

УДК 338.45:620.9

Чукаєва І. К.,*доктор економічних наук, головний науковий співробітник Державної установи «Інститут економіки та прогнозування НАН України», м. Київ*

ОПОДАТКУВАННЯ НАФТОВИДОБУВНОГО СЕКТОРА УКРАЇНИ: СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

Розглянуто актуальні проблеми оподаткування нафтовидобутку на Україні. На підставі проведеного аналізу та вивчення закордонного досвіду запропоновано шляхи удосконалення системи оподаткування з урахуванням української специфіки, яка полягає у великій частці важковидобувних запасів вуглеводнів.

Ключові слова: нафтовидобуток, оподаткування, диференціація родовищ, інвестиції.

Рассмотрены актуальные проблемы налогообложения нефтедобычи на Украине. На основании проведенного анализа и изучения зарубежного опыта предложены пути совершенствования системы налогообложения с учетом украинской специфики, которая заключается в большой доле трудноизвлекаемых запасов углеводородов.

Ключевые слова: нефтедобыча, налогообложения, дифференциация месторождений, инвестиции.

The article deals with urgent problems of taxation of oil production in Ukraine. On the basis of the analysis and the study of foreign experience suggests ways to improve the tax system with the account of the Ukrainian specificity, which is to a large share of hard-to-recover reserves of hydrocarbons.

Key words: oil production, taxation, the differentiation of deposits, and investments.

Постановка проблеми. Нові геополітичні та економічні умови, в яких перебуває Україна, негативно позначилися на енергетичній безпеці країни, поставивши її в залежність від зовнішніх поставок енергоресурсів.

Сьогоднішня важка економічна ситуація та проблеми з енергопостачанням, що виникли в країні, викликали необхідність визначення шляхів перспективного розвитку ПЕКУ, які б дозволили, по-перше, зупинити поглиблення енергетичної кризи і, по-друге, забезпечити енергетичну безпеку України в умовах переходу до сталого розвитку.

Нафтовий комплекс відіграє важливу роль у забезпеченні інших галузей економіки та населення енергетичними ресурсами та вирішенні проблем енергетичної безпеки країни. Однак в умовах становлення незалежної української держави, реформування форм власності, розбудови державних інститутів та переходу до ринкових відносин його не минули негаразди.

Діюча система оподаткування не достатньо стимулює вкладення інвестицій у галузь. Протягом тривалого періоду часу законодавство про оподаткування нафтовидобувного сектора було спрямована на забезпечення належного рівня податкових надходжень до бюджету. Економічна та інвестиційна ефективність оподаткування при цьому відходила на другий план.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. У числі вчених-економістів, які займалися проблемами розвитку нафтового сектора, можна назвати П. Ф. Шпака, М. П. Ковалко, В. Г. Бурлаку, І. М. Карпа та інших.

Незважаючи на значний доробок науковців, сьогоднішні реалії викликають необхідність пошуку нових шляхів розвитку нафтового сектора країни.

Мета і завдання дослідження. Метою статті є дослідження проблем й розробка рекомендацій щодо оподаткування нафтовидобувного сектору з урахуванням специфіки українських покладів нафти.

Вклад основного матеріалу. Один із головних недоліків системи оподаткування нафтового сектору полягає в неоптимальності розподілу податкового тягаря по технологічному ланцюжку. Основні платежі припадають на видобувні компанії.

Згідно з бюджетом-2012, рентні платежі за видобуток нафти, газу та конденсату становлять 13,8 млрд грн, плата за користування надрами – 1,5 млрд грн, збір за видачу ліцензій – 260 млн грн, і це не рахуючи інших податків [1]. У компаній просто вимиваються кошти, які могли б бути спрямовані на геологорозвідку, видобуток і т. д. У результаті вся важкість податкового тягаря лягає на найбільш технологічні ділянки, які вимагають великих інвестиційних витрат. Відбувається скорочення розвіданих запасів вуглеводнів, знос основних засобів виробництва, погіршення якості розробки родовищ, що призводить до зниження обсягів і якості видобутих ресурсів.

Іншим важливим недоліком є занадто велика частка податків (до 30%). Такий підхід не враховує української специфіки, яка полягає у великій частці важковидобувних запасів вуглеводнів.

Податкова система не тільки ускладнює експлуатацію наявних, значною мірою вироблених, родовищ, але і фактично перешкоджає розробці нових перспективних запасів. Для введення в експлуатацію нових родовищ потрібні величезні інвестиції, які можливі лише за участю іноземного капіталу.

Сьогодні інвестиції в розвідку і видобуток, за оцінками аналітиків IHS CERA, становлять близько \$ 1 млрд на рік. Цей показник у найближчі роки треба збільшити в 10 разів, і ефективно зробити це можливо за рахунок залучення приватних інвестицій, в першу чергу великих нафтогазових компаній [2].

Для цього необхідно знаходити баланс інвестиційних інтересів нафтових компаній і фіскальних завдань держави.

Однією з серйозних проблем нафтового сектора є відсутність єдиного розуміння того, куди він рухається. Неможливо одночасно стимулювати видобуток та переробку вуглеводнів і наповнювати бюджет. Відсутність послідовності в регулюванні нафтового сектора – проблема чи не більш гостра, ніж технологічні та економічні труднощі розвитку цього сектора економіки.

Відповідно до світової практики, в періоди високих цін на нафту податкове навантаження на нафтовидобувачів збільшується, і тим самим відбувається вилучення до бюджетів держав надприбутків, що виникають внаслідок спекулятивного зростання цін на енергоресурси. Однак в Україні в останні роки простежується зворотній процес: на тлі зростання нафтових котирів податки на нафтовидобуток знижуються.

Рівень основного для нафтовидобувної галузі податку – ренти, зниження якого відбулося наприкінці 2011 р., дозволяє видобувачам показувати високі фінансові результати, а державі – втрачати податкові надходження.

Про зниження податкового навантаження говорять результати дії закону «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо перегляду ставок деяких податків і зборів» [3].

Своєю чергою, нова норма веде до збільшення прибутку нафтовидобувних підприємств, найбільшим з яких є ПАТ «Укрнафта». Аналіз роботи нафтовидобувних компаній показує, що зростаючі доходи не використовуються для нарощування ресурсної бази та збільшення видобутку нафти.

Так, ПАТ «Укрнафта» в першому півріччі 2012 року отримало 1,44 млрд грн чистого прибутку, наростивши його в порівнянні з аналогічним періодом минулого року рівно вдвічі. При цьому власний план з бурових робіт компанія виконала на 42% (25,188 тис. м при запланованих 60 тис. м). І це незважаючи на те, що сумарно за 2010-2011 роки компанія заробила близько 4,8 млрд грн чистого прибутку [4].

У 2013 році змінено порядок оподаткування в нафтовидобувному секторі України (табл. 1).

Новий закон об'єднує ренту і плату за надкористування в один податок.

За нафту і конденсат, якщо вони добуті зі свердловин до п'яти тисяч метрів, необхідно буде заплатити 39% від середньої ціни одного бареля нафти Urals і 17% – якщо свердловина глибше п'яти тисяч метрів.

Таблиця 1
Порядок оподаткування нафтовидобувного сектора України у 2012 та 2013 роках [5; 6].

Порядок оподаткування в 2012 р.				Новий порядок оподаткування в 2013 р.		
Глибина покладів вуглеводнів	Розмір ренти, грн	Плата за використання надр, грн	Загальна плата, грн	Глибина покладів вуглеводнів	Плата за користування надрами	
					Загальний порядок	УРП
Грн. за 1 тону/1,68						
до 5000 м	2141,8/3598	147,63	3745,63	до 5000 м	39%	2 %
більш 5000 м	792,54/1332		1479,63	більш 5000 м	17%	
шельф	аналог суші		аналог суші	Шельф	аналог суші	

Для компаній, що працюють на умовах угоди про розділ продукції (УРП), передбачені особливі умови: для нафти і конденсату податок становить 2% від ринкової вартості вуглеводнів. Зараз учасники УРП платять лише податок за користування надрами.

Водночас головна умова активного використання УРП – стабільність і передбачуваність економіки. Саме те, чого не вистачає Україні. Оскільки УРП – проект з тривалим (30 років) терміном окупності, ін-

вестор, підписавши угоду з одним урядом, може приступити до видобутку вуглеводнів вже при іншому складі Кабміну. А значить, запорука успішної реалізації таких проектів – спадкоємність влади.

Крім того, заплановані зміни не передбачають диференціацію родовищ залежно від умов видобутку (виснажені, важковидобувні, яких на Україні 80%), прирівнюючи всі свердловини до єдиного оподаткування. Закон передбачає, що для нафти, видобутої на виснажених ділянках, передбачається використовувати коефіцієнт 0,95, тобто платити доведеться лише на 5% менше, ніж за видобуток на звичайних ділянках.

Таким чином, з прийняттям нового податкового законодавства низка проблем залишаються невирішеними – не були враховані об'єктивні відмінності в умовах видобутку вуглеводнів, зумовлені гірничо-геологічними характеристиками родовищ і стадією їх розробки.

Подані недоліки зумовили пошук варіантів диференціації ставок податку в залежності від горно-геологічних і географічних чинників, які характеризують реальні умови видобутку [7, с. 44–50; 8, с. 58–61].

Вибірковий відбір найбільш ефективних запасів та дострокове припинення розробки виснажених родовищ зумовлює необхідність зниження податкового навантаження при освоєнні вуглеводневих родовищ з підвищеними витратами, застосування на них пільгових або більш гнучких податкових інструментів з дотриманням балансу інтересу інвесторів та доходів держави. Зокрема, для досягнення бажаного результату потрібно визначити чіткі критерії встановлення економічної ефективності родовища в залежності від характеру покладів, ступеня вивченості ресурсів, ризиків і витрат, пов'язаних з розвідкою і видобутком, і встановити прозору систему державного контролю такої оцінки. Це дозволить залучити важковидобувні запаси в розробку, що забезпечить додатковий видобуток вуглеводнів і додаткові податкові надходження.

На основі аналізу механізмів оподаткування видобувних підприємств в закордонних країнах пропонується система заходів, здатних перемістити акценти оподаткування в нафтовидобувному секторі з фіскальної функції на регулюючу та стимулюючу.

Для вдосконалення оподаткування доходів від видобутку нафти з метою створення рівноконкурентних і справедливих умов діяльності нафтовидобувних підприємств і забезпечення раціонального надкористування пропонується ввести корегуючі коефіцієнти для диференціації.

Наприклад, як критерій диференціації може бути обраний коефіцієнт відпрацювання запасів нафти (відношення накопиченого видобутку до початкових вилучених запасів).

Застосування коефіцієнта відпрацювання для диференціації пов'язано з тим, що досягнення високого ступеня відпрацювання означає наближення поточних витрат на видобуток до межі виправданих з економічного погляду витрат, незалежно від початкової якості запасів. До досягнення показника відпрацювання 80% кореляція між величиною експлуатаційних витрат на видобуток і відпрацьованістю досить невелика. Після досягнення 80% відпрацювання запасів його вплив на витрати зростає в багато разів. Перевагами цієї методики є те, що вона стимулює нафтові компанії до більш повної розробки родовищ, оскільки передбачає на пізніх термінах їх експлуатації (останні чотири роки), при видобутку в невеликих обсягах важковидобувних запасів нафти, повністю звільнити їх від сплати податків, а вивільнені кошти спрямовувати на модернізацію виробництва інших родовищ, які розробляються нафтовою компанією.

Крім того, методика диференціації податків з урахуванням відпрацювання запасів дозволяє продовжити терміни розробки виснажених родовищ і підвищити рівень нафтовилучення.

Диференціація ставок податків на видобуток корисних копалин у міру відпрацювання запасів здійснюється шляхом використання коригуючого коефіцієнта на ступінь вичерпаності запасів корисних копалин (K_b), окремо по трьом етапам розробки родовищ.

Коефіцієнт відпрацювання (K_v) диференціюється в межах від «0» до «1» на першому етапі експлуатації і від «1» до «0» на третьому етапі експлуатації родовищ.

Коефіцієнт K_v застосовується при ступені відпрацювання запасів ділянки надр від 0,8 до 1, розраховується за певною формулою і змінюється від 1 (при ступені відпрацювання 0,8) до 0,3 (при ступені відпрацювання 1 і більше). Прийнята така формула розрахунку цього коефіцієнта:

$$K_v = 3,8 - 3,5 N/V, (1)$$

де N – загальний видобуток нафти на ділянці надр;

V – початкові запаси нафти категорій А, В, С1 і С2 на ділянці надр.

У випадках прискорення процесу відпрацювання запасів у результаті застосування прогресивних методів вилучення нафти або уповільнення відпрацювання запасів через непередбачені обставини ставка податку коригується на коефіцієнт відпрацювання, який відповідає його фактичному значенню. Відповідно період розробки родовища буде зменшуватися або збільшуватися. Податкову ставку податків на видобуток корисних копалин, диференційовану згідно з коефіцієнтом відпрацювання запасів корисних копалин, пропонується розраховувати за формулою:

$$S \text{ діф.} = S \times N / V (2)$$

$S \text{ діф.}$ – податкова ставка на видобуток корисних копалин диференційована;

S – діюча податкова ставка на видобуток корисних копалин;

N – сума накопиченої видобутої нафти на конкретній ділянці (родовищі) надр за даними державного балансу запасів корисних копалин;

V – початкові запаси нафти, які затверджені в установленому порядку з урахуванням приросту та списання запасів.

Як приклад, подамо результати застосування різних податкових режимів до розробки типового нафтового родовища (табл.2).

Таблиця 2
Основні показники застосування різних податкових режимів
до розробки типового нафтового родовища [9, с. 161]

Ціна нафти, дол./бар.				
	40	60	80	100
1. Податок на видобуток корисних копалин без диференціації згідно з коефіцієнтом відпрацювання запасів (K_v)				
Внутрішня норма прибутковості, %	3,8	10,6	16,3	21,5
Частка держави в чистому прибутку, %	92,6	86,2	84,1	83,0
Частка держави у виручці, %	59,3	65,8	69,2	71,3
2. Податок на видобуток корисних копалин при застосуванні диференціації згідно з коефіцієнтом відпрацювання запасів (K_v)				
Внутрішня норма прибутковості, %	11,8	20,8	26,8	34,8
Частка держави в чистому прибутку, %	75,2	78,7	81,0	81,6
Частка держави у виручці, %	48,2	60,0	66,7	70,1

Застосування коефіцієнта відпрацювання запасів корисних копалин (K_v) дозволяє створити необхідні стимули для інвестування у видобуток нафти та забезпечити необхідну прибутковість інвестицій при освоєнні родовищ. При зростанні світової ціни нафти сорту «Юралс» внутрішня норма прибутковості перевищує 20%.

Впровадження в Україні нового режиму оподаткування видобутку вуглеводнів, який ґрунтується на ціні реалізованої продукції і передбачає злиття двох ресурсних платежів в один, розходиться зі світовими аналогами. У світі в основному нафтові компанії платять податки з прибутку. Податок на прибуток залишається кращою формою оподаткування, оскільки він не тягне за собою спотворення економічних рішень, дозволяючи враховувати різну вартість розробки запасів (чим дорожче освоєння запасів, тим менший прибуток компанії і, відповідно, тим менше податків виплачується).

Одним із можливих напрямів зміни оподаткування нафтовидобувних компаній – значне зниження податків на видобуток корисних копалин і їх заміна новим податком на додатковий дохід (ПДД). Сенс його введення – оподатковувати не нафту в момент її видобутку, як зараз, а накопичений за час розробки покладів прибуток, який ми розуміємо як різницю між доходами і витратами за весь термін освоєння ділянки.

Податок на додатковий дохід (ПДД) є формою спеціального податку на природну (ресурсну) ренту, який в останні десятиліття отримав поширення в зарубіжних країнах, включаючи такі країни, як Велика Британія, Норвегія, Австралія.

Такі податки мають істотні переваги порівняно з іншими формами оподаткування, дозволяючи державі вилучити більшу частину ресурсної ренти і стимулювати інвестиції. Перевагами цього підходу є те, що він забезпечує автоматичне приведення податкового навантаження відповідно до умов розробки конкретних родовищ. Оскільки всі гірничо-геологічні та географічні характеристики родовища в кінцевому рахунку відображаються в доході, який одержується при його розробці, такий підхід забезпечує автоматичну диференціацію податкового навантаження залежно від конкретних умов видобутку нафти. При такому підході враховується не тільки дохід, що одержується виробником, але й витрати на видобуток нафти на конкретному родовищі.

У результаті не виникає економічних перешкод для розробки нафтових родовищ, які характеризуються підвищеними капітальними, експлуатаційними, транспортними витратами. Податок на додатковий дохід (ПДД) заснований на показниках додаткового доходу і Р-чинника, які об'єктивно відображають реальну економічну ефективність розробки конкретного родовища.

Податкова база ПДД визначається як вартість видобутих і реалізованих вуглеводнів, зменшена на величину витрат на виробництво і реалізацію продукції (за вирахуванням амортизації), виробничих капітальних вкладень і невідшкодованих витрат попереднього податкового періоду. Податкова ставка визначається значенням Р-чинника, що розраховується як відношення накопиченого доходу від видобутку і реалізації вуглеводнів до накопичених капітальних та експлуатаційних витрат на їх видобуток.

Тим самим безпосередньо враховуються гірничо-геологічні та географічні умови видобутку вуглеводнів. ПДД враховує зміну гірничо-геологічних умов видобутку в процесі експлуатації, тобто його виснаження. У разі застосування високоефективних проектів, ПДД забезпечує прогресивне вилучення ресурсної ренти на користь держави; одночасно створюються умови для реалізації низькоефективних проектів. ПДД стимулює інвестиції в освоєння нових родовищ, оскільки податок не стягується аж до повної окупності капітальних витрат, а подальше оподаткування відповідає показникам прибутковості.

Таким чином, це більш гнучка система оподаткування, вона зрушує навантаження в часі, переносючи її максимум на період інтенсивної розробки.

Висновки. Зміни податкового режиму для нафтовидобувного сектора мають своєю метою мінімізацію вилучення коштів у компаній в період розвідки і на початковому етапі видобутку. Разом з тим на піку виробництва передбачаються максимальні платежі до державного бюджету. Оптимізація оподаткування повинна сприяти інноваційним та інвестиційним процесам, що відбуваються в нафтовидобувному секторі, створенню додаткових можливостей для їх учасників, досягненню балансу інтересів між державою та нафтовидобувними компаніями. Запропоновані напрямки модернізації системи оподаткування нафтовидобувного сектора України дозволять упорядкувати систему податкових пільг, забезпечити більш справедливий рівень податкового навантаження, зацікавити нафтовидобувні підприємства здійснювати інвестиційні процеси для модернізації галузі.

Література:

1. Сиренко А. Добыча 2011: оправданные надежды / А. Сиренко, Э. Мочалов [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nefterynok.info/analytics.shtml?art_id=112.
2. Лактіонов О. Перспективи видобутку нафти і газу в Україні: блеф і реалії / О. Лактіонов [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://news.finance.ua/ua/~2/80/all/2012/05/14/279082>.
3. Закон № 4235-VI від 22.12.2011 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо перегляду ставок деяких податків і зборів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T114235.html.
4. Куюн С. Нефтерынок: ржавое существование на фоне мегаприбылей / С.Куюн [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://gazeta.zn.ua/ECONOMICS/nefterynok_rzhavoe_suschestvovanie_na_fone_megapribyley.html.
5. Закон України № 4834-VI від 24.05.2012 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення деяких податкових норм» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://document.ua/provnesennja-zmin-do-podatkovogo-kodeksu-ukrayini-shodo-udo-doc102300.html>.
6. Закон №5083-VI від 08.08.2012 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної податкової служби та у зв'язку з проведенням адміністративної реформи в Україні» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.auc.org.ua/news/zakon-shcho-zminyue-pravovi-ta-organizatsiini-zasadi-diyalnosti-derzhavnoi-podatkovoi-sluzhbi>.
7. Халимов Э. М. Концепция дифференцированной ставки налога на добычу полезных ископаемых / Э. Халимов // Геология, геофизика и разработка нефтяных и газовых месторождений. – № 11. – 2004. – С. 44–50.
8. Батурич Ю. Е. Методика дифференциации налога на добычу полезных ископаемых / Ю. Батурич // Минеральные ресурсы России. – № 1. – 2005. – С. 58–61.
9. Бобылев Ю. Н. Налогообложение минерально-сырьевого сектора экономики / Ю. Н. Бобылев, М. Ю. Турунцева // Сб. науч. трудов Ин-т экон. политики им. Е. Т. Гайдара. – № 140Р. – 2010. – С. 161.