финансирования, так и за счет контроля над операционной составляющей таких проектов.

Отдельно следует рассмотреть вопрос оснований, которые будут подтверждать право добывающей организации на применение налоговых льгот по новому налогу на сверхприбыль. Механизм целевых налоговых льгот позволит привлечь капитал крупных частных и государственных организаций добывающих отраслей [72] для ускорения и достижения целей национального развития экономики. Решение данной задачи коррелирует с обозначенными в

основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2025 год и на плановый период 2026 года и 2027 года, задачами финансирования проектов развития национальной экономики [15]. Важным условием в этом случае будет соответствие проекта одному из направлений, представленных ниже.

1) Реализация добывающими организациями проектов по запуску производства продукции с повышенной добавленной стоимостью, используя добываемое ими сырье. Данное направление налоговых льгот подразумевает под собой интенсификацию деятельности организаций добывающих отраслей, которая заключается в развитии обрабатывающего производства, освоении выпуска новой, высокотехнологичной продукции. Важным критерием таких проектов является создание добавленной стоимости, используя добываемые полезные ископаемые на территории России. Перечень таких проектов должен определяться Правительством Российской Федерации и разрабатываться совместно с организациями добывающих отраслей. Необходимость реализации подобных проектов обусловлена национальными целями развития российской экономики, в частности целью по устойчивой и динамичной экономике, технологическому лидерству.

2) Участие организаций добывающих отраслей в финансировании проектов по диверсификации национальной экономики, проектах развития несырьевой промышленности, стратегических отраслей национальной экономики, таких как авиастроение, международная логистика и транспортные коридоры, корабле- и машиностроение, проектах развития туристической отрасли, а также проекты импортозамещения и повышения уровня локализации производства обрабатывающей промышленности, что напрямую коррелирует с целями развития национальной экономики. Такое участие может быть выражено как в создании организаций (в том числе совместных), так и в расширении и модернизации действующих организаций за счет сверхприбыли, освобожденной от налога. Внедрение льготы в данном

направлении обуславливается целью по созданию устойчивой и динамичной экономики.

3) Инвестиции добывающими организациями в инновационную деятельность и технологическое развитие, что включает в себя как развитие собственных, ранее недоступных в стране технологий, проведение НИОКР в стратегически важных отраслях экономики, так и приобретение и локализация критически важных технологий совместно с иностранными организациями. Перечень приоритетных отраслей по данному направлению сформирован в рамках целей национального развития экономики. Внедрение льгот по налогу на сверхприбыль в данном направлении позволит ускорить реализацию достижения цели по технологическому лидерству. Необходимость дополнительного стимулирования инвестиций в технологичные и наукоемкие организации обуславливается повышенным риском и длительным сроком окупаемости таких проектов.

4) Осуществление организацией инвестиций в социально значимые и инфраструктурные проекты на основе принципов государственно-частного партнерства. Механизм налога на сверхприбыль вкупе с налоговыми льготами позволит стимулировать организации добывающих отраслей инвестировать большие объемы в социальные и инфраструктурные проекты, что также позволит ускорить достижения национальных целей развития экономики.

Налоговые льготы по новому налогу на сверхприбыль добывающих организаций должны способствовать выстраиванию новых цепочек обрабатывающей промышленности, что в свою очередь будет придавать добавленную стоимость добываемому на территории страны сырью.

Предложенный подход имеет ряд преимуществ, которые заключаются в использовании накопленного потенциала добывающих отраслей для решения ряда следующих задач:

- решение проблемы постоянной настройки и изменений механизма налогообложения ДПИ: переход от попыток изъятия рентных доходов за счет настройки НДС к более справедливому и гибкому инструменту с

ориентацией на реальный финансовый результат организаций добывающих отраслей;

- снижение оттока капитала, за счет направления сверхприбыли организаций добывающих отраслей на развитие национальной экономики, а не на выплату высоких дивидендов акционерам-нерезидентам и акционерам, предпочитающим инвестировать прибыль от российских организаций в иностранные активы;

- стимулирование использования высоких финансовых результатов в качестве источника финансирования прямых инвестиций в национальную экономику;

- создание дополнительного источника финансирования низкорентабельных и высокорисковых проектов развития инноваций, инфраструктуры и социального обеспечения;

- обеспечение базиса для выстраивания внутри страны новых цепочек создания добавленной стоимости за счет технологического совершенствования;

- стимулирование использования сверхприбыли не как средства краткосрочного удовлетворения интересов инвесторов, а как способ финансирования инвестиционных и инновационных проектов;

- повышение стабильности, и инвестиционной привлекательности добывающих отраслей в России за счет снижения факторов неопределенности, связанных с частыми изменениями налоговой системы в отношении добычи полезных ископаемых;

- переложение части функций по решению социально-экономических задач с государства на организации добывающих отраслей.

Вместе с тем, стабилизация налоговой политики в отношении организаций добывающих отраслей поспособствует решению ряда проблем организаций добывающих отраслей, среди которых:

- установление «длинных» правил налогообложения высоких финансовых результатов деятельности по добыче полезных ископаемых вместо частых изменений подходов к налогообложению ДПИ;
- переход к созданию и реализации долгосрочных стратегических планов вертикального роста организаций добывающих отраслей за счет стабилизации налоговой системы в отношении ДПИ;
- перенос налоговой нагрузки с дополнительного изъятия части валовых доходов, получаемых в результате частых изменений специфических ставок рентных налогов на более справедливое налогообложение части финансового результата организаций в виде сверхприбыли;
- использование сверхприбыли в качестве источника инвестиций в создание долгосрочного устойчивого роста и диверсификации деятельности;
- сохранение значительных объемов рентных доходов организаций добывающих отраслей в виде сверхприбыли в составе активов таких организаций при условии их целевого использования.

Таким образом, в рамках предлагаемой модели налогообложения сверхприбыли организаций добывающего сектора государство реализует один из двух механизмов:

прямое изъятие сверхприбыли налоговыми механизмами, используя полученные доходы с целью ускорения развития национальной экономики;

предоставление организациям добывающих отраслей права на капитализацию сверхприбыли путем ее реинвестирования при условии целевого направления данных средств в реализацию капиталоемких высокотехнологичных проектов с длительным горизонтом окупаемости, что в стратегической перспективе способствует обеспечению технологического суверенитета.

Данный механизм позволит эффективно направлять сверхприбыль, полученную в результате шоков спроса и сырьевых котировок на товарных биржах, на реализацию целей долгосрочного развития экономики и стимулировать инвестиционную инициативу частных инвесторов, а также

сохранить и приумножить существенные объемы капитала внутри страны, обеспечив при этом создание новых цепочек добавленной стоимости и укрепление национального экономического суверенитета.

3.2 Архитектура дополнительного налога на сверхприбыль организаций добывающих отраслей

Остановимся на архитектуре предлагаемого налога на сверхприбыль организаций добывающих отраслей. Для каждого налога, действующего на территории России необходимы обязательные элементы налога. Для дальнейшего формирования предложения по новому налогу на сверхприбыль необходимо определить основные элементы предлагаемого налога.

В соответствие со статьей 17 НК РФ [3] налог можно считать установленным при условии определения налогоплательщиков и основных элементов налогообложения. Такими основными элементами налогообложения являются: объект налогообложения, налоговая база, порядок исчисления налога, налоговая ставка, налоговый период, порядок и сроки уплаты налога. Как отмечалось выше, налогу на сверхприбыль также предлагается сделать обязательным ряд целевых налоговых льгот, полностью или частично снижающих налоговую базу. Рассмотрим основные элементы предлагаемого нового дополнительного налога на сверхприбыль организаций добывающих отраслей.

Определение нового налога на сверхприбыль сформируем следующим образом: Налог на сверхприбыль организаций добывающих отраслей (налог на сверхприбыль) – постоянно действующий прямой федеральный налог, начисляемый на сверхприбыль организаций, деятельность которых связана с добычей полезных ископаемых. Плательщиками налога на сверхприбыль предлагаются организации и индивидуальные предприниматели, которые осуществляют деятельность по добыче полезных ископаемых на основании лицензии на право пользования недрами.

Рассмотрим, что именно следует понимать под сверхприбылью и дадим определение сверхприбыли добывающей организации как объекта налогообложения. Для целей определения сверхприбыли расчетную прибыль добывающей организации предлагается разделить на базовую прибыль и сверхприбыль. Другими словами, говоря о сверхприбыли, мы подразумеваем разницу между расчетной прибылью добывающей организации и базовой прибылью. Основываясь на международном опыте, налогом на сверхприбыль организаций добывающих отраслей следует облагать только проекты по разработке месторождений тех или иных полезных ископаемых, период окупаемости которых завершен.

При этом, указывая сверхприбыль как объект налогообложения, следует уточнить, что под сверхприбылью организации добывающих отраслей имеется в виду только сверхприбыль, полученная от деятельности по добыче полезных ископаемых. Особенности деятельности организаций добывающих отраслей обуславливаются разнообразием технологических процессов по извлечению полезных ископаемых из недр. Различные виды полезных ископаемых дифференцированы по природным свойствам, методам добычи. Вместе с тем, в НК РФ (п.2 ст. 237) [4] сформулировано определение полезного ископаемого: «полезным ископаемым признается продукция горнодобывающей промышленности и разработки карьеров (если иное не предусмотрено пунктом 3 настоящей статьи), содержащаяся в фактически добытом (извлеченном) из недр (отходов, потерь) минеральном сырье (породе, жидкости и иной смеси), первая по своему качеству соответствующая национальному стандарту, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае отсутствия указанных стандартов для отдельного добытого полезного ископаемого – стандарту организации». В той же статье перечислены различные виды полезных ископаемых. Исходя из определения, извлекаемое из недр полезное ископаемое зачастую проходит сложный технологический процесс, чтобы стать конечным продуктом деятельности.

Под деятельностью по добыче полезных ископаемых будем понимать добычу тех полезных ископаемых, которые в соответствии со статьей 336 НК РФ признаются объектом налогообложения по налогу на добычу полезных ископаемых.

В дальнейшем, говоря об организациях добывающих отраслей будем иметь в виду организации, осуществляющие добычу перечисленных в статье 337 НК РФ [4] полезных ископаемых, а налогообложение сверхприбыли организаций добывающих отраслей включает в себя сверхприбыль, полученную от деятельности по добыче полезных ископаемых. Уточним, что сверхприбыль от деятельности по добыче полезных ископаемых не включает в себя финансовый результат от оказания вспомогательных работ и услуг – как связанных, так и не связанных с добычей полезных ископаемых. Кроме того, в соответствии со ст. 337 НК РФ «Не может быть признана полезным ископаемым продукция, полученная при дальнейшей переработке (обогащении, технологическом переделе) полезного ископаемого, являющаяся продукцией обрабатывающей промышленности». Наконец, предлагаемый расчетный механизм в отношении доходной части финансового результата деятельности по добыче полезных ископаемых сводит к минимуму риск занижения налоговой базы.

Итак, учитывая обозначенные выше детали, сформируем и предложим определение объекта налогообложения предлагаемого налога на сверхприбыль: «Объектом налогообложения по налогу на сверхприбыль организаций добывающих отраслей признается сверхприбыль, полученная в течение календарного года». При определении сверхприбыли как объекта налогообложения будем понимать ее как положительную разность расчетной и базовой прибыли (за вычетом прибыли с проектов разработки месторождений, не прошедших период окупаемости) от деятельности по добыче тех видов полезных ископаемых, которые в соответствии со статьей 336 НК РФ признаются объектом налогообложения НДПИ».

Сформируем также определение налоговой базы налога на сверхприбыль: «налоговой базой по налогу на сверхприбыль признается денежное выражение сверхприбыли организации, осуществляющей деятельность по добыче полезных ископаемых».

По аналогии с пунктом 7 и пунктом 8 статьи 339 НК РФ при определении налоговой базы по налогу на сверхприбыль предлагается включать в расчет тот объем полезного ископаемого, в отношении которого в налоговом периоде завершен комплекс технологических операций по извлечению из недр. После процесса извлечения полезных ископаемых из недр земли, как правило, добывающая организация может:

- реализовать готовую продукцию в виде полезного ископаемого сторонней организации по рыночной цене, как на внешнем, так и на внутреннем рынке;
- реализовать готовую продукцию в виде полезного ископаемого взаимозависимым организациям;
- передать продукцию на ответственное хранение сторонней или взаимозависимой организации;
- передать готовую продукцию на давальческой основе сторонней или взаимозависимой организации;
- использовать полезное ископаемое в качестве сырья для осуществления процесса дальнейшей обработки, для создания готовой продукции с добавленной стоимостью.

Каждое из перечисленных действий подтверждается соответствующим первичными документами. С точки зрения налога на сверхприбыль организаций добывающих отраслей процесс добычи в этом случае может считаться завершенным, а добывающая организация может фиксировать результат деятельности по добыче полезных ископаемых. Согласно предложенному принципу, налог начисляется только на сверхприбыль от добычи полезных ископаемых. Во всех перечисленных случаях добывающая организация завершила процесс добычи полезного ископаемого, а потому

сверхприбыль от такой деятельности должна быть учтена при расчете налога на сверхприбыль. Данный принцип применяется по аналогии с действующим НДС. При этом, обращаясь к вопросу налогового администрирования, уточним, что месяц передачи полезного ископаемого для осуществления дальнейшей обработки или хранения, подтверждаемый первичными документами, является соответствующим месяцем, в который производится расчет средневзвешенных рыночных котировок реализации полезных ископаемых. Стоит отметить, что в случае, если расчетные средние рыночные котировки реализации окажутся ниже фактических, то в этом случае размер фактической выручки будет выше расчетной, что также отразится на размере сверхприбыли.

Теперь же следует подробнее остановиться на описании предложения порядка по расчету и определению налоговой базы для целей налогообложения по предлагаемому налогу на сверхприбыль. Обозначим, что здесь и далее по тексту понятие налоговой базы и понятие сверхприбыли являются обозначением одной и той же сущности.

Итак, под сверхприбылью мы понимаем разность расчетной прибыли и базовой прибыли добывающей организации, уменьшенную на величину сверхприбыли, полученной с месторождений, которые не прошли период окупаемости. Сверхприбыль рассчитывается по формуле (3.1)

$$\text{СвПЛ}_6 = (\text{РПр} - \text{БП}) - \text{ПНМ}, \quad (3.1)$$

где СвПЛ_6 – сверхприбыль добывающей организации;

РПр – расчетная прибыль добывающей организации;

БП – базовая или нормальная прибыль;

ПНМ – сверхприбыль, полученная с месторождений, период окупаемости которых не завершен.

Рассмотрим подробнее формулу (3.1) и поясним все составляющие данной формулы. Уточним, что в случае, если размер показателя сверхприбыли принимает отрицательное значение, размер налоговой базы

принимается равным 0. Определим, для начала, как именно будет применяться порядок исчисления расчетной прибыли организаций добывающих отраслей. Одна из целей налога на сверхприбыль – стимулирование распределения дополнительных рентных доходов, полученных в результате шоковых скачков на сырьевых рынках. Предлагается ввести показатель максимального дохода (выручки) (МВ) от добычи полезных ископаемых. Под максимальным доходом будет пониматься наибольшая из двух величин:

1) Расчетный доход (РД) от добычи полезных ископаемых и сырьевых ресурсов, который рассчитывается по формуле (3.2)

$$РД = \sum (РК_{д} \times \Phi O_{д}), \quad (3.2)$$

где РД – расчетный доход от деятельности по добыче полезных ископаемых за отчетный период;

$РК_{д}$ – средневзвешенная за календарный месяц рыночная цена добытой единицы полезного ископаемого, выраженная в рублях (а в случае, если цены выражены в иностранной валюте, то пересчитанная по курсу ЦБ согласно налоговому законодательству);

$\Phi O_{д}$ – фактический объем добытых единиц полезного ископаемого за календарный месяц.

ИЛИ

2) Фактический доход (ФД) – (фактическая выручка) от добычи полезных ископаемых, порядок определения которого определен статьей 248 НК РФ.

Отдельно остановимся на понятии рыночной цены добытого полезного ископаемого. Под рыночной ценой полезного ископаемого в общем случае будем понимать цену, определяемую в соответствии с главой 26 НК РФ. Согласно НК РФ, информация о рыночных ценах на ежемесячной основе либо определяется Федеральной антимонопольной службой (далее – ФАС России) [94], либо определяется налогоплательщиком самостоятельно. Источником информации для целей расчета налоговой базы в этом случае могут служить

данные российских, региональных и международных сырьевых бирж, долгосрочные договоры (контракты) на поставку полезных ископаемых, а также тарифы поставок на внутренний рынок (для определенных видов полезных ископаемых, например, газа).

Уточним, что согласно позиции автора, механизм и порядок определения рыночных цен полезных ископаемых для целей налогообложения по налогу на сверхприбыль нуждается в дополнительной проработке. Обозначим два основных направления для возможной проработки.

1) Рыночные котировки на различные виды полезных ископаемых могут существенно различаться на внутреннем и внешнем рынке. В частности, в вопросе реализации полезных ископаемых на внутренний рынок следует проработать механизм применения цен внутреннего рынка, поскольку в этом случае у организаций сохранится стимул реализовывать полезные ископаемые внутри рынка по ценам с дисконтом к экспортным. Аналогичный механизм уже применяется в отношении цен на природный горючий газ, однако отсутствует, например, для железной руды.

С учетом данного предложения следует остановиться на случае, когда добывающая организация осуществляет реализацию полезного ископаемого как на внутренний, так и на внешний рынок. В этом случае для расчета показателя сверхприбыли необходимо учесть различия в котировках. Тогда расчетный доход будет исчисляться по формуле (3.3)

$$РД = \sum ((РК_{\text{Э}} \times \Phi O_{\text{Э}}) + (РК_{\text{ВН}} \times \Phi O_{\text{ВН}})), \quad (3.3)$$

где РД – расчетный доход от деятельности по добыче полезных ископаемых за отчетный период;

$РК_{\text{Э}}$ – средневзвешенная за календарный месяц рыночная цена реализуемой на экспортный рынок единицы полезного ископаемого, выраженная в рублях (а в случае, если цены выражены в иностранной валюте, то пересчитанная по средневзвешенному курсу Центрального Банка Российской Федерации), определяемая в соответствии с главой 26 НК РФ;

$\Phi O_{\text{э}}$ – фактический объем реализованных на экспортный рынок единиц полезного ископаемого за календарный месяц;

$PK_{\text{вн}}$ – средневзвешенная за календарный месяц рыночная цена реализуемой единицы полезного ископаемого на внутреннем рынке, выраженная в рублях;

$\Phi O_{\text{вн}}$ – фактический объем реализованных на внутренний рынок единиц полезного ископаемого за календарный месяц.

2) При определении рыночной цены необходимо учитывать и тот факт, что существенная часть экспортных поставок полезных ископаемых осуществляется по долгосрочным контрактам на поставку. В этом случае, как правило, полезные ископаемые также реализуются с дисконтом к сырьевым котировкам на спотовых и срочных рынках. Данный параметр необходимо учесть при расчете налоговой базы по налогу на сверхприбыль. В этом случае необходимо применять средневзвешенную рыночную цену для экспортных поставок по одноразовым (срочным, спотовым) и долгосрочным контрактам. Тогда показатель $PK_{\text{э}}$ будет рассчитан по формуле (3.4)

$$PK_{\text{э}} = \frac{PK_{\text{эс}} \times \Phi O_{\text{эс}} + PK_{\text{эд}} \times \Phi O_{\text{эд}}}{\Phi O_{\text{э}}}, \quad (3.4)$$

где $PK_{\text{э}}$ – средневзвешенная за календарный месяц рыночная цена реализуемой на экспортный рынок единицы полезного ископаемого, выраженная в рублях;

$PK_{\text{эс}}$ – средневзвешенная за календарный месяц рыночная цена реализуемой на экспортный рынок по одноразовым (срочным, спотовым) контрактам на поставку полезных ископаемых единицы полезного ископаемого, выраженная в рублях;

$\Phi O_{\text{эс}}$ – фактический объем реализованных на экспортный рынок по одноразовым (срочным, спотовым) контрактам на поставку полезных ископаемых единиц полезного ископаемого за календарный месяц;

$РК_{эд}$ – средневзвешенная за календарный месяц рыночная цена реализуемой на экспортный рынок по долгосрочным контрактам на поставку полезных ископаемых единицы полезного ископаемого, выраженная в рублях;

$ФО_{эд}$ – фактический объем реализованных на экспортный рынок по долгосрочным контрактам на поставку полезных ископаемых единиц полезного ископаемого за календарный месяц;

$ФО_3$ – фактический объем реализованных на экспортный рынок единиц полезного ископаемого за календарный месяц.

Дальнейшая полемика и обоснование по вопросу изменения рыночных котировок для целей исчисления и уплаты рентных налогов выходит за рамки настоящего исследования.

Таким образом, максимальный доход (МВ) рассчитывается по формуле (3.5)

$$МВ = \text{МАХ}(ФД; РД), \quad (3.5)$$

где МВ – максимальный доход (выручка) от добычи полезных ископаемых;
 ФД – фактический доход (фактическая выручка) от добычи полезных ископаемых;

РД – расчетный доход от деятельности по добыче полезных ископаемых за отчетный период.

Что касается расходной части, то для целей определения налоговой базы предлагается определять расходы, уменьшающие сумму максимального дохода, в соответствии с порядком определения суммы расходов на производство и реализацию, предусмотренным статьей 318 Налогового Кодекса Российской Федерации [4]. Для целей расчета налоговой базы предлагается применять ту же сумму расходов, которая применяется для расчета налога на прибыль организаций, включая расходы по налогам, в том числе НДС. Для дальнейшего описания механизма расчета налоговой базы такие расходы будем обозначать как фактические расходы.

Тогда, под расчетной прибылью будем понимать разность максимального дохода от добычи полезных ископаемых и фактических расходов по деятельности по добыче полезных ископаемых и рассчитывать по формуле (3.6)

$$\text{РПр} = \text{МВ} - \text{ФР}, \quad (3.6)$$

где РПр – расчетная прибыль или финансовый результат добывающей организации;

МВ – максимальный доход (выручка) от добычи полезных ископаемых;

ФР – фактические расходы по деятельности по добыче полезных ископаемых, включая расходы по текущему налогу на прибыль.

Для целей определения порядка расчета базовой прибыли предлагается ввести понятие базового дохода добывающей организации. Под базовым доходом добывающей организации будем понимать произведение базовой цены на полезное ископаемое и среднего объема добычи единиц полезного ископаемого за последние 2 года, когда на рынках отсутствовали шоковые скачки сырьевых котировок.

Для расчета базового дохода предлагается применять новый для российского налогового законодательства механизм базовых цен на все виды полезных ископаемых. Для целей определения размера сверхприбыли в НК РФ предлагается ввести показатель «базовая цена полезного ископаемого», которая будет применена ко всем видам полезных ископаемых. Однако, на сегодняшний день в бюджетном законодательстве отсутствует постоянно действующий методологический подход к определению базовых цен на нефтегазовые ресурсы, а понятие базовых цен на иные виды полезных ископаемых, несмотря на увеличивающуюся долю налоговых поступлений от них отсутствует. Базовые нефтегазовые доходы бюджета на 2025 год определены исходя из равновесного уровня цен на нефть и газ, однако определение равновесных цен в бюджетном кодексе отсутствует. Известно, что равновесные или базовые цены на нефть при составлении бюджета

определяются исходя из оценок долгосрочного равновесного уровня цен на нефть.

Вследствие этого, необходимо обозначить направления и принципы, на основе которых будет определяться механизм базовых цен на полезные ископаемые:

- ежегодное обновление и индексация базовых цен;
- базовые цены на различные виды полезных ископаемых устанавливаются Правительством Российской Федерации;
- базовые сырьевые котировки устанавливаются исходя из предпосылки, что при заданном уровне цен организации добывающих отраслей являются прибыльными;
- ориентация на ретроспективные значения и тренды в части ценообразования, что означает, что в случае тренда на снижение мировых цен на полезные ископаемые базовые котировки должны быть актуализированы;
- использование данных долгосрочных прогнозов развития рынка тех или иных видов полезных ископаемых, в том числе используя данные международных аналитических агентств.

Подобный механизм базовых цен на сегодняшний день применяется в бюджетном законодательстве России в отношении бензина, нефти и газа, и регулируется Бюджетным кодексом Российской Федерации в рамках так называемого «бюджетного правила». Задачей использования такого показателя в бюджетном кодексе является формирование и расчет нефтегазовых доходов бюджета. При этом, в бюджетном кодексе отсутствует показатель базовых сырьевых доходов бюджета, который учитывал бы все доходы бюджета, связанные с налоговыми и иными доходами от добычи всех видов полезных ископаемых. Введение такого показателя в бюджетном законодательстве обуславливается необходимостью учесть необходимые и достаточные для исполнения бюджетных обязательств базовые сырьевые доходы. При этом, значения базовых цен, которые предлагаются в налоговом законодательстве, следует приравнять к значению базовых цен, которые будут

утверждаться и пересматриваться в рамках расчета бюджетного показателя базовых сырьевых доходов бюджета. Это позволило бы исключить возможность занижения базовых цен для целей расчета сверхприбыли, поскольку в этом случае базовые бюджетные доходы бюджета также были бы занижены.

Бюджет России является зависимым от сырьевых доходов. Помимо предлагаемого налога на сверхприбыль, целесообразность введения механизма базовых цен заключается обуславливается возможностью разделения базовых сырьевых доходов, направляемые на удовлетворение текущих потребностей бюджета и дополнительных доходов в условиях повышения налоговой нагрузки на добывающие отрасли, а также в условиях повышения мирового спроса на ненефтегазовые ресурсы, в частности на редкоземельные металлы, минеральные ресурсы.

Формула (3.7) расчета базового дохода, таким образом, примет вид

$$\text{БД} = \text{БЦ} \times \text{ОР}, \quad (3.7)$$

где БД – базовый доход добывающей организации;

БЦ – базовая цена полезного ископаемого в рублях;

ОР – средний объем добытых единиц полезного ископаемого за предыдущие налоговому периоду 2 года.

Под базовой (или нормальной) прибылью будем понимать разность базового дохода от добычи полезных ископаемых и фактических расходов, определение которых дано выше. Тогда расчет базовой (нормальной) прибыли производится по формуле (3.8)

$$\text{БП} = \text{БД} - \text{ФР}, \quad (3.8)$$

где БП – базовая или нормальная прибыль;

БД – базовый доход добывающей организации;

ФР – фактические расходы по деятельности по добыче полезных ископаемых, включая расходы по текущему налогу на прибыль.

Источником данных о размере фактических расходов по деятельности по добыче полезных ископаемых являются данные налогового учета. Подтверждение размера фактических расходов осуществляется исходя из принципов налогового учета.

В таблице 3.1 представлена информация о показателях, необходимых при расчете налоговой базы по налогу на сверхприбыль, а также об источниках информации, необходимых для расчета того или иного показателя.

Таблица 3.1 – Показатели и источники данных, необходимых для расчета налоговой базы по налогу на сверхприбыль

Показатель	Обозначение показателя	Источник данных для расчета показателя
1	2	3
Сверхприбыль	СвПЛ _б	Рассчитывается по формуле
Сверхприбыль с проектов разработки месторождений, не прошедших период окупаемости	ПНО	Рассчитывается как разность расчетной прибыли и базовой прибыли для проекта разработки месторождения, период окупаемости которого не завершен
Расчетная прибыль	РПр	Рассчитывается по формуле
Базовая прибыль	БП	Рассчитывается по формуле
Расчетный доход от деятельности по добыче полезных ископаемых	РД	Рассчитывается по формуле
Средневзвешенная за календарный месяц рыночная цена добытой единицы полезного ископаемого	РК _д	Рыночная цена добытого полезного ископаемого в общем случае определяется гл. 26 НК РФ. Может определяться ФАС России, либо налогоплательщиком самостоятельно, исходя из принципов, изложенных в указанной главе. В некоторых случаях порядок расчета и значение цены полезного ископаемого для целей налогообложения определяется правовыми актами Правительства России. При этом источниками данных могут являться: – данные российских бирж; – данные международных бирж; – данные о реализации полезных ископаемых в портах; – данные об условиях расчета цены исходя из условий долгосрочного договора на поставку полезных ископаемых

Продолжение таблицы 3.1

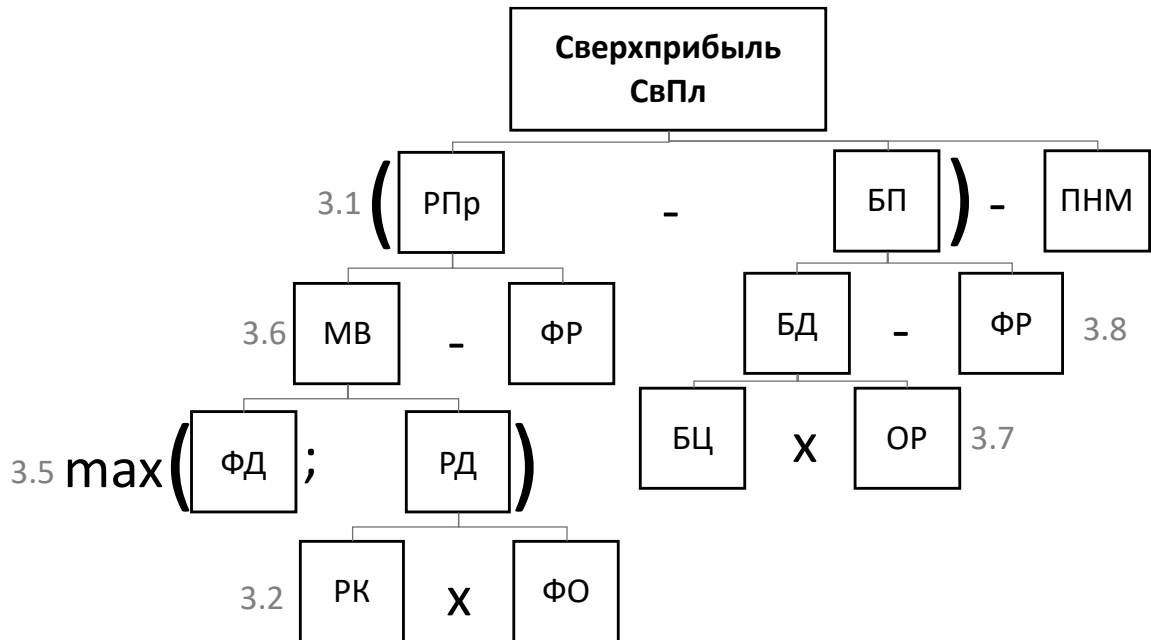
1	2	3
Фактический объем добытых единиц полезного ископаемого за календарный месяц	ФО _д	Данные о завершении технологических процессов добычи определенных видов полезных ископаемых подтверждаются первичными документами, принимаемых в качестве подтверждения на основе принципов, изложенных в налоговом законодательстве
Фактический доход (фактическая выручка)	ФД	Данные налогового учета организации
Максимальный доход (выручка) от добычи полезных ископаемых	МВ	Рассчитывается как наибольшее из двух показателей: расчетный доход или фактический доход
Фактические расходы по деятельности по добыче полезных ископаемых, включая расходы по текущему налогу на прибыль	ФР	Данные налогового учета организации. Фактические расходы по добыче полезных ископаемых определяются в соответствии с принципами налогового учета
Базовая прибыль	БП	Рассчитывается по формуле как разность Базового дохода и фактических расходов
Базовый доход добывающей организации	БД	Рассчитывается по формуле как произведение базовых цен полезного ископаемого и среднего объема добычи полезного ископаемого за последние 2 года
Базовая цена полезного ископаемого	БЦ	Новый показатель, предлагается определять данный показатель правовыми актами Правительства Российской Федерации
Средний объем добытых единиц полезного ископаемого за предыдущие налоговому периоду 2 года	ОР	Данные налогового учета прошлых периодов, подтвержденные соответствующими первичными документами

Источник: составлено автором.

На рисунке 3.4 изобразим схематично алгоритм применения приведенных выше формул расчета налоговой базы по новому налогу на сверхприбыль.

Для организаций, добывающих несколько различных видов полезных ископаемых, расчет сверхприбыли предлагается осуществлять отдельно для каждого вида полезного ископаемого. При этом к налоговой базе каждого

отдельного вида полезного ископаемого применяются отдельно соответствующие налоговые ставки, согласно принципам, изложенным ниже [58].



Источник: составлено автором.

Рисунок 3.4 – Порядок расчета налоговой базы налога на сверхприбыль организаций добывающих отраслей

Отметим, что согласно принятой практике, налоговая база должна рассчитываться налогоплательщиком самостоятельно. Налоговая база, а также вспомогательные показатели, необходимые для расчета и подтверждения размера сверхприбыли, суммы налога на сверхприбыль должны быть указаны налогоплательщиком в налоговой декларации. Вместе с налоговой декларацией в течение отчетного периода налогоплательщик по налогу на сверхприбыль должен будет предоставить копии подтверждающих первичных документов, договоров на поставку или передачу полезных ископаемых, а также иных необходимых документов.

При этом, при указании размера налоговой базы в налоговой декларации, налогоплательщику необходимо отдельно указать сумму сверхприбыли в развернутом виде, включая сверхприбыль с проектов разработки месторождений, не прошедших период окупаемости, отдельно указать размер сверхприбыли с таких месторождений и отдельно указать

размер налоговой базы, уменьшенной на сверхприбыль с проектов разработки месторождений, не прошедших период окупаемости. Для повышения прозрачности налогообложения сверхприбыли и минимизации рисков занижения налоговой базы предлагается указывать в налоговой декларации подробный расчет суммы сверхприбыли, а также отдельно предоставлять расчет и подтверждающие документы для следующих показателей, на основе которых был произведен расчет.

Рыночная цена единицы полезного ископаемого. Для случаев, когда рыночная цена определяется налогоплательщиком самостоятельно, цена полезного ископаемого должна быть подтверждена в соответствии с действующими принципами налогового законодательства. Следует заметить, что реализация полезных ископаемых может проходить и по сделкам добывающей организации со связанными сторонами, что в интересах обеих сторон может привести к занижению рыночной цены полезного ископаемого и суммы сделки. Если же в отношении краткосрочных экспортных контрактов предложение о налоге на сверхприбыль подразумевает использование открытых данных сырьевых бирж или данных о реализации полезных ископаемых в портах, то в случае долгосрочных контрактов или в случае поставки на внутренний рынок имеется риск занижения фактической цены полезного ископаемого.

Для минимизации данного риска предлагается обязать налогоплательщика вместе с налоговой декларацией подавать документы, подтверждающие логику расчетов цены на полезное ископаемое и целесообразность применения дисконта как на внутреннем рынке, так и по долгосрочным контрактам на международном рынке. Например, для подтверждения дисконтной цены экспортируемого полезного ископаемого вместе с налоговой декларацией налогоплательщику необходимо предоставить копию договора и иных необходимых документов о долгосрочных поставках полезного ископаемого, а также первичные документы на поставку полезных ископаемых, из которых будут очевидны

принципы расчета дисконта к рыночным ценам, цены поставки, объем поставки, а также срок действия контракта.

При этом, в случае выявления необоснованного занижения цен реализации полезного ископаемого, которое привело к занижению налоговой базы, предлагается применять санкции в соответствии с действующим законодательством.

Объем фактически добытых единиц полезного ископаемого за налоговый период в разбивке месяцев. Также в подтверждающих документах предлагается отдельно выделять объемы добытых полезных ископаемых на разрабатываемых месторождениях (отдельно по каждому), период окупаемости которых не завершен. При этом, данные о фактическом объеме добытых полезных ископаемых должны быть подтверждены первичными документами. Принципы налогового контроля за достоверностью информации об объеме добытых полезных ископаемых соответствуют принципам налогового контроля в отношении уже действующих налогов и таможенных пошлин, например налогу НДС, НДД.

Направлением совершенствования налогового администрирования в части объемов добытых полезных ископаемых является цифровизация данных [74]. Такой подход предлагается в исследованиях, представленных в работе Л.И. Гончаренко и соавторов [51], где отмечается, что современное налоговое администрирование в сфере углеводородов должно базироваться на использовании цифровых данных, получаемых от систем мониторинга количественных и качественных показателей углеводородного сырья, с возможностью их передачи в налоговые органы посредством электронных каналов связи». При этом данный подход следует распространить на все виды полезных ископаемых.

Сумма всех фактических расходов добывающей организации, признанная в налоговом учете по налогу на прибыль организаций, включая сумму расходов по налогам и пошлинам. Признание фактических расходов в налоговом учете является подтверждением суммы расходов и для налога на

сверхприбыль. Для случая, когда организация добывает несколько видов полезных ископаемых, налогоплательщик самостоятельно определяет принципы распределения расходов, прямо не относящихся к определенному виду добытых полезных ископаемых. При этом предлагается предоставлять документально подтвержденный расчет. В случае невозможности распределения части косвенных расходов между разными видами добываемого полезного ископаемого, для целей определения налоговой базы по налогу на сверхприбыль, нераспределенная часть фактических расходов распределяется пропорционально базовому доходу каждого вида полезного ископаемого.

Размер прибыли и сверхприбыли для месторождений, период окупаемости которых не завершен. Данный параметр должен быть указан и подтвержден документами для каждого отдельного месторождения. Размер прибыли должен соответствовать данным налогового учета.

Уменьшение налоговой базы на размер сверхприбыли с месторождений, по которым не завершился период окупаемости влечет за собой риски, связанные с занижением налоговой базы характерные именно для предлагаемого налога. Рассмотрим данные риски ниже.

1) Риски, связанные с подтверждением незавершенного периода окупаемости месторождения. Для минимизации данного риска налогоплательщикам предлагается рассчитывать показатель прибыли месторождения, накопленной с даты начала реализации проекта разработки месторождения за вычетом инвестиций в проект. Расчет накопленной прибыли происходит по данным налогового учета. Сумма инвестиций в проект должна быть документально подтверждена.

2) Риски, связанные с завышением размера вычитаемой сверхприбыли такого месторождения. Данный риск можно разделить на риск завышения расчетного (фактического дохода) с определенного месторождения и риск занижения фактических расходов такого

месторождения. Первая группа рисков минимизируется за счет использования показателя расчетного дохода при определении налоговой базы.

3) Риски, связанные с занижением размера расходов с целью увеличения сверхприбыли таких месторождений. Данный риск особенно характерен для расходов, прямо не относящихся к определенному месторождению. В общем случае, налогоплательщик самостоятельно определяет принципы отнесения части таких расходов на определенное месторождение, документально подтверждая порядок и логику расчетов. В случае невозможности отнесения части косвенных расходов на такое месторождение, для целей определения налоговой базы по налогу на сверхприбыль, нераспределенная часть расходов предлагается относить к некупившемуся месторождению пропорционально доли базового дохода такого месторождения в общей сумме базового дохода.

Сверхприбыль является положительной величиной. В случае, если при расчете сверхприбыли налогоплательщик получает отрицательное значение, размер налоговой базы равен нулю. Предлагаемый налог на сверхприбыль является отдельным налогом, поэтому перенос и применение убытков по другим налогам, в том числе по налогу на прибыль не предусматривается.

Рассмотрим теперь предлагаемые налоговые ставки по налогу на сверхприбыль. Разрабатывая подход к определению размера налоговых ставок, будем ориентироваться в первую очередь на следующие выводы.

- Теоретический вывод о природе и сущности сверхприбыли организаций добывающих отраслей, указывающий на ее рентную природу, а потому сверхприбыль должна использоваться в долгосрочных интересах собственника недр – государства.

- Выводы из исследования международного опыта налогообложения рентной сверхприбыли показывают, что в развитых странах, налог на рентную сверхприбыль сырьевых отраслей превышает 50% от прибыли. Так, например, в Великобритании по современному налогу на прибыль нефтегазовых организаций эффективная ставка составляет 75% при сохраняющихся рентных

налогах и роялти, а в Норвегии ставка налога на сверхприбыль начинается с 50%.

– Выводы на основе исследования показателя предельного дивиденда, проведенного во второй главе настоящего исследования, согласно которым организации добывающих отраслей, получающие сверхприбыль, направляют на выплату повышенных дивидендов от 36 до 167% от суммы сверхприбыли. При этом средний показатель составляет предельного дивиденда составляет 0,76 руб., что говорит о том, что больше половины сверхприбыли направляется на повышение дивидендных выплат. Выводы из исследования использования сверхприбыли организациями добывающих отраслей указывают на то, что с ростом показателя сверхприбыли растет размер дивидендов, выплаченных организацией добывающей отрасли. В том случае, если сверхприбыль была получена организацией, и у организации отсутствуют долгосрочные планы ее использования в интересах развития как самой организации, так и государства, в этом случае функция перераспределения сверхприбыли должна лечь на государство. Выплата повышенных дивидендов в условиях ограниченности капитала для инвестиций в развитие экономики идет в разрез с национальными интересами.

Налоговые ставки необходимо предусмотреть таким образом, чтобы они обеспечивали стимулирующий механизм и при этом эффективно распределяли сверхприбыль добывающих организаций в интересах ускорения реализации долгосрочных целей государства. Какая же налоговая ставка по налогу на сверхприбыль является наиболее рациональной и позволит достигать целей налогообложения? В рамках настоящего исследования был сделан вывод, что налог на сверхприбыль принес ощутимый стимулирующий эффект в тех случаях, когда налогом облагалось больше половины получаемой добывающей организацией сверхприбыли. При этом, в отношении налогообложения рентных доходов, равно как и финансового результата с целью оказания стимулирующего эффекта на организации наиболее эффективными признаются ставки, основанные на прогрессивной шкале

налогообложения. Поэтому, основываясь на теоретическом аспекте рентной природы сверхприбыли, международном опыте налогообложения сверхприбыли добывающих организаций, а также на основе исследований, подтверждающих эффективности прогрессивных шкал налогообложения, ставки налога на сверхприбыль предлагается установить на основе сложной прогрессивной шкалы ставок налогообложения.

Ставка налога на предлагаемый налог должна способствовать стимулированию перераспределения сверхприбыли с дополнительных дивидендных выплат на реализацию долгосрочных инвестиционных и инфраструктурных проектов. Для налога на сверхприбыль предлагается ввести прогрессивные налоговые ставки по ступенчатой системе в зависимости от размера налоговой базы по отношению к базовой прибыли. Для случаев, когда налоговая база уменьшается на размер сверхприбыли месторождений, период окупаемости которых не завершен, с целью расчета частей налоговой базы знаменатель данного отношения (базовая прибыль) уменьшается на сумму базовой прибыли, полученной с таких месторождений. При этом налоговую базу предлагается разбить на несколько частей по накопительному принципу «от меньшего к большему» по следующим параметрам, перечисленным ниже. Шаг для соотношения сверхприбыли к базовой прибыли определен исходя из допущения, что при равенстве размера сверхприбыли и базовой прибыли средневзвешенная налоговая ставка по налогу на сверхприбыль будет близка к 50%:

к части налоговой базы, которая не превышает значение произведения базовой прибыли и коэффициента 0,2, предлагается установить ставку в размере 30%;

к части налоговой базы, рассчитываемой как сверхприбыль за вычетом произведения базовой прибыли и коэффициента 0,2, но не превышающей значения произведения базовой прибыли и коэффициента 0,7, предлагается установить ставку в размере 50%;

к части налоговой базы, рассчитываемой как сверхприбыль за вычетом произведения базовой прибыли и коэффициента 0,7, но не превышающей значение базовой прибыли предлагается установить ставку в размере 70%;

к части налоговой базы, рассчитываемой как положительная разность показателя сверхприбыли и Базовой прибыли предлагается установить ставку в размере 100%.

Для наглядности, изобразим на рисунке 3.5 предлагаемую схему применения ставок к налогу на сверхприбыль в зависимости от соотношения размера сверхприбыли и размера базовой прибыли.

Рассмотрим теперь порядок исчисления налога. Сумму налога можно выразить через формулу (3.9)

$$\text{НСпл} = \text{Б1} \times 30\% + \text{Б2} \times 50\% + \text{Б3} \times 70\% + \text{Б4} \times 100\%, \quad (3.9)$$

где НСпл – налог на сверхприбыль организаций добывающих отраслей;

Б1 – часть налоговой базы, облагаемой по ставке 30%;

Б2 – часть налоговой базы, облагаемой по ставке 50%;

Б3 – часть налоговой базы, облагаемой по ставке 70%;

Б4 – часть налоговой базы, облагаемой по ставке 100%.

Пример 1. Предположим, что организация добывающей отрасли получило 1 100 условных единиц (далее – У.Е.) сверхприбыли, при этом базовая прибыль составила 1 000 У.Е. В этом случае налоговая база распределится следующим образом:

к части налоговой базы в размере 200 У.Е. ($0,2 \times 1\,000$ У.Е.) будет применена налоговая ставка 30%, а часть суммы налога составит 60 У.Е.;

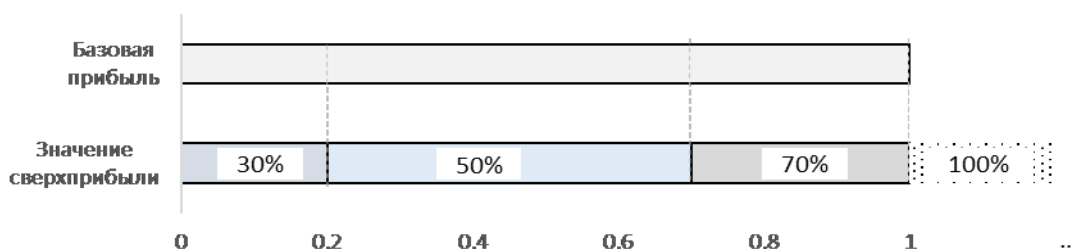
к части налоговой базы в размере 500 У.Е. ($0,7 \times 1\,000$ У.Е. – $0,2 \times 1\,000$ У.Е.) будет применена налоговая ставка 50%, а часть суммы налога составит 250 У.Е.;

к части налоговой базы в размере 300 У.Е. ($1\,000$ У.Е. – $0,7 \times 1\,000$ У.Е.) будет применена налоговая ставка 70%, а часть суммы налога составит 210 У.Е.;

к части налоговой базы в размере 100 У.Е. (1 100 У.Е – 1 000 У.Е.) будет применена налоговая ставка 100%, а часть суммы налога составит 100 У.Е.

Тогда общая сумма налога на сверхприбыль составит

$$60 + 250 + 210 + 100 = 620 \text{ У.Е.}$$



Источник: составлено автором.

Рисунок 3.5 – Прогрессивная шкала налоговых ставок к соответствующим частям налоговой базы по налогу на сверхприбыль

Размер предложенных налоговых ставок налога на сверхприбыль рассчитан таким образом, что в случае, когда размер сверхприбыли не превысит значение базовой прибыли, эффективная налоговая ставка составит не более 52%, что ниже размера среднего предельного дивиденда. Очевидно, дополнительное повышение налоговой нагрузки на основе предложенного подхода на организации добывающих отраслей обосновано и не приведет к ущербу инвестиционной и текущей деятельности таких организаций.

Выделение частей налоговой базы по налогу на сверхприбыль для применения соответствующих прогрессивных налоговых ставок исходя из соотношения сверхприбыли и базовой прибыли также снижает риск отражения или завышения расходов организации с целью снижения налоговой базы по налогу на прибыль.

Стоит отметить и неочевидный стимулирующий эффект предлагаемого подхода к налогообложению сверхприбыли. В случае снижения себестоимости добычи нефти значение базовой прибыли (при прочих равных) увеличится, а соответственно, произойдет сдвиг «вправо» частей налоговой базы по налогу на сверхприбыль, рассчитываемых исходя из соотношения сверхприбыли и базовой прибыли. Поэтому искусственное «завышение» при

предложенном подходе лишь увеличит возможную налоговую нагрузку на организацию.

Определим налоговый и отчетный периоды по налогу на сверхприбыль, а также сроки уплаты налога. Налоговым периодом предлагается признать календарный год. Отчетными периодами по новому налогу на сверхприбыль организаций добывающих отраслей являются квартал, полугодие, 9 месяцев, год. Срок уплаты налога на сверхприбыль предлагается установить 9 месяцев после завершения календарного года, то есть не позднее 1 октября года, следующего за периодом, в течение которого организация получила сверхприбыль. При этом в течение срока уплаты налога на сверхприбыль добывающая организация имеет право подать уточненную налоговую декларацию, в которой уточнит размер налогового вычета по итогам отчетного периода. Длительность срока уплаты по налогу на сверхприбыль обуславливается необходимостью разработки и принятия решения собственниками и управляющими организаций добывающих отраслей относительно использования полученной сверхприбыли.

Одной из задач нового налога на сверхприбыль является ускорение реализации целей национального развития экономики за счет привлечения финансовых ресурсов добывающих организаций. Подход к налогообложению сверхприбыли добывающих организаций подразумевает обязательный элемент налогообложения в виде налоговых льгот. Предложенная концепция налога на сверхприбыль подразумевает под собой сохранение таковой в собственности организаций добывающих отраслей в виде активов, созданных в результате целевого использования сверхприбыли.

Налоговые льготы по налогу на сверхприбыль должны применяться в тех случаях, когда организации добывающих отраслей осуществили инвестиции в проекты ускоренного развития экономики, способствующих акселерации достижения целей национального развития экономики. Внедрение перечня целевых налоговых льгот позволит увеличить показатель инвестиций в основной капитал.

Налоговые льготы по налогу на сверхприбыль предлагается ввести в форме налогового вычета, уменьшающего налоговую базу по налогу на сверхприбыль. Принцип работы механизма налоговых льгот по налогу на сверхприбыль предлагается следующий: добывающая организация, осуществившая инвестиции в целевые проекты, имеет право на получение налогового вычета, равного сумме отрицательного недисконтированного чистого дохода реализуемого проекта. То есть, добывающая организация получает право на получение налогового вычета в сумме, равной сумме некупившихся инвестиций (накопленного отрицательного чистого дохода) до тех пор, пока проект не пройдет период окупаемости. При этом, для целей применения налоговых льгот по налогу на сверхприбыль, в том случае, когда использование льготы по налогу на сверхприбыль приводит к получения налогового вычета в размере 100% отрицательного чистого дохода проекта, такой проект считается окупившимся, а покрытие убытков последующих периодов такого проекта за счет льготы по налогу на сверхприбыль не предусматривается. Вместе с тем, предложением предусматривается возможность налоговых льгот в случае дополнительных инвестиций. При этом размер налогового вычета не может превышать сумму уплаченного налога на сверхприбыль. При этом, для целей налогообложения по иным видам налогов, получение налогового вычета инвестировавшего добывающей организации не может рассматриваться в качестве дохода реализуемого проекта.

Реализуя принцип отсутствия срока давности для налоговых льгот, в случае, если налогоплательщик получает право на налоговые льготы по налогу на сверхприбыль, то такой льготой он сможет воспользоваться в любой налоговый период. То есть, в случае, когда налогоплательщик получает право на льготу по налогу на сверхприбыль, он сможет вернуть из бюджета полную сумму уплаченного ранее налога. Такой возвратный подход к налоговым льготам по налогу на сверхприбыль предлагается в первую очередь в связи с тем, что инвестиционная стадия реализации наукоемких проектов довольно длительная, а потому в процессе реализации такого проекта может возникнуть

потребность в дополнительных инвестициях. Кроме того, после осуществления вложений добывающая организация может и не получить сверхприбыль в течение следующих периодов. Данный подход к возврату уплаченной суммы налога также основывается на приоритете стимулирующей функции налогообложения сверхприбыли. Наконец, подобный подход также позволит исключить возможность манипулирования значениями базовых цен на полезные ископаемые в пользу их занижения для целей увеличения налоговой базы по налогу на сверхприбыль.

В случае если организация получает право на применение налоговых льгот по налогу на сверхприбыль, то, предполагается, что такое право является приоритетным по отношению к возможным налоговым льготам по иным налогам. Наконец предполагается, что в случае, если добывающая организация сокращает налоговую базу за счет применения налоговых льгот, то прогрессивные налоговые ставки будут применяться к уменьшенной на сумму налоговых льгот налоговой базе, по принципу «сверху вниз».

Пример 2. Продолжая пример 1, предположим, что организация осуществила инвестиции, дающие право на уменьшение налогооблагаемой базы на сумму 400 У.Е. Тогда, налоговая база по налогу на сверхприбыль составит

$$(1\ 100\ \text{У.Е.} - 400\ \text{У.Е.} = 700\ \text{У.Е.}).$$

Тогда, перераспределение налоговой базы для целей налогообложения соответствующими налоговыми ставками будет выглядеть следующим образом:

к части налоговой базы в размере 200 У.Е. ($0,2 \times 1\ 000\ \text{У.Е.}$) будет применена налоговая ставка 30%, а часть суммы налога составит 60 У.Е.;

к налоговой базе в размере 500 У.Е. ($0,7 \times 1\ 000\ \text{У.Е.} - 0,2 \times 1\ 000\ \text{У.Е.}$) будет применена налоговая ставка 50%, а часть суммы налога составит 250 У.Е.;

части налоговой базы, к которым применяются ставки 70% и 100% будут равны 0.

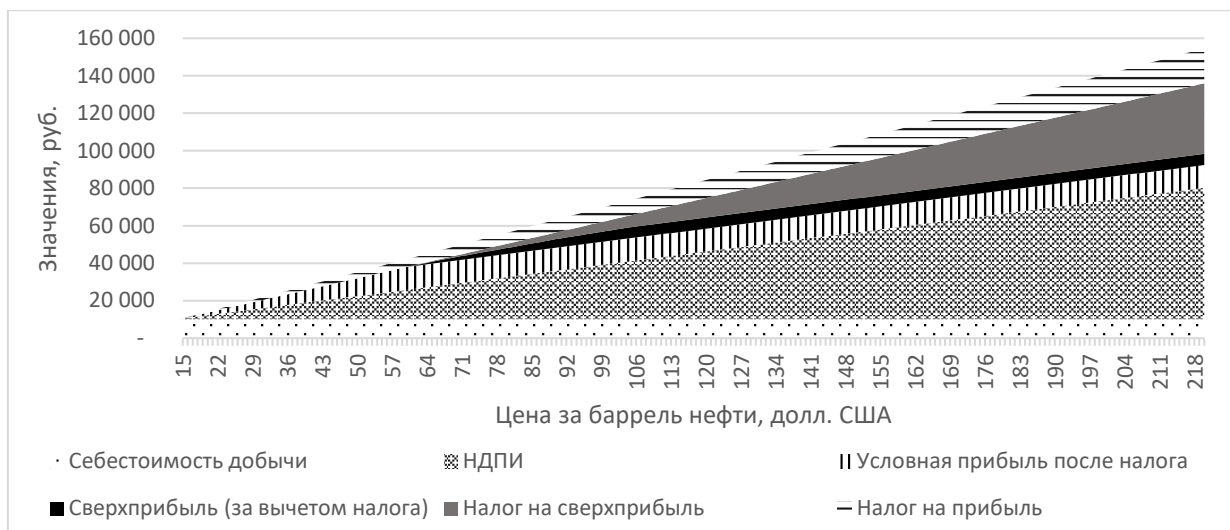
Рассмотрим применение налога на сверхприбыль на примере отрасли нефтедобычи. Продолжая расчеты, описанные в главе 2й настоящей работы, рассчитаем размер сверхприбыли и налога на сверхприбыль для одной тонны нефти. Отметим, что с учетом предлагаемого обязательного механизма налоговых льгот по налогу на сверхприбыль, сумма налога является условной и рассчитана исходя из допущения о том, что налоговые льготы не были применены налогоплательщиком.

Базовая прибыль соответствует размеру условной прибыли, рассчитанной при цене 60 долл. США за баррель, что соответствует равновесному уровню цен на нефть, заложенному в Бюджете Российской Федерации на 2025 год и курсе доллара 96,5 рублей за 1 долл. США, что также соответствует бюджетному курсу доллара.

Сверхприбыль представляет собой разность условной прибыли после налога на прибыль, полученной при значениях цены на нефть свыше 60 долл. США за баррель нефти и базовой прибыли. Налог на сверхприбыль рассчитан с применением налоговых ставок к рассчитанным частям налоговой базы исходя из соотношения сверхприбыли и базовой прибыли, описанного выше.

На рисунке 3.6 схематично изображены результаты расчетов. (Следует уточнить, что на приведенном рисунке сумма сверхприбыли, являющейся налоговой базой по налогу на сверхприбыль представляет собой сумму налога на сверхприбыль и сверхприбыли за вычетом налога на прибыль).

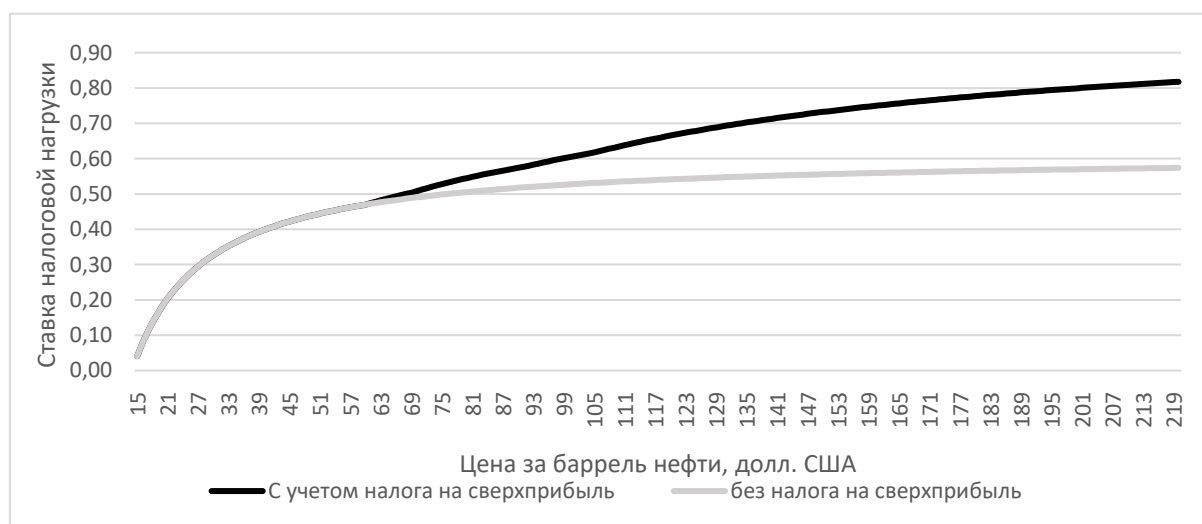
Очевидно, что предлагаемый налог на сверхприбыль организаций добывающих отраслей увеличивает налоговую нагрузку на нефтедобывающие организации в тех случаях, когда цена на нефть превысит 60 долл. США за баррель. Кроме того, при условии предложенных допущений соотношение сверхприбыли и базовой прибыли с одной тонны нефти становится выше 1 при цене на нефть в 105 долл. США за баррель. Это означает, что весь дополнительный доход с одной тонны нефти при цене на нефть свыше 105 долл. США может быть обращен в пользу государства с помощью нового налога на сверхприбыль.



Источник: составлено автором.

Рисунок 3.6 – Структура дохода от реализации одной тонны нефти в зависимости от цены на нефть при применении налога на сверхприбыль

При анализе НДСП была выявлена предельная ставка налоговой нагрузки по отношению к доходу с одной тонны нефти в размере 0,6123. На рисунке 3.7 представим график зависимости ставки налоговой нагрузки с одной тонны нефти с учетом налога на сверхприбыль от цен на нефть (в долл. США за баррель).

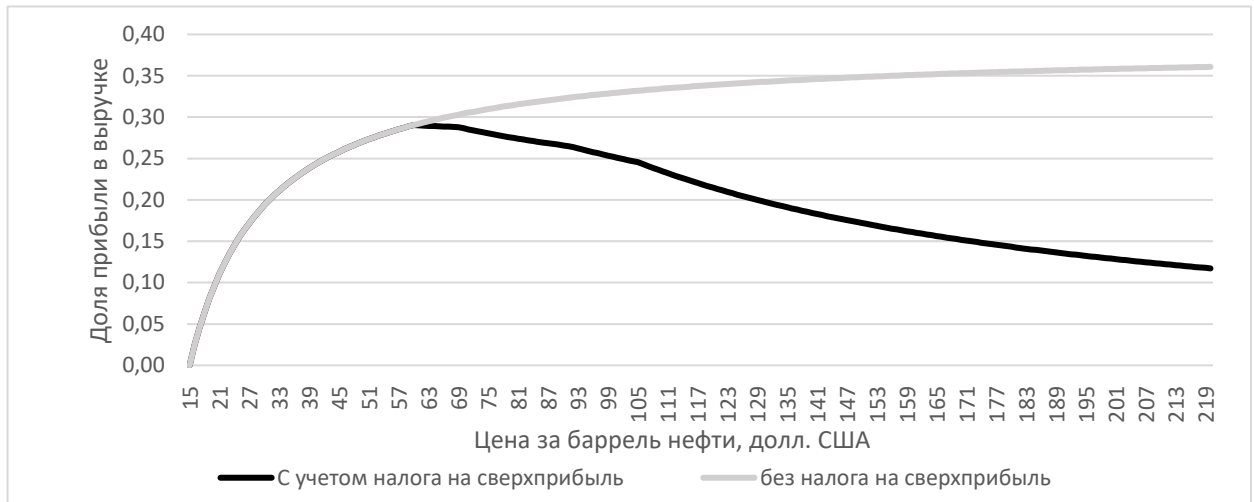


Источник: составлено автором.

Рисунок 3.7 – Зависимость ставки налоговой нагрузки с учетом налога на сверхприбыль от цены на нефть

Рассмотрим также влияние налога на сверхприбыль на показатель отношения условной прибыли после налогообложения к выручке с одной тонны нефти в зависимости от цены на нефть. На рисунке 3.8 изобразим

график изменения данного показателя при применении налога на сверхприбыль.



Источник: составлено автором.

Рисунок 3.8 – Отношение условной прибыли с учетом налога на сверхприбыль к выручке в зависимости от цены на нефть

В случае применения налога на сверхприбыль, отношение прибыли нефтедобывающей организации к выручке от продажи нефти достигает максимума в точке базовой цены на нефть.

На примере нефтедобывающей отрасли очевидна эффективность предлагаемого подхода к налогообложению сверхприбыли организаций добывающих отраслей. Ставка налоговой нагрузки стремится к 100% при высоких ценах на нефть, при этом, для случая, когда сверхприбыль равна базовой прибыли (при цене в 105 долл. США за баррель), ставка налоговой нагрузки равна 0,62. Следует напомнить, что в таком случае эффективная ставка налога на сверхприбыль составит 52%.

Для целей обоснования введения нового налога на сверхприбыль следует также рассчитать возможный экономический эффект от введения налога. Под экономическим эффектом будем понимать максимально возможную сумму по налогу на сверхприбыль, которую мог получить бюджет в период 2021-2023 гг. в том случае если бы такой налог действовал в России на основе предложенной методологии расчета налоговой базы и ступенчатой прогрессивной налоговой шкале.

Для расчета экономического эффекта воспользуемся показателем «финансовый результат прибыльных организаций» для добывающих отраслей. Согласно методике расчета данного показателя, приведенной РОССТАТ, разделение финансового результата по отраслям происходит на основе ОКВЭД, поэтому предполагаемый экономический эффект оценен для добывающих отраслей без учета иных сопутствующих и вспомогательных отраслей. С целью расчета потенциального экономического эффекта предлагаемых мер взят показатель финансового результата прибыльных организаций для отрасли «добыча полезных ископаемых». При расчете потенциального экономического эффекта по новому налогу воспользуемся также допущением, что, поскольку, все прибыльные организации добывающих отраслей в 2021-2023 гг. осуществляли свою деятельность в одинаковых рыночных условиях (реализовывали полезные ископаемые по рыночным котировкам), сверхприбыль была распределена по всем таким организациям.

Экономический эффект рассчитаем на основе статистических данных прошлых периодов 2018-2023 гг. Данные прошлых периодов выбраны для анализа, поскольку выше был обоснован тезис о том, что сверхприбыль является незапланированным явлением для организации и для экономики, а потому, предполагается, что в макроэкономические прогнозы не закладывается такое явление как сверхприбыль.

При расчете экономического эффекта будем понимать под периодом нестабильности сырьевых рынков период 2021-2023 гг., когда мировая экономика столкнулась с беспрецедентными структурными сдвигами и изменениями, что повлекло за собой шоковые колебания цен на сырьевых рынках, в результате чего добывающие организации получили сверхприбыль. Период 2018-2019 гг. будем рассматривать в качестве периода базовой прибыли, поскольку в данный период времени сырьевые котировки находились в состоянии относительного рыночного равновесия и не были подвержены существенному влиянию спекулятивных факторов.

Расчет экономического эффекта от введения нового налога на сверхприбыль проведем на основе предложенного выше подхода. Для целей расчета эффекта от налога на сверхприбыль прибегнем к допущению, что размер налоговой базы равен размеру сверхприбыли. Сверхприбыль рассчитаем для периода 2021-2023 гг. как разность фактического размера совокупного финансового результата прибыльных добывающих организаций и прибыли добывающих организаций в условиях относительного рыночного равновесия (базовой прибыли). При этом, при расчете экономического эффекта от нового налога на сверхприбыль воспользуемся данными о реальном (фактическом), показателе размера совокупного финансового результата организаций добывающих отраслей. При расчете размера сверхприбыли будем исходить из допущения, что значения сырьевых котировок в 2018-2019 гг. не были подвержены конъюнктурным колебаниям, а потому находились в состоянии относительного рыночного равновесия для всех видов полезных ископаемых. Поэтому в качестве показателя базовой прибыли добывающих организаций возьмем средние данные о совокупном финансовом результате добывающих организаций. Рассчитывая максимальный размер возможных налоговых поступлений, будем исходить из допущения, что налоговая база не уменьшена за счет налоговых льгот.

Итак, для начала рассчитаем размер предполагаемой сверхприбыли организаций добывающих отраслей по формуле (3.10)

$$\text{СвПЛ}_t = (\text{ФФР}_t - \text{БП}_{18-19}), \quad (3.10)$$

где СвПЛ_t – сверхприбыль добывающей организации за календарный год;
 ФФР_t – совокупный финансовый результат организаций добывающих отраслей за календарный год;
 БП_{18-19} – базовая прибыль, рассчитываемая как среднее за два года значение финансового совокупного финансового результата подотрасли добычи полезных ископаемых.

Данные о совокупном финансовом результате организаций добывающих отраслей за период 2017-2023 гг. внесем в таблицу 3.2 показатели [1-6]. Расчеты базовой прибыли и сверхприбыли произведем на основе подхода, изложенного выше.

Таблица 3.2 – Результаты расчета базовой прибыли и сверхприбыль организаций добывающих отраслей в разрезе отраслей

Показатель	Формула	Н*	У*	ГиГК*	РЦМ*	ЖР*	ДК*	Проч*
2018 г.	[1]	3 529	357	256	182	268	78	395
2019 г.	[2]	2 458	161	243	309	315	79	234
2020 г.	[3]	1 993	105	270	457	456	54	245
2021 г.	[4]	3 156	770	546	527	1 259	124	825
2022 г.	[5]	2 839	872	435	389	267	122	1 551
2023 г.	[6]	4 735	457	550	611	275	129	387
Базовая приб. (ср 2018-2019гг.), млрд руб.	$[7] = ([1] + [2]) \div 2$	2 994	259	249	246	292	79	314
Сверхприбыль 2021, млрд руб.	$[8] = [4] - [7]$	162	511	296	281	968	46	510
Налоговая база по отрасли, 2021г., млрд руб.	[9] = если [8]<0 то 0, иначе [8]	162	511	296	281	968	46	510
Сверхприбыль 2022, млрд руб.	$[10] = [5] - [7]$	-154	613	186	144	-24	44	1 236
Налоговая база по отрасли, 2022г., млрд руб.	[11] = если [10]<0 то 0, иначе [10]	0	613	186	144	0	44	1 236
Сверхприбыль 2023г., млрд руб.	$[12] = [6] - [7]$	1 742	198	301	366	-16	50	73
Налоговая база по отрасли 2023г., млрд руб.	[13] = если [12]<0 то 0, иначе [12]	1 742	198	301	366	0	50	73
Итого, сверхприбыль 2021-2023гг., млрд руб.	$[14] = [9] + [11] + [13]$	1 904	1 322	783	790	968	139	1 819
* столбец Н – отрасль добычи нефти; У – отрасль добычи угля, ГиГК – Газа природного и газового конденсата, РЦМ – руд цветных металлов, ЖР – железных руд, ДК – драгоценных камней, проч – добычи прочих полезных ископаемых.								

Источник: составлено автором на основе данных РОССТАТ [115].

Как видно из таблицы 3.2, если рассматривать соотношение размера сверхприбыли к размеру базовой прибыли, то наибольшее значение такого соотношения получится в подотраслях добычи твердых полезных ископаемых (черных и цветных металлов, добыча угля). Показатель сверхприбыли в

2021 году для подотрасли «Добыча и обогащение железных руд» в 3,3 раза превышает значение базовой прибыли за 2018-2019 гг. В 2022 году для подотрасли «добыча угля» такое соотношение составило 2,3 раза. В соответствии с допущениями, изложенными выше, размер налоговой базы по налогу на сверхприбыль равен размеру полученного значения сверхприбыли.

Для определения суммы налога необходимо разбить приведенную в таблице 3.2 налоговую базу на части, которые облагаются различными прогрессивными налоговыми ставками в зависимости от соотношения сверхприбыли и базовой прибыли. Результаты расчета разбивки налоговой базы на части, соответствующие налоговой ставке, поместим в таблице А.1 в приложении А.

Тогда, пользуясь формулой (3.9), рассчитаем возможный налог на сверхприбыль. Полученные результаты внесем в таблицу 3.3.

Таким образом, возможный экономический эффект от действия налога на сверхприбыль организаций добывающих отраслей в 2021-2023 гг. составляет 5 040 млрд руб. при размере сверхприбыли от добычи полезных ископаемых в 7 726 млрд руб. При этом, в случае использования организациями добывающих отраслей сверхприбыли в интересах долгосрочного развития национальной экономики, а также с целью ускорения реализации целей национального развития, долгосрочный эффект предлагаемого подхода выходит за рамки обозначенных цифр.

Следует добавить, что в российской практике на основании Федерального закона № 414-ФЗ от 04.08.2023 «О налоге на сверхприбыль» уже применялся налог на сверхприбыль крупнейших организаций, однако, значительная доля добывающих организаций была освобождена от уплаты данного налога. Отметим, по данному единоразовому налогу на сверхприбыль, в 2023 году организации заплатили в бюджет 318,8 млрд рублей.

Полученные данные об экономическом эффекте налога на сверхприбыль еще раз подтверждают тезис о том, что система налогообложения

добывающих отраслей не в полной мере изымает рентные доходы организаций добывающих отраслей, а также подчеркивает необходимость введения нового налогового инструмента налогообложения сверхприбыли организаций добывающих отраслей.

Таблица 3.3 – Предполагаемый размер возможного дохода (млрд руб.) от налога на сверхприбыль в 2021-2023 гг.

Отрасль	2021 г.	2022 г.	2023 г.	Итого
Нефтяная	49	0	751	800
Угольная	387	489	92	968
Газовая	176	85	181	443
Цветных металлов	163	62	248	473
Железных руд	828	0	0	828
Драгоценных камней	20	19	22	60
Прочих полезных ископаемых	359	1 085	24	1 468
ИТОГО	1 982	1 740	1 318	5 040

Источник: составлено автором на основе данных РОССТАТ [115].

Сформированные предложения по элементам налога на сверхприбыль организаций добывающих отраслей основаны на концепции фискально-стимулирующего механизма обращения в интересах долгосрочного развития государства дополнительных рентных доходов добывающих организаций с помощью сочетания налоговых методов – собственно, налога на сверхприбыль и соответствующих ему налоговых льгот, позволяющих уменьшать налогооблагаемую базу на сумму осуществления целевых инвестиций. Только комплексное сочетание налога на сверхприбыль и налоговых льгот позволит достичь цели по изъятию части получаемых организациями добывающих отраслей рентных доходов в интересах долгосрочного ускоренного инновационного развития российской экономики, а также решать обозначенные выше задачи.

Заключение

Одной из ключевых задач экономической политики является обеспечение достижения целей национального развития, что возможно в том числе за счет обращения максимального размера сверхприбыли организаций добывающих отраслей на достижение и ускорение данных целей.

Деятельность организаций добывающих отраслей составляет значительную часть российской экономики, а налоговые поступления от добычи полезных ископаемых превышают треть от всех налоговых доходов бюджета Российской Федерации. Добывающие организации в Российской Федерации обладают существенным фискальным потенциалом, рациональное использование которого может обеспечить достижение национальных целей развития в области экономики и социальной сфере в текущих экономических условиях, а государственная налоговая политика в нестабильных внешних условиях должна способствовать минимизации рисков в том числе для добывающих отраслей.

В условиях изменения макроэкономической ситуации и, в частности, конъюнктуры сырьевых рынков, задачей экономической политики в отношении добывающих отраслей является максимизация долгосрочных выгод государства, что может быть обеспечено в том числе за счет изменения налоговой политики. При этом, решение данной задачи возможно за счет эффективного освоения сверхприбыли совместно с организациями добывающих отраслей, а не только ее прямое изъятие в виде налоговых доходов бюджета.

Для обоснования налогового инструмента, позволяющего эффективно распределять сверхприбыль в целях реализации и ускорения достижения национальных целей развития России разработан подход к пониманию ренты и ее компонентов, который отражает авторскую позицию и уточняют понятийный аппарат на основе развития теории ренты в условиях конъюнктурных изменений на сырьевых рынках. Разграничено использование

понятий «рента» и «сверхприбыль». Уточнено, что сверхприбыль является выражением рыночного и шоково-конъюнктурного компонента ренты. Предложенный подход к определению понятия «сверхприбыль организаций добывающих отраслей» и выделенные признаки данного явления дают конкретное представление о его природе и источниках, что позволяет сделать вывод о ее принадлежности собственнику недр.

Проведенный анализ действующей системы налогового законодательства в отношении природопользования выявил слабые стороны различных видов налогов, налоговых режимов с точки зрения обращения размеров сверхприбыли, полученной в условиях высоких цен на полезные ископаемые, в доход государства.

Анализ изменений налогового законодательства в отношении добывающих отраслей показал, что такие изменения являются попытками властей увеличить налоговую нагрузку на все добывающие отрасли. Особенно очевиден результат повышения налоговой нагрузки в 2021-2023 году, когда поступления рентных налогов более чем в два раза превысили средние поступления в 2017-2019 гг. Повышение налоговой нагрузки затронуло валовые доходы организаций добывающих отраслей, тогда как наиболее эффективным подходом к обращению в доход государства сверхприбыли является налогообложение финансового результата.

Принятые экстренные меры по изменению налогового законодательства, направленные на изъятия дополнительных объемов рентных доходов оказались недостаточными с точки зрения обращения сверхприбыли в долгосрочных интересах государства, носили запаздывающий характер и несут дополнительные риски как для государства, так и для организаций добывающих отраслей.

Показано, что формирование базовых бюджетных доходов за счет налоговых инструментов, привязывающих объем налоговых поступлений к стоимости полезных ископаемых несет ценовые риски, а потому, такие налоговые инструменты (в частности, НДС), дифференцирующие размер

налоговых доходов в зависимости от географических и геологических условий, должны быть отделены от налоговых инструментов, позволяющих дифференцировать размер налоговых доходов в зависимости от цен на полезные ископаемые.

Значительное увеличение финансового результата организаций добывающих отраслей в период 2021-2023 гг. связано с благоприятными конъюнктурными изменениями на сырьевых рынках. В этих условиях отмечено получение добывающими организациями сверхприбыли, которая не связана с осуществлением такими организациями дополнительных действий и должна быть использована с целью реализации и ускорения и достижения целей национального развития России. Однако, сверхприбыль была направлена на увеличение дивидендных выплат собственникам добывающих организаций, что имеет мало общего с долгосрочными интересами как государства, так и самих добывающих организаций.

В мировой практике представлен широкий спектр инструментов, позволяющих эффективное распределение сверхприбыли организаций добывающих отраслей в интересах долгосрочного развития государства за счет дополнительных налогов вкупе с инвестиционными налоговыми льготами. Тренд на повышение налоговой нагрузки с целью изъятия дополнительных объемов ренты очевиден во всем мире, при этом в наиболее развитых странах с этой целью применяются налоговые инструменты, направленные на финансовый результат деятельности по добыче полезных ископаемых. С учетом значительной доли рентных налоговых доходов в бюджете России, применение подобных инструментов возможно в сочетании с инструментами, обеспечивающими необходимый и достаточный уровень доходов за счет налогообложения валовых доходов организаций добывающих отраслей.

Общим выводом из проведенного анализа является доказанная необходимость внедрения в российской налоговой практике универсального инструмента налогообложения организаций добывающих отраслей,

позволяющего использовать полученную ими сверхприбыль в интересах реализации целей национального развития России. Таким инструментом является новый налог на сверхприбыль, с системой целевых налоговых льгот. Новизна предлагаемого подхода заключается в привлечении крупных организаций добывающих отраслей к ускорению достижения целей национального развития экономики налоговыми методами. Предложенный подход к налогообложению сверхприбыли организаций добывающих отраслей подразумевает изъятие государством сверхприбыли с помощью налоговых методов и направление ее на финансирование проектов национального развития экономики, либо сохранение сверхприбыли добывающей организации в составе активов, при условии ее использования и инвестирования в проекты, обеспечивающие ускорение реализации национальных целей развития.

Обоснованная концепция налога на сверхприбыль подразумевает введение показателя базовой прибыли, отражающего размер прибыли добывающей организации в условиях равновесия на сырьевых рынках. Для целей учета реальной максимальной рыночной стоимости полезных ископаемых предложено использовать показатель расчетной прибыли. Сверхприбыль представляет собой разность расчетной и базовой прибыли.

Сформированы и обоснованы изменения в Налоговый кодекс Российской Федерации, связанные с внедрением нового налога на сверхприбыль организаций добывающих отраслей а также его основных элементов. Помимо этого, предложен уникальный порядок расчета налоговой базы налога на сверхприбыль.

Обоснована сложная прогрессивная шкала налоговых ставок и доказан вывод о том, что дополнительное повышение налоговой нагрузки на организации добывающих отраслей в условиях благоприятных конъюнктурных изменений не приведет к ущербу инвестиционной и текущей деятельности таких организаций, поскольку такая нагрузка связана с изъятием дополнительной ренты.

Список литературы

Нормативно-правовые акты

1. Российская Федерация. Законы. Конституция Российской Федерации [принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL : https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28399/?ysclid=lpffrzl35871012348 (дата обращения: 10.05.2024).
2. Российская Федерация. Законы. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ (редакция от 02.11.2023) : федеральный закон [принят Государственной Думой 17 июля 1998 года]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/?ysclid=lpffw41fwl648027281 (дата обращения: 12.05.2024).
3. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая от 31.07.1998 № 146-ФЗ (редакция от 23.03.2024). – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/d987f8aecdea90060f74c0c6bdfe46d28f528d7e/ (дата обращения: 15.05.2024).
4. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 05.08.2000 № 117-ФЗ (Редакция от 28.12.2024). – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст: электронный. – URL: <https://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?from=465128-7&req=doc&base=LAW&n=475532&rnd=OdHcBA#PvKPIhUCr1olMlns> (дата обращения: 10.11.2023).

5. Российская Федерация. Законы. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации : федеральный закон от 19.07.2018 № 199-ФЗ (редакция от 27.11.2018). – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст: электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_302868/b004fed0b70d0f223e4a81f8ad6cd92af90a7e3b/#dst100330 (дата обращения: 15.05.2024).

6. Российская Федерация. Законы. О недрах : закон Российской Федерации от 21.02.1992 № 2395-1. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_343/?ysclid=lpfg9c5eut27431498 (дата обращения: 18.11.2024).

7. Российская Федерация. Законы. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер налогового и таможенно-тарифного стимулирования деятельности по добыче углеводородного сырья на континентальном шельфе Российской Федерации : федеральный закон от 30.09.2013 № 268-ФЗ (редакция от 28.12.2016). – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_152474/?ysclid=lpfg4wmghk5 (дата обращения: 18.11.2024).

8. Российская Федерация. Законы. О рынке ценных бумаг : федеральный закон от 22.04.1996 № 39-ФЗ. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_10148/ (дата обращения: 22.01.2024).

9. Российская Федерация. Законы. О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации : федеральный закон от 03.08.2018 № 297-ФЗ (последняя редакция). – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL:

https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_304040/ (дата обращения: 05.02.2023).

10. Российская Федерация. Законы. О внесении изменений в статью 3.1 Закона Российской Федерации «О таможенном тарифе» : федеральный закон от 03.08.2018 № 305-ФЗ (последняя редакция). – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_304092/3d0cac60971a511280cbbba229d9b6329c07731f7/ (дата обращения: 05.02.2023).

11. Российская Федерация. Законы. О внесении изменений в статью 4 части первой, часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации : федеральный закон от 21.11.2022 № 443-ФЗ (последняя редакция). – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_431755/ (дата обращения: 28.12.2022).

12. Российская Федерация. Законы. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и о приостановлении действия абзаца второго пункта 1 статьи 78 части первой Налогового кодекса Российской Федерации : федеральный закон от 31.07.2023 № 389-ФЗ (последняя редакция). – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_453241/ (дата обращения: 29.12.2023).

13. Российская Федерация. Законы. О внесении изменений в главы 25.4 и 26 части второй Налогового кодекса Российской Федерации : федеральный закон от 15.10.2020 № 342-ФЗ (последняя редакция). – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_365160/ (дата обращения: 19.11.2023).

14. Российская Федерация. Законы. О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации : федеральный закон от 29.11.2021 № 382-ФЗ (последняя редакция). – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_401510/ (дата обращения: 22.01.2024).

15. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики Российской Федерации на 2025 год и на плановый период 2026 и 2027 годов. – Информационные ресурсы Министерства финансов Российской Федерации. – Текст : электронный. – URL: https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2024/09/main/ONBNiTTP_2025_2027.pdf (дата обращения: 02.10.2024).

16. О национальных целях развития Российской Федерации на период до 2030 года и на перспективу до 2036 года [Указ Президента Российской Федерации от 07.05.2024 № 309]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_475991/ (дата обращения: 10.11.2024).

17. Об Энергетической стратегии Российской Федерации на период до 2035 г. [Распоряжение Правительства Российской Федерации от 9 июня 2020 г. № 1523-р]. – Справочно-правовая система «Гарант». – Текст : электронный. – URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/74148810/> (дата обращения: 22.10.2024).

18. Об утверждении Сводной стратегии развития обрабатывающей промышленности Российской Федерации до 2030 года и на период до 2035 года [Распоряжение Правительства Российской Федерации от 06.06.2020 № 1512-р (редакция от 21.10.2024)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_354707/00ff9961a76a04b97b566f3d6632dde279612caf/ (дата обращения: 09.09.2024).

19. Об утверждении комплексного плана модернизации и расширения магистральной инфраструктуры на период до 2024 года [Распоряжение Правительства Российской Федерации от 30.09.2018 № 2101-р (редакция от 31.08.2024)]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_308743/ (дата обращения: 09.09.2024).

20. Об особенностях реализации национальных проектов (программ), федеральных проектов, ведомственных проектов и региональных проектов в условиях геополитического и санкционного давления на развитие российской экономики [Постановление Правительства Российской Федерации от 09.04.2022 № 62]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_414294/ (дата обращения: 23.06.2024).

Книги

21. Абалкин, Л.И. Экономика / Л.И. Абалкин. – Москва : Наука, 2005. – 206 с. – ISBN 5-02-033199-6.

22. Алисенов, А.С. Международные стандарты финансовой отчетности (продвинутый курс) : учебник и практикум для вузов / А.С. Алисенов. – 3-е издание, переработанное и дополненное. – Москва : Издательство Юрайт, 2023. – 443 с. (Высшее образование). — ISBN 978-5-534-15238-8.

23. Государство в меняющемся мире : перевод с английского / Отчет Всемирного банка о мировом развитии. – Москва : Прайм-Тасс, 1997. – 305 с. – ISBN отсутствует.

24. Де Сисмонди, Ж.С. Новые начала политической экономии или о богатстве в его отношении к народонаселению / Ж. Симон де Сисмонди.

в 2 томах. Том 1. – Москва : Соцэкгиз, 1936–1937 гг. – 630 с. – ISBN отсутствует.

25. Законодательство Норвегии по нефти и газу : перевод и оформление ЭПИцентр. – Москва : ЭПИцентр, 1999. – 379 с. – ISBN 5-89069-016.

26. Карпова, Г.Н. Налогообложение природопользования + Приложение : учебник / Г.Н. Карпова, М.М. Юмаев. — Москва : КноРус, 2021. – 296 с. – ISBN 978-5-406-06820-5.

27. Катюха, П.Б. Рынок энергоресурсов : учебник / П.Б. Катюха. — Москва : КноРус, 2022. – 298 с. – ISBN 978-5-406-09623-9.

28. Кейнс, Дж.М. Общая теория занятости, процента и денег / Дж.М. Кейнс ; перевод с английского. – Москва : Прогресс, 1978. – 492 с. – ISBN отсутствует.

29. Линник, Л.К. Налоговое регулирование при пользовании недрами в России и зарубежных странах / Л.К. Линник. – Москва : ВНИИВС, 2002. – 124 с. – ISBN отсутствует.

30. Макконнелл, К.Р. Экономикс: Принципы, проблемы и политика / К.Р. Макконнелл, С. Брю. в 2-х томах. Том 1. – Баку : Азербайджан, 1992. – 399 с. – ISBN отсутствует.

31. Маркс, К. Капитал. Критика политической экономии. Книга III. Процесс капиталистического производства, взятый в целом / К. Маркс. – Москва : Политиздат, 1968. – 1080 с. – ISBN отсутствует.

32. Маршалл, А. Принципы экономической науки : перевод с английского / А. Маршалл. в 3-х томах. Том 1. – Москва : Универс, 1993. – 1073 с. – ISBN 5-01-004201- 0.

33. Матвеева, Н.С. Государственное регулирование экономики : учебник / Н. С. Матвеева. – Москва : КноРус, 2024. – 310 с. – ISBN 978-5-406-11831-3.

34. Милль, Дж.С. Основы политической экономии и некоторые аспекты их приложения к социальной философии / Дж. С. Милль. в 3-х томах. Том 2. – Москва : Прогресс, 1980. – 1037 с. – ISBN отсутствует.
35. Ожегов, С.И. Словарь русского языка / С.И. Ожегов. – Москва : Оникс, 2007. – 2314 с. – ISBN отсутствует.
36. Островитянов, К.В. Политическая экономия : учебник / К.В. Островитянов. – Москва : Госполитиздат, 1955. – 640 с. – ISBN отсутствует.
37. Петти, В. Экономические и статистические работы / В. Петти. – Москва : Издательство «Книга по Требованию», 2012. – 324 с. – ISBN отсутствует.
38. Рикардо, Д. Начала политической экономии и налогового обложения. Избранное / Д. Рикардо ; перевод с английского П. Сраффа. – второе издание. – Москва : Эксмо, 2016. – 1040 с. – ISBN отсутствует.
39. Самуэльсон, П. Экономика / П. Самуэльсон, У. Нордхаус ; перевод с английского. – 19-е издание. – Москва : «БИНОМ», «Лаборатория Базовых Знаний», 1997. – 800 с. – ISBN отсутствует.
40. Смит, А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит ; перевод с английского. – Москва : Эксмо, 2009. – 956 с. – ISBN отсутствует.
41. Стиглиц, Дж. Экономика государственного сектора / Дж Стиглиц ; перевод с английского. – Москва : издательство МГУ; ИНФРА-М, 1987. – 720 с. – ISBN 5-211-03068-0.
42. Ядгаров, Я.С. История экономических учений : учебник / Я.С. Ядгаров. – 4-е издание, переработанное и дополненное. – Москва : ИНФРА-М, 2018. – 480 с. – ISBN 978-5-16-003559-8.

Диссертации

43. Дьячков, Г.С. Налоговое регулирование нефтегазового сектора в целях обеспечения бюджетной устойчивости : специальность 5.2.4. Финансы :

диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук / Дьячков Георгий Сергеевич ; Финансовый университет. – Москва, 2024. – 243 с. – Библиогр.: с. 200-227.

44. Чернявский, С.В. Концепция реформирования изъятия дифференциальной горной ренты в нефтедобывающей промышленности России: специальность 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит» : диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук / Чернявский Сергей Владимирович ; Государственный университет управления. – Москва : 2014. – 353 с. – Библиогр.: с. 314-341.

45. Юмаев, М.М. Направления развития системы налогообложения добычи твердых полезных ископаемых : специальность 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит» : диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук / Юмаев Михаил Мияссярович ; Финансовый университет. – Москва, 2012. – 305 с. – Библиогр.: с. 256-279.

Статьи из периодической печати, сборники

46. Ажогина, Н.Н. Природная рента и современные механизмы ее улавливания и использования / Н.Н. Ажогина, Л.В. Китаева, О.В. Мальцева // Государственное и муниципальное управление. Ученые записки. – 2021. – № 2. – С. 83-90. – ISSN 2079-1690. – Текст : электронный. – DOI 10.22394/2079-1690-2021-1-2-83-90 –

URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/prirodnaya-renta-i-sovremennyye-mehanizmy-ee-ulavlivaniya-i-ispolzovaniya> (дата обращения: 05.12.2023).

47. Базалева, Р.В. Освоение арктического шельфа. Система регулирования и налогообложения нефтяных компаний в США. Сопоставление с системами России и Норвегии / Р.В. Базалева, П.Ф. Казначеев // РАНХиГС : [сайт]. — ISSN 1994-5124. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <http://cre.ranepa.ru/wp-content/uploads/2015/03/acrtic-offshore.pdf> (дата обращения: 01.09.2023).

48. Баландина, А.С. Дифференциация налогообложения нефтегазовых ресурсов как инструмент эффективности налогообложения в период экономического кризиса / А.С. Баландина // Проблемы учета и финансов. – 2015. – № 2 (18). – С. 35-38. – ISSN 2222-9388.

49. Белякова, Е.И. Налоговое стимулирование как инструмент реализации налоговой политики / Е.И. Белякова, А.К. Моденов // Петербургский экономический журнал. – 2019. – № 2. – С. 134-143. – ISSN 2307-5368. – Текст : электронный. – DOI 10.25631/PEJ.2019.2.134.143. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovoe-stimulirovanie-kak-instrument-realizatsii-nalogovoy-politiki> (дата обращения: 07.11.2023).

50. Виноградова, А.В. Зарубежный опыт регулирования рентных отношений в нефтегазовом комплексе и возможности его использования в российской экономике / А.В. Виноградова // Экономический анализ: теория и практика. – 2011. – № 46. – С. 57-67. – ISSN 2073-039X. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/zarubezhnyy-opyt-regulirovaniya-rentnyh-otnosheniy-v-neftegazovom-komplekse-i-vozmozhnosti-ego-ispolzovaniya-v-rossiyskoy-ekonomike> (дата обращения: 09.12.2023).

51. Гончаренко, Л.И. Об Основных направлениях налоговой политики на 2022 год и на период 2023–2024 годов / Л.И. Гончаренко, Ю.В. Малкова [и др.] // Экономика. Налоги. Право. – 2022. – № 1 (15). – С. 23-34. – ISSN 1999-849X.

52. Гончаренко, Л.И. Особенности налогового регулирования в контексте четвертой промышленной революции / Л.И. Гончаренко, В.П. Вишневский, А.В. Гурнак // Экономика. Налоги. Право. – 2020. – № 1. – С. 114-122. – ISSN 1999-849X. – Текст : электронный. – DOI 10.26794/1999-849X-2020-13-1-114-122. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-nalogovogo-regulirovaniya-v-kontekste-chetvertoy-promyshlennoy-revolutsii> (дата обращения: 09.12.2023).

53. Гришков, В.Ф. Мобилизационная экономика в современной России: теоретические аспекты / В.Ф. Гришков, В.А. Плотников, А.О. Фролов

// Известия СПбГЭУ. – 2022. – № 3 (135). – С. 7-13. – ISSN 2311-3464. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/mobilizatsionnaya-ekonomika-v-sovremennoy-rossii-teoreticheskie-aspekty> (дата обращения: 12.11.2023).

54. Гурнак, А.В. Налоговое стимулирование экономического роста в России: проблемы и перспективы / А.В. Гурнак, Н.А. Назарова // Налоги и налогообложение. – 2023. – № 1. – С. 1-16. – ISSN 2454-065X. – Текст : электронный. – DOI 10.7256/2454-065X.2023.1.39483. – URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=39483 (дата обращения: 11.11.2023).

55. Гусев, Д.С. К вопросу о налогообложении сверхприбыли предприятий добывающих отраслей в условиях нестабильности сырьевых рынков / Д.С. Гусев // Научно-практический, теоретический журнал «Экономика и управление: проблемы, решения». – 2025. – № 1. Том. 12. – С. 132-142. – ISSN 2227-3891.

56. Гусев, Д.С. К вопросу о новом налоге на сверхприбыль добывающих организаций / Д.С. Гусев, Л.В. Полежарова // ФИНАНСЫ. – 2024. – № 2. – С. 30-37. – ISSN 0869-446X.

57. Гусев, Д.С. Налогообложение сверхприбыли добывающих компаний: проблемы и решения / Д.С. Гусев, Л.В. Полежарова // ФИНАНСЫ. – 2023. – № 3. – С. 18-24. – ISSN 0869-446X.

58. Гусев, Д.С. Налогообложение сверхприбыли предприятий добывающих отраслей: практические аспекты / Д.С. Гусев // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2024. – № 4. – С. 32-40. – ISSN 2308-9407.

59. Дубкова, В.Б. Об особенностях налогообложения прибыли добывающих предприятий в условиях дифференцированного подхода / В.Б. Дубкова // Journal of new economy. – 2014. – № 3 (53). – С. 32-40. – ISSN 2658-5081. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ob-osobennostyah-nalogooblozheniya-pribyli->

dobyvayuschih-predpriyatij-v-usloviyah-differentsirovannogo-podhoda (дата обращения: 05.03.2023).

60. Дьячков, Г.С. Налоговые риски нефтедобывающих проектов в условиях санкционного давления / Г.С. Дьячков // Минеральные ресурсы России. Экономика и управление. – 2023. – № 4. – С. 29-33. – ISSN 0869-3188.

61. Дьячков, Г.С. Особенности налогового регулирования нефтегазового сектора экономики в условиях высокой волатильности энергетического рынка / Г.С. Дьячков // Экономика. Налоги. Право. – 2023. – № 5. Том 16. – С. 137-149. – ISSN 1999-849X.

62. Дьячков, Г.С. Сравнительный анализ эффективности налоговых режимов в нефтедобыче / Г.С. Дьячков // Учет. Анализ. Аудит. – 2022. – № 3. Том 9. – С. 39-51. – ISSN 2408-9303.

63. Жигало, Е.А. Сравнительный анализ теоретических подходов к роли государства в экономике / Е.А. Жигало // Пространство экономики. – 2014. – № 2-3. – С. 26-30. – ISSN 2073-6606. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sravnitelnyy-analiz-teoreticheskikh-podhodov-k-rol-i-gosudarstva-v-ekonomike> (дата обращения: 05.06.2023).

64. Катюха, П.Б. Нефтяные контракты в евро в условиях растущей неопределённости на мировых энергетических рынках / П.Б. Катюха, Ю.В. Цветаев // Российский внешнеэкономический вестник. – 2019. – № 3. – С. 101-117. – ISSN 2072-8042.

65. Киреева, Е.Ф. Налоговое регулирование инновационной деятельности в Беларуси / Е.Ф. Киреева // Управление инновациями: вызовы и возможности для отраслей и секторов экономики : материалы II международной научной конференции, Светлогорск, 6-7 июня 2019 г.; под редакцией А.В. Сербулова. – Калининград : Издательство Балтийского федерального университета им. И. Канта, 2019. – С. 133-139. – ISSN отсутствует.

66. Кондрашов, А. ЕУ: Канада: пересмотр системы роялти в провинции Альберта: Обзор Аналитического Центра при Правительстве Российской Федерации «Изменения и тенденции в регулировании ТЭК России и мира: в фокусе III квартал 2016» / А. Кондрашов, А. Ковшин // Обзоры Аналитического центра при Правительстве Российской Федерации. – 2016. – № 10. – С. 42-45. – ISSN отсутствует. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://a.gov.ru/files/publikation/a/10552.pdf?ysid=s81t6j0ao543704077> (дата обращения: 22.11.2022).

67. Конопляник, А.А. Умный инвестрежим для прогресса ТЭК / А.А. Конопляник // Нефтегазовая вертикаль. – 2023. – № 12 (516). – С. 77-170. – ISSN отсутствует.

68. Куклина, Е.А. Ресурсные налоги в экономике современного Китая / Е.А. Куклина // Финансовый журнал. – 2015. – № 2 (24). – С. 89-97. – ISSN 2075-1990. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/resursnye-nalogi-v-ekonomike-sovremennogo-kitaya> (дата обращения: 30.12.2023).

69. Лаверов, А.Н. Платежи за минеральные ресурсы в хозяйственном расчете горнодобывающих предприятий / А.Н. Лаверов // Горный журнал. – 1989. – № 3. – С. 19-21. – ISSN 0017-2278.

70. Лаптев, С.В. Финансово-налоговое регулирование рынка инвестиций нефтегазовой сферы / С.В. Лаптев // Экономика. Налоги. Право. – 2021. – № 14 (3). – С. 138-146. – ISSN 1999-849X.

71. Луцет, Б.Р. О некоторых особенностях правового регулирования НДС / Б.Р. Луцет // Нефть, Газ и Право. – 2021. – № 2-4. – С. 57-60. – ISSN 2073-879X.

72. Мандрощенко, О.В. Основные подходы к оценке эффективности налоговых льгот / О.В. Мандрощенко // Бухгалтер и закон. – 2017. – № 2. – С. 34-45. – ISSN 2079-6773.

73. Микешина, Л.А. Современная эпистемология гуманитарного знания: междисциплинарные синтезы / Л.А. Микешина Л.А. Боброва //

Социальные и гуманитарные науки. Отечественная и зарубежная литература. Серия 3, Философия: Реферативный журнал / РАН. ИНИОН. – Москва, 2018. – № 1. – С. 63-71. – ISSN 2219-8555. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/2018-01-009-mikeshina-l-a-sovremennaya-epistemologiya-gumanitarnogo-znaniya-mezhdistsiplinarnye-sintezy-m-politicheskaya> (дата обращения: 03.04.2025).

74. Мишустин, М.В. Совершенствование инструментов налогового администрирования по обеспечению стабильных доходов государственного бюджета / М.В. Мишустин // Экономика. Налоги. Право. – 2014. – № 4. – С. 4-8. – ISSN 1999-849X.

75. Павлинова, О.В. Анализ альтернативных механизмов изъятия природной ренты в нефтяной отрасли зарубежных стран / О.В. Павлинова // Финансовая аналитика: проблемы и решения. – 2014. – № 20. – С. 48-57. – ISSN 2073-4484. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/analiz-alternativnyh-mehanizmov-izyatiya-prirodnoy-renty-v-neftyanoj-otrasli-zarubezhnyh-stran> (дата обращения: 29.09.2023)

76. Пансков, В.Г. Налоговое регулирование как инструмент подъема экономики / В.Г. Пансков // ЭТАП. – 2019. – № 3. – С. 86-99. – ISSN 2071-6435. – Текст : электронный. – DOI 10.24411/2071-6435-2019-10091 – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovoe-regulirovanie-kak-instrument-podem-ekonomiki> (дата обращения: 03.04.2024).

77. Пансков, В.Г. Налогообложение природных ресурсов: проблемы и пути решения / В.Г. Пансков // ЭТАП. – 2018. – № 2. – С. 91-104. – ISSN 2071-6435. – Текст : электронный. – DOI 10.24411/2071-6435-2018-10018. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogooblozhenie-prirodnih-resursov-problemy-i-puti-resheniya> (дата обращения: 16.05.2023).

78. Пансков, В.Г. О некоторых дискуссионных вопросах в теории налогообложения построения налоговой систем / В.Г. Пансков // Финансы. – 2022. – № 6. – С. 23-32. – ISSN 0869-446X.

79. Полякова, Н.Б. Философия и экономика: аспекты взаимоотношения / Н.Б. Полякова // Вестник Удмуртского университета. Серия «Философия. Психология. Педагогика». – 2015. – № 3. – С. 5-9. – ISSN-2412-9550. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/filosofiya-i-ekonomika-aspekty-vzaimootnosheniya> (дата обращения: 04.02.2023).

80. Рощупкина, В.В. Актуализация налогообложения прибыли нефтегазовой отрасли: перспективы налога на добавленный доход / В.В. Рощупкина // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – № 8 (446). Том 21. – С. 917-926. – ISSN 2073-5081.

81. Соловьева, И.А. Совершенствование экономического механизма государственного регулирования нефтегазового комплекса / И.А. Соловьева, А.М. Макашева // Вестник евразийской науки. – 2015. – № 2 (27). Том 7. – С. 7. – ISSN 2588-0101. – Текст : электронный. – DOI 10.15862/53EVN215. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovershenstvovanie-ekonomicheskogo-mehanizma-gosudarstvennogo-regulirovaniya-neftegazovogo-kompleksa> (дата обращения: 08.05.2023).

82. Хотеллинг, Х. «Экономика исчерпаемых ресурсов» / Х. Хотеллинг // Журнал «Политическая экономика». – 1931. – № 39 (2). – С. 137–175. – ISIN отсутствует.

83. Чернявский, С.В. Проблемы совершенствования механизма изъятия природной ренты в интересах собственника ресурса / С.В. Чернявский, О.Л. Шутов, И.А. Астахова // Вестник Томского государственного университета. Экономика. – 2021. – № 56. – С. 120-127. – ISSN 1998-8648.

84. Чернявский, С.В. Различные подходы к категории дифференциальной ренты / С.В. Чернявский // Журнал «Управление». – 2015. – № 3 (9). – С. 48-54. – ISSN 2309-3633.

85. Чернявский, С.В. Сверхприбыль фирмы как сумма природной ренты месторождений компании и организация её налогообложения /

С.В. Чернявский, И.А. Шерварли // Вестник Московской международной высшей школы бизнеса (МИРБИС). – 2018. – № 1 (13). – С. 51-57. – ISSN 2411 5703.

86. Шмаль, Г.И. Проблемы при разработке трудноизвлекаемых запасов нефти в России и пути их решения / Г.И. Шмаль // Георесурсы. – 2016. – № 4. Том 18. – Часть 1. – С. 256-260. – ISSN 1608-5078. – Текст : электронный. – DOI 10.18599/grs.18.4.2. – URL: https://geors.ru/media/pdf/2_Shmal_UYYNwrk.pdf?ysclid=lpfly4qk8f17916334 (дата обращения: 11.07.2024).

87. Юмаев, М.М. Налог на добычу полезных ископаемых: эволюция и новые реалии / М.М. Юмаев // Экономика. Налоги. Право. – 2019. – № 5. – С. 142-153. – ISSN 1999-849X. – Текст : электронный. – DOI 10.26794/1999-849X-2019-12-5-142-153. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalog-na-dobychu-poleznyh-iskopaemyh-evolyutsiya-i-novye-realii> (дата обращения: 01.10.2024).

88. Юмаев, М.М. Налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья и налог на добычу полезных ископаемых: проблемы методологии / М.М. Юмаев // Финансы. – 2021. – № 6. – С. 30-37 – ISSN-0869-446X.

89. Юмаев, М.М. Налоговая политика в отношении нефтегазового сектора Российской Федерации в условиях структурных изменений мировой экономики / М.М. Юмаев // Экономика. Налоги. Право. – 2023. – № 1. – С. 152-162. – ISSN 1999-849X. – Текст : электронный. – DOI 10.26794/1999-849X-2023-16-1-152-162 – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovaya-politika-v-otnoshenii-neftegazovogo-sektora-rossiyskoy-federatsii-v-usloviyah-strukturnyh-izmeneniy-mirovoy-ekonomiki> (дата обращения: 08.10.2023).

Электронные ресурсы

90. Акции Газпрома рухнули / Ведомости : [сайт]. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. –

URL: <https://www.vedomosti.ru/business/articles/2022/06/30/929200-aktsii-gazproma-ruhnuli>(дата обращения: 08.10.2023).

91. Газпром неожиданно решил выплатить дивиденды / Ведомости : [сайт]. – Текст : электронный. –

URL: <https://www.vedomosti.ru/investments/articles/2022/08/30/938369-gazprom-neozhidanno-reshil-zaplatit-dividendi> (дата обращения: 08.10.2023).

92. Госдума одобрила повышение НДС на газ / Коммерсантъ : [сайт]. – Текст : электронный. –

URL: <https://www.kommersant.ru/doc/5194121> (дата обращения: 02.12.2023).

93. Госдума приняла закон о росте налогов для нефтяных компаний / Ведомости : [сайт]. – Текст : электронный. –

URL: <https://www.vedomosti.ru/business/articles/2022/11/10/949769-zakon-roste-nalogov> (дата обращения: 22.12.2023).

94. Государственная информационная система промышленности / Федеральная антимонопольная служба Российской Федерации : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://fas.gov.ru/pages/about/about/gositsystem.html> (дата обращения: 26.02.2025).

95. Данные и статистика / Международное энергетическое агентство : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://www.iea.org/data-and-statistics> (дата обращения: 26.02.2025).

96. Данные и статистика / ОЭСР : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://www.oecd.org/en/data.html> (дата обращения: 21.03.2025).

97. Индикаторы промышленного производства / Федеральная служба государственной статистики : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://fedstat.ru/indicator/57733> (дата обращения: 03.03.2025).

98. Исполнение федерального бюджета / Федеральное казначейство Российской Федерации : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://roskazna.gov.ru/ispolnenie-byudzheto/federalnyj-byudzheto/183/> (дата обращения: 10.12.2024).

99. Международный валютный фонд / МВФ : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://www.imf.org/ru/Home> (дата обращения: 21.02.2025).

100. Metallurgam предложили новый налоговый режим / Ведомости : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://www.vedomosti.ru/business/articles/2021/09/23/888030-metallurgam-nalogi> (дата обращения: 22.09.2023).

101. Минфин предложил новые налоговые правила для нефтяников / РБК : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://www.rbc.ru/business/25/09/2023/6511404e9a79473bd084da9c> (дата обращения: 28.03.2024).

102. Налог на финансовый результат: льготы вместо стимулов к развитию / Министерство финансов Российской Федерации : [сайт]. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: https://minfin.gov.ru/ru/press-center/?id_4=33117 (дата обращения: 26.01.2023)

103. Налоги в нефтедобыче: реформа 2020 / VYGON Consulting : [сайт]. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: https://vygon-consulting.ru/upload/iblock/0b6/vygon_consulting_tax_reform_2020.pdf (дата обращения: 12.02.2023).

104. Обзор рынка нефти / КПИМГ : [сайт]. – Текст : электронный. – Режим доступа: локальный. – DOI отсутствует. – URL: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/ru/pdf/2022/02/ru-ru-oil-market-review-4q-2021.pdf> (дата обращения: 10.04.2023).

105. Отчетность и показатели / Северсталь : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://severstal.com/rus/ir/indicators-reporting/> (дата обращения: 17.10.2024).

106. Отчетность по МСФО / Еврохим : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://mcc.eurochem.ru/ru/mcc-eurochem-ifs-accounts/> (дата обращения: 03.11.2024).

107. Отчеты и презентации / Роснефть : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: https://www.rosneft.ru/Investors/statements_and_presentations/Statements/ (дата обращения: 10.10.2024).

108. Отчеты по МСФО / Фосагро : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://www.phosagro.ru/investors/reports/msfo/> (дата обращения: 04.11.2024).

109. Правительство одобрило повышение НДС для нефтяных компаний / Коммерсантъ : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://www.kommersant.ru/doc/4837024> (дата обращения: 14.09.2024).

110. Раскрытие информации для инвесторов / Газпром : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://www.gazprom.ru/investors/disclosure/> (дата обращения: 17.10.2024).

111. России нужна мобилизационная экономика с рыночным инструментарием / Ведомости : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://www.vedomosti.ru/economics/characters/2022/08/24/937299-rossii-nuzhna-mobilizatsionnaya-ekonomika> (дата обращения: 04.03.2023).

112. Россия ввела временный налог на сверхприбыль крупных компаний / Интерфакс : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://www.interfax.ru/russia/731661> (дата обращения: 11.09.2023).

113. Сечин раскритиковал налоговую политику Минфина / РБК : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://www.rbk.ru/business/30/11/2023/656812329a794772b4003009> (дата обращения: 10.03.2023).

114. Справочная информация: Данные, применяемые для расчета налога на добычу полезных ископаемых в отношении нефти и газового конденсата / Справочно-правовая система «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_50642/?ysid=ozv0g7okw829421410 (дата обращения: 16.09.2023).

115. Статистика / Росстат : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://rosstat.gov.ru/statistic> (дата обращения: 11.03.2025).

116. Статистика / Центральный Банк Российской Федерации : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://www.cbr.ru/statistics/> (дата обращения: 26.02.2025).

117. Таможенная статистика / Федеральная таможенная служба Российской Федерации : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://customs.gov.ru/statistic> (дата обращения: 20.03.2025).

118. Финансовая отчетность / Лукойл : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://lukoil.ru/InvestorAndShareholderCenter/FinancialReports> (дата обращения: 10.10.2024).

119. Финансовая отчетность / НЛМК : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://nlmk.com/ru/about/governance/regulatory-disclosure/financial-statements/> (дата обращения: 29.10.2024).

120. Финансовая отчетность / Норникель : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://nornickel.ru/investors/disclosure/financials/> (дата обращения: 22.10.2024).

121. Формы статистической отчетности / Федеральная налоговая служба Российской Федерации : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/ (дата обращения: 25.11.2024).

122. Экономические исследования и консалтинг / VYGON Consulting : [сайт]. – Текст : электронный. – URL: <https://vygon.consulting> (дата обращения: 31.10.2024).

Источники на иностранном языке

123. «Autumn Statement: Changes to the energy windfall taxes» / KPMG : [сайт]. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://kpmg.com/uk/en/home/insights/2023/11/tmd-autumn-statement-changes-to-the-energy-windfall-taxes.html> (дата обращения: [заполнить]).

124. Baunsgaard, T. Taxing Windfall Profits in the Energy Sector / T. Baunsgaard, N. Vernon // IMF Notes. – 2022. – August. – ISSN 2957-4390 –

Текст : электронный. – DOI отсутствует. –
 URL: <https://www.imf.org/en/Publications/IMF-Notes/Issues/2022/08/30/Taxing-Windfall-Profits-in-the-Energy-Sector-522617> (дата обращения: 08.12.2022).

125. Celani, A. Building an Investment Tax Incentives database: Methodology and initial findings for 36 developing countries / A. Celani, L. Dressler, M. Wermelinger // OECD Working Papers on International Investment. – 2022. – № 2022/01. – Paris : OECD Publishing. – ISSN отсутствует. – Текст : электронный. – DOI 10.1787/62e075a9-en. – URL: <https://doi.org/10.1787/62e075a9-en> (дата обращения: 10.11.2023)

126. Corporate income taxes and investment incentives: A global review / UNCTAD : [сайт]. – 2022. – Текст : электронный. – URL: <https://unctad.org/webflyer/corporate-income-taxes-and-investment-incentives-global-review> (дата обращения: 11.04.2024).

127. Gusev, D.S. Windfall Profits of Russian Companies: Taxation vs Voluntary Contribution to the Budget = Сверхприбыль российских компаний: налогообложение vs добровольный взнос в бюджет / L.V. Polezharova, D.S. Gusev // Journal of Siberian Federal University. Humanities & Social Sciences. – 2024. – № 3. – Volume 17. - P. 528-539. – ISSN 2313-6014.

128. Hodge, S. The History of Excess Profits Taxes: Not as Effective or Harmless as Today's Advocates Portray / S. Hodge // Tax Foundation : [сайт]. – 2021. – ISSN отсутствует – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://taxfoundation.org/excess-profits-tax-pandemic-profits-tax> (дата обращения: 11.02.2023).

129. Muresianu, A. Windfall Profits Tax Wrong for American Energy / A. Muresianu // Tax Foundation : [сайт]. – 2022. – ISSN отсутствует – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://taxfoundation.org/blog/windfall-profits-tax-oil-company-profits/> (дата обращения: 11.02.2023).

130. Muresianu, A. Windfall Profits Tax Wrong for American Energy / A. Muresianu // Tax Foundation : [сайт]. – 2022. – ISSN отсутствует – Текст :

электронный. – URL: <https://taxfoundation.org/windfall-profits-tax-oil-company-profits/> (дата обращения: 13.10.2022).

131. Otto, James M. The Taxation of Extractive Industries: Mining, in Tony Addison, and Alan Roe (eds), Extractive Industries: The Management of Resources as a Driver of Sustainable Development (Oxford, 2018; online edn, Oxford Academic, 22 November) : [сайт]. – 2018. – ISSN отсутствует – Текст : электронный. – URL: <https://academic.oup.com/book/27405/chapter/197224952> (дата обращения: 07.03.2023).

132. Oxford Dictionary for Speakers of Russian / ed. by Sh. Burridge; Hebrew by J. Levy; Russian by S. Tomshinsky. – Oxford : Lonnie Kahn & Co: Kernerman Publ., 1993. – 409 p. – ISBN 965-307-024-X.

133. Windfall profit taxes – do they work? // Freshfields Bruckhaus Deringer : [сайт]. – 2022. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: https://www.freshfields.com/globalassets/noindex/articles/tax-briefing---windfall_profit_taxes_sept-22.pdf (дата обращения: 29.03.2023).

Приложение А
(информационное)

Результаты расчета разбивки агрегированной налоговой базы на части, соответствующие налоговой ставке

Таблица А.1 – Результаты расчета разбивки агрегированной налоговой базы на части, соответствующие налоговой ставке за 2021-2023 гг.

В миллиардах рублей.

Отрасль	2021 размер налоговой базы облагаемой по ставке:				2022 размер налоговой базы облагаемой по ставке:				2023 размер налоговой базы облагаемой по ставке:			
	30	50	70	100	30	50	70	100	30	50	70	100
Налоговая ставка, в процентах	30	50	70	100	30	50	70	100	30	50	70	100
Добыча нефти	162	0	0	0	0	0	0	0	599	1 143	0	0
Добыча угля	52	129	78	252	52	129	78	354	52	129	17	0
Добыча газа и ГК	50	125	75	47	50	125	11	0	50	125	75	52
Добыча руд цветных металлов	49	123	74	36	49	94	0	0	49	123	74	120
Добыча и обогащение железных руд	58	146	87	676	0	0	0	0	0	0	0	0
Добыча драгоценных камней	16	30	0	0	16	28	0	0	16	34	0	0
Добыча прочих полезных ископаемых	63	157	94	196	63	157	94	922	63	10	0	0

Источник: составлено автором на основе данных РОССТАТ [115].