

Научная статья
УДК 336.22
EDN YIFYUA
DOI 10.17150/2500-2759.2024.34(1).12-26



НОВЫЕ ВЫЗОВЫ, ОКАЗЫВАЮЩИЕ ВЛИЯНИЕ НА НАЛОГОВУЮ БЕЗОПАСНОСТЬ РОССИИ

М.Р. Пинская, С.Д. Шаталов, Ю.А. Стешенко, Р.В. Балакин

Научно-исследовательский финансовый институт, г. Москва, Российская Федерация

Информация о статье

Дата поступления
22 января 2024 г.

Дата принятия к печати
15 марта 2024 г.

Дата онлайн-размещения
29 марта 2024 г.

Ключевые слова

Налоговая безопасность; новые вызовы; угрозы; санкции; нефтегазовые доходы; налог; налоговые стимулы; экспортные пошлины

Финансирование

Исследование выполнено за счет гранта Российского научного фонда № 23-78-10160, <https://rscf.ru/project/23-78-10160>

Аннотация

Налоги и иные обязательные платежи выступают основным источником бюджетных доходов, их установление и взимание — проявление одного из системообразующих, суверенных прав государства. Это обуславливает важнейшую роль налоговых поступлений для стабильного развития экономики и обеспечения национальной безопасности. Достаточность налоговых ресурсов позволяет реализовывать в государстве такие базовые правовые ценности, как защита материнства и детства, социальное обеспечение незащищенных категорий граждан, медицинская помощь, право на образование и иные. В исследовании рассматриваются сущность и виды новых вызовов, оказывающих влияние на налоговую безопасность России и экономические эффекты выявленных вызовов на фискальную базу государства.

Original article

NEW CHALLENGES AFFECTING THE TAX SECURITY OF RUSSIA

Milyausha R. Pinskaya, Sergey D. Shatalov, Yuliya A. Steshenko, Rodion V. Balakin

Financial Research Institute, Moscow, the Russian Federation

Article info

Received
January 22, 2024

Accepted
March 15, 2024

Available online
March 29, 2024

Keywords

Tax security; new challenges; threats; sanctions; oil and gas revenues; tax; tax incentives; export duties

Abstract

Taxes and other obligatory payments are the main source of budgetary income, their establishment and collection — a manifestation of one of the system-forming, sovereign rights of the State. This makes tax revenues essential for the stable development of the economy and national security. This makes tax revenues essential for the stable development of the economy and national security. The adequacy of tax resources makes it possible for the State to realize such basic legal values as the protection of mothers and children, social security for vulnerable categories of citizens, medical care, the right to education and others. The study considers the essence and types of new challenges affecting the tax security of Russia and the economic effects of the identified challenges to the fiscal base of the state.

Acknowledgements

The research was supported by the grant program of the Russian Science Foundation № 23-78-10160, <https://rscf.ru/project/23-78-10160>

Введение

В 2021 г. указом Президента Российской Федерации была утверждена Стратегия национальной безопасности Российской Федерации, согласно которой целями обеспечения экономической безопасности Российской Федерации является следующее: укрепление экономического суверенитета страны, повышение конкурентоспособности российской экономики и ее устойчивости к воздействию внешних и внутренних угроз, создание условий для экономического роста Российской Федерации, темпы которого будут выше мировых¹. Достижение целей осуществляется путем решения ряда обозначенных в Стратегии задач, в том числе сбалансированности бюджетной системы. Налоги являются основным источником бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. Обеспечение стабильности экономической безопасности невозможно без устойчивой налоговой системы — основного рычага регулирования экономических и социальных процессов, которым располагает государство [1].

Несмотря на расширение применения международных санкций, эксперты сходятся во мнении, что санкции довольно редко становятся эффективным инструментом для достижения внешнеполитических целей [2–6]. При этом важно отметить, что экономика и экономические агенты, находящиеся в ожидании санкций, могут успеть адаптироваться к возможным ограничениям [7; 8]. Применительно к Российской Федерации можно отметить, что формирование новой архитектуры, правил и принципов мироустройства сопровождается для России появлением не только новых вызовов и угроз, но и дополнительных возможностей². Это утверждение подтверждается исследованиями отечественных ученых, таких как А.А. Френкель, Б.И. Тихомиров, А.А. Сурков [9], М.Р. Сафиуллин, Л.А. Ельшин [10], М.Н. Дудин, С.В. Шкодинский, М.О. Иванов [11], Ю.В. Симачев, А.А. Яковлев, В.В. Голикова [12].

¹ О Стратегии национальной безопасности Российской Федерации : указ Президента РФ от 2 июля 2021 г. № 400. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_389271.

² О Стратегии национальной безопасности Российской Федерации : указ Президента РФ от 2 июля 2021 г. № 400.

Материалы и методы

В исследовании использованы данные, публикуемые Федеральной налоговой службой РФ, Министерством финансов РФ, Федеральной таможенной службой РФ, Федеральной службой государственной статистики РФ, Центральным банком РФ.

Данные о товарной структуре российского экспорта, а также об объеме экспорта в различные страны основаны на официальных данных Федеральной таможенной службы РФ. Информация о структуре доходов федерального бюджета, а также о структуре нефтегазовых доходов представлена на основании информации, опубликованной на сайте Минфина РФ. Объемы добычи углеводородного сырья приведены согласно официальной статистической налоговой отчетности ФНС России. Анализ налоговых расходов, возникающих в результате применения налоговых льгот налогоплательщиками, осуществляющими добычу углеводородного сырья, проводился на основании информации о нормативных, целевых и фискальных характеристиках налоговых расходов Российской Федерации, опубликованной на сайте Минфина РФ.

Представленная работа базируется на общенаучных методах исследования — дедукции, анализа и синтеза. В частности, в статье использованы методы статистического анализа. В качестве методологической основы используется системный анализ положений налогового законодательства в области налогообложения добычи углеводородного сырья.

Результаты исследования

Введение санкций против стран для достижения определенных целей является достаточно распространенным инструментом воздействия. По состоянию на январь 2023 г. различное санкционное давление оказывалось на такие страны, как Иран, Сирия, Северная Корея, Беларусь, Венесуэла, Мьянма. До февраля 2022 г. Иран был самым санкционированным государством в мировой истории, активные санкции против государства были введены со стороны США, Австралии, Канады, Индии, Израиля, а также ООН и стран ЕС. Несмотря на это, Иран продолжает являться одним из основных развитых государств Западной Азии, обладая

при этом большим количеством природных ресурсов, в частности природным газом.

По состоянию на январь 2024 г. Россия является самой санкционированной страной мира. С февраля 2022 г. против России ввели различные ограничения такие государства, как США, Великобритания, Япония, Швейцария, Южная Корея, а также страны — члены Европейского союза. В качестве основной цели санкционного давления называется ограничение возможностей финансирования Россией военных задач. Перечень санкций против российской экономики продолжает пополняться. В декабре 2023 г. Европейский союз утвердил новый, 12-й по счету пакет санкций, который включает экспортные ограничения в отношении непромышленных природных и синтетических алмазов, ювелирных изделий с бриллиантами, а также химикатов, двигателей постоянного тока и двигателей для беспилотников. Россия находится под санкционным давлением уже почти десять лет, первые ограничения были введены еще в марте 2014 г. Соединенные Штаты, Канада,

Швейцария и Великобритания являются основными государствами, оказывающими на российскую экономику санкционное давление, против России действуют соответственно 3 551, 2 765, 2 225 и 1 749 ограничений со стороны вышеуказанных стран³. Большинство этих санкций направлены против физических лиц — 11 462 ед., в то время как против организаций — 4 344 ед. В эти цифры не включены секторальные санкции, такие как общие торговые эмбарго на углеводороды. Помимо санкций, введенных национальными государствами и руководящими органами, более 1 тыс. иностранных компаний, среди которых такие крупные корпорации, как Adidas, Google, Disney, Exxon, Volkswagen, прекратили деятельность на российском рынке. Секторы экономики, которые затронуты действующими санкциями со стороны недружественных стран в большей степени, представлены на рис. 1.

³ Florian Zandt The World's Most-Sanctioned Countries. URL: <https://www.statista.com/chart/27015/number-of-currently-active-sanctions-by-target-country>.

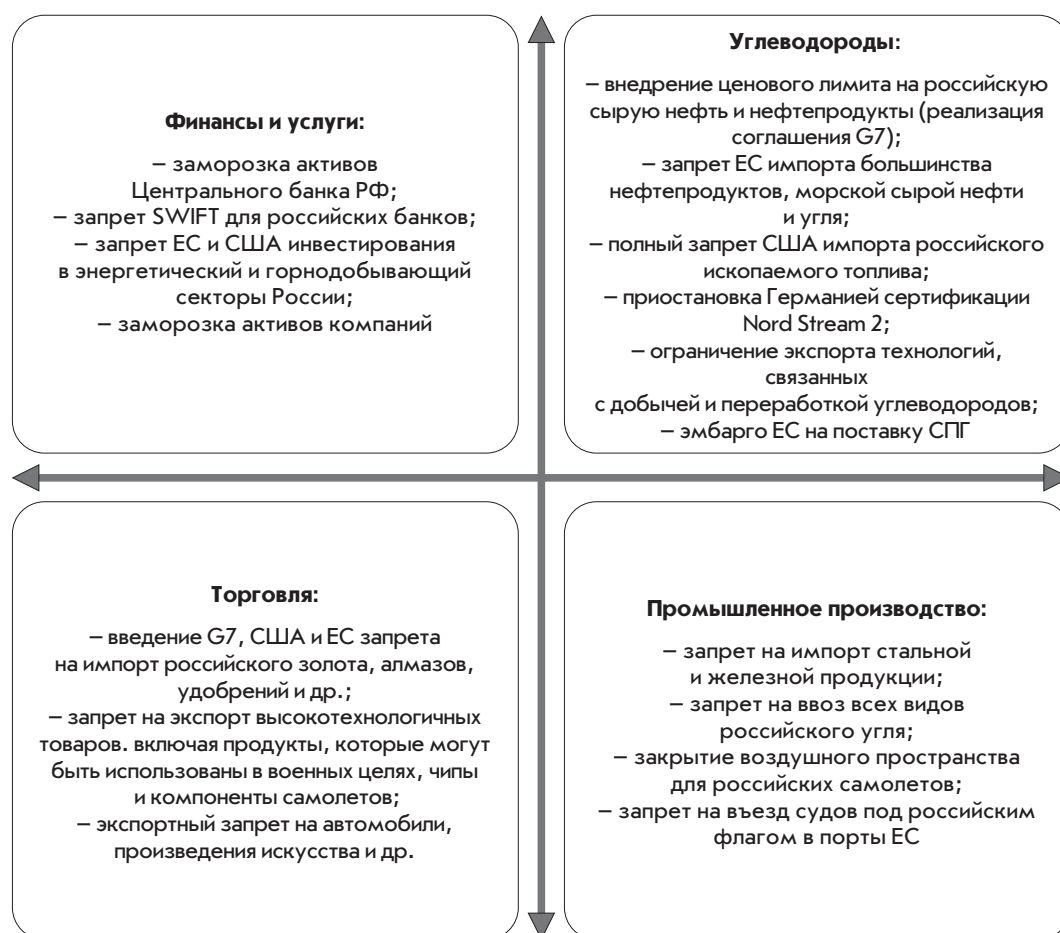


Рис. 1. Основные секторы экономики, затронутые ключевыми санкциями*

* Составлен по: Florian Zandt The World's Most-Sanctioned Countries URL: <https://www.statista.com/chart/27015/number-of-currently-active-sanctions-by-target-country>.

Анализ санкционного перечня позволяет сделать вывод, что большое количество ограничений были введены в отношении сектора добычи и торговли углеводородами. Помимо так называемых секторальных санкций, индивидуальные санкции были направлены на ряд компаний, осуществляющих деятельность именно в данном секторе. В частности, блокирующие санкции были введены в отношении ПАО НК «Роснефть», ООО «Транснефтегаз», ПАО «Газпромнефть», ПАО «Лукойл», ПАО «Транснефть» и др. Санкции запрещают экспорт товаров, услуг, современных технологий и зарубежное финансирование в поддержку проектов вышеуказанных компаний.

Выбор российского сектора экономики для санкционного давления со стороны недружественных государств не является случайным. Нефтегазовые доходы традиционно занимают существенный удельный вес в доходах федерального бюджета Российской Федерации. По итогам 2014 г. доля нефтегазовых доходов составляла 51,3 % от доходов федерального бюджета, при этом величина федерального бюджета — 14 496,9 млрд р. По данным, представленным на рис. 2, за период с 2014 по 2023 г. структура федерального бюджета существенно изменилась в сторону снижения доли нефтегазовых

доходов, несмотря на это были зафиксированы периоды как существенного снижения (2020 г. — 27,97 %, 2021 г. — 35,82 %), так и увеличения (2018 г. — 46,35 %). По итогам 2023 г. (по состоянию на ноябрь 2023 г.) доля нефтегазовых доходов составляла 31,68 %.

Таким образом, роль нефтегазовых доходов в доходах федерального бюджета постепенно снижается, в первую очередь за счет увеличения ненефтегазовых доходов. За девять месяцев 2023 г. их величина составила рекордные 17,7 трлн р., что объясняется высоким спросом в российской экономике.

В товарной структуре российского экспорта углеводы традиционно занимают существенную долю. По данным Центрального банка РФ, в 2021 г. доля четырех основных энергетических товаров, а именно сырой нефти, нефтепродуктов, сжиженного природного газа, природного газа, в совокупном объеме российского экспорта товаров составляла 49 %. Для сравнения: в 2020 г. — 45 %. Причем рост был обусловлен повышением экспортных цен наряду со снижением объемов поставляемых ресурсов. Несмотря на введение торговых санкционных ограничений, Россия в 2022 и в 2023 гг. продолжила поставлять товары в страны Европы и Америки. В январе — октябре 2022 г. объ-

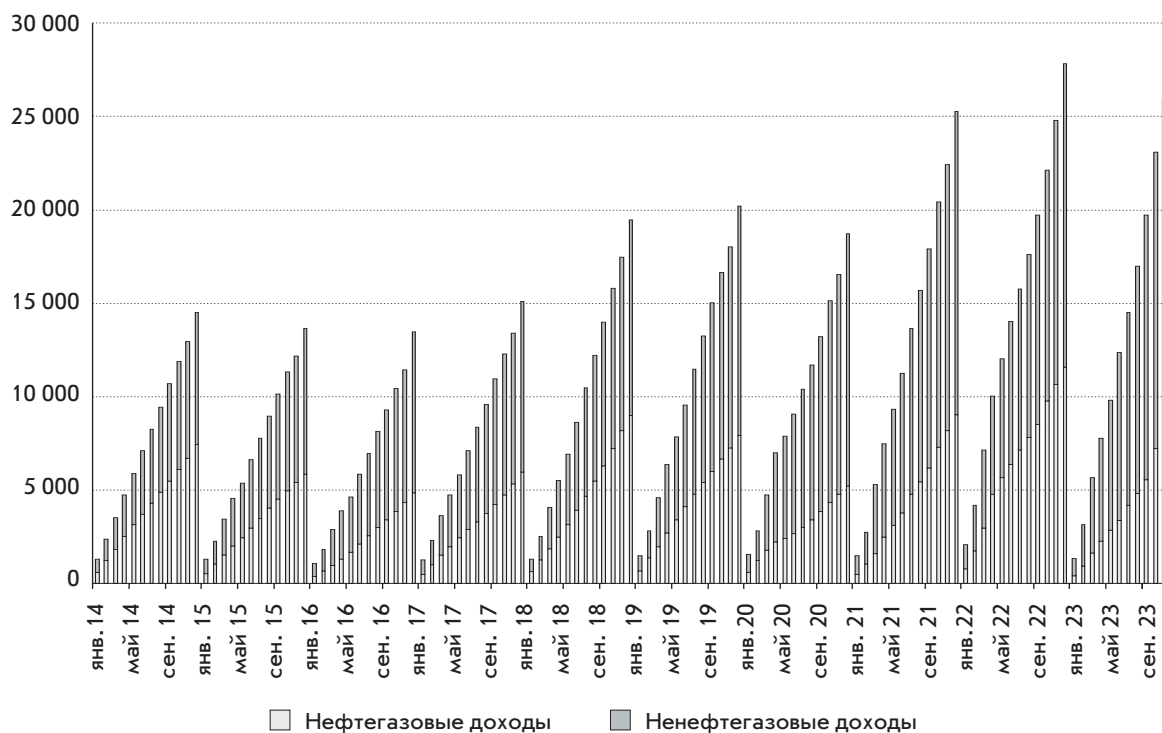


Рис. 2. Исполнение федерального бюджета Российской Федерации с 2014 по 2023 г., накопленным итогом с начала года, млрд р.*

* Составлен по: Краткая ежемесячная информация об исполнении федерального бюджета // Минфин России : офиц. сайт. URL: https://minfin.gov.ru/ru/statistics/fedbud/execute?id_57=80042-kratkaya_ezhemesyachnaya_informatsiya_ob_ispolnenii_federalnogo_byudzheta_mlrd._rub._nakopleno_s_nachala_goda.

ем экспорта в Европу составил 233,2 млрд долл., а за аналогичный период 2023 г. резко снизился до 72,0 млрд долл. Объем экспорта в Америку в январе — октябре 2022 г. составлял 17,6 млрд долл. и за аналогичный период 2023 г. снизился до 10,1 млрд долл.⁴

Согласно данным Федеральной таможенной службы, в январе — октябре 2021 г. экспорт минеральных продуктов, в состав которых согласно Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности входят нефть сырая, нефтепродукты, газы нефтяные и углеводороды газообразные, составил 328,6 млрд долл. США, в 2022 г. был зафиксирован существенный спад экспорта минералов. Согласно данным, представленным в табл. 1, экспорт минерального сырья в 2023 г. снизился на 34,97 % и составил 213,7 млрд долл. США. Одновременно с этим произошло снижение экспорта продукции химической промышленности, каучука, металлов и изделий из них, древесины и целлюлозно-бумажных изделий. Общий спад экспорта, в том числе углеводородной продукции, способствовал замедлению темпов экономического роста страны. Сокращение доходов от экспорта энергоресурсов с 2021 г., т.е. уменьшение потенциальной налоговой базы, в свою очередь, является новым вызовом для российской налоговой системы.

⁴ Федеральная таможенная служба. Таможенная статистика. URL: <https://customs.gov.ru/statistic>.

Росстат не публикует актуальную информацию об объемах добытого углеводородного сырья. Однако Федеральная налоговая служба ежегодно раскрывает подробные данные о количестве добытого полезного ископаемого, по которому были уплачены налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ) и налог на добавленный доход (НДД). Согласно данным статистической налоговой отчетности, представленным в табл. 2, общий объем добытой нефти составил за девять месяцев 2023 г. 357 782 тыс. т, что всего на 6 657 тыс. т меньше, чем за аналогичный период 2022 г. При этом также снизилось количество добытого газового конденсата (на 2 819 тыс. т) и природного горючего газа (на 44 466 млн м³). Количество нефти, добываемой на участках недр, на которых налогоплательщики применяют режим НДД, ежегодно увеличивается. Из общего количества нефти за девять месяцев 2023 г. было добыто 53,18 % нефти, в отношении которой исчисляется налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья. Для сравнения: за аналогичный период 2021 г. доля составляла всего 37,69 %.

В 2018 г. начался завершающий процесс «налогового маневра», суть которого заключалась в постепенном снижении экспортных пошлин на углеводороды с одновременным увеличением налоговых ставок по НДПИ.

Таблица 1

Товарная структура российского экспорта в 2022–2023 гг. *

Наименование	Январь — октябрь 2022 г.		Январь — октябрь 2023 г.		Темп роста, %
	млрд долл. США	Удельный вес, %	млрд долл. США	Удельный вес, %	
Всего	493,138	100	351,106	100	71,20
В том числе:					
продовольственные товары и сельскохозяйственное сырье (кроме текстильного)	32,999	6,69	36,016	10,26	109,14
минеральные продукты**	328,6	66,63	213,7	60,86	65,03
продукция химической промышленности, каучук	35,102	7,12	22,206	6,32	63,26
кожевенное сырье, пушнина и изделия из них	0,18	0,04	0,118	0,03	65,56
древесина и целлюлозно-бумажные изделия	12,164	2,47	8,323	2,37	68,42
текстиль, текстильные изделия и обувь	1,595	0,32	1,342	0,38	84,14
металлы и изделия из них	59,437	12,05	51,647	14,71	86,89
машины, оборудование и транспортные средства и другие товары	23,014	4,67	17,8	5,07	77,34

* Составлена по данным Федеральной таможенной службы. URL: <https://customs.gov.ru/statistic>.

Примечание: ** В раздел «Минеральные продукты» входят следующие группы: группа 25. «Соль; сера; земли и камень; штукатурные материалы, известь и цемент», группа 26. «Руды, шлак и зола», группа 27. «Топливо минеральное, нефть и продукты их перегонки; битуминозные вещества; воски минеральные».

Таблица 2

Данные о количестве добытого углеводородного сырья за 2021–2023 гг.*

Показатель	1 января 2021 г.	1 октября 2021 г.	1 января 2022 г.	1 октября 2022 г.	1 января 2023 г.	1 октября 2023 г.
<i>Количество добытых полезных ископаемых, по которым был уплачен НДС (кроме сырья, добытого на новых морских месторождениях углеводородного сырья)</i>						
Нефть, тыс. т	400 602	210 199	284 308	189 172	251 921	161 652
Попутный газ, млн м ³	100 775	78 097	110 553	83 299	111 970	91 821
Природный горючий газ, млн м ³	581 290	474 028	644 305	415 318	582 106	368 974
Газовый конденсат, тыс. т	31 348	24 571	33 419	27 725	38 399	30 396
<i>Количество добытых полезных ископаемых на новых морских месторождениях углеводородного сырья</i>						
Нефть, тыс. т	9 658	7 422	9 919	7 978	10 713	5 871
Природный горючий газ, млн м ³	0	0	0	0	644	889
Попутный газ, млн м ³	1 299	861	1 108	2 507	3 342	2 448
Газовый конденсат, тыс. т	0	0	0	0	115	157
<i>Количество добытых полезных ископаемых на участках недр, в рамках которых применяется режим НДС</i>						
Нефть, тыс. т	54 008	131 632	178 638	167 289	225 532	190 259
Газовый конденсат, тыс. т	292	147	193	141	189	132
Природный горючий газ, млн м ³	8 246	2 953	4 244	3 794	5 363	4 783
Попутный газ, млн м ³	16 438	23 252	31 816	28 734	38 743	34 910
<i>Всего</i>						
Нефть, тыс. т	464 268	349 253	472 865	364 439	488 166	357 782
Газовый конденсат, тыс. т	31 640	24 718	33 612	27 866	38 703	30 685
Природный горючий газ, млн м ³	589 536	476 981	648 549	419 112	588 113	374 646
Попутный газ, млн м ³	118 512	102 210	143 477	114 540	154 056	129 179

* Составлена по данным форм 5-НДПИ и 5-НДД Федеральной налоговой службы. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms.

Помимо этого, начиная с 2019 г. постепенно расширялся перечень участков недр, в рамках которых налогоплательщики могли применять НДС от добычи углеводородного сырья, т.е. уплачивать НДС по сниженным налоговым ставкам одновременно с уплатой НДС с финансового результата, рассчитанного в соответствии с гл. 25.4 НК РФ. С 2019 г. также были внесены изменения в НК РФ в части введения так называемого «обратного акциза» на нефть с демпфирующей компонентой. Нефтеперерабатывающие заводы, попавшие под действие запретительных, ограничительных и (или) иных аналогичных мер со стороны недружественных стран и международных организаций, и отвечающие другим требованиям, установленным ст. 179.7 НК РФ⁵, в том числе при поставках нефтепродуктов на внутренний рынок в

объеме не менее 5 тыс. т за один налоговый период, смогли воспользоваться данным инструментом. Величина налогового вычета каждого налогоплательщика зависит от ряда факторов, в том числе от объемов переработки и сбыта на внутреннем рынке вместо экспорта углеводородного сырья, среднего уровня цен на нефть и бензин, затрат на транспортировку бензина, среднего курса доллара США к рублю, ставки акциза для автомобильного бензина, а также от размера инвестиционной надбавки.

По данным, представленным в табл. 3, за рассматриваемый период размер нефтегазовых доходов федерального бюджета был волатилен. В 2018 г. нефтегазовые доходы составляли свыше 9 трлн р., при этом 66,6 % составляли поступления от НДС, а остальные 33,4 % приходились на экспортную пошлину. В 2022 г. нефтегазовые доходы федерального бюджета достигли рекордных 11,6 трлн р., из которых свы-

⁵ Согласно ст. 179. НК РФ. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/e1bd5405d9567b215b64b198464590b24f76344/

ше 10,8 трлн р. — поступления от НДС, 2,5 трлн р. — поступления от экспортной пошлины, а 1,7 трлн р. — НДС. Размер вычета в связи с применением «обратного акциза» на нефтяное сырье составлял 971 млрд р. В 2023 г. темп роста нефтегазовых доходов по сравнению с 2022 г. составил 76,1 %, снижение произошло в первую очередь за счет уменьшения поступлений от экспортной пошлины (темп роста в 2023 г. по сравнению с 2022 г. — 38,9 %) и НДС (темп роста в 2023 г. по сравнению с 2022 г. — 88,9 %).

В структуре нефтегазовых доходов федерального бюджета за рассматриваемый период существенно возросла роль поступлений от НДС: в 2020 г. доля налога составляла всего 2,8 %, а в 2023 г. — уже 14,7 %. По данным табл. 2, величина поступлений от экспортной пошлины на углеводороды с 2018 г. снижалась, резкий спад доходов произошел в 2023 г., когда в федеральный бюджет поступило всего 976,8 млрд р., существенный спад связан в том числе с резким снижением экспорта минерального сырья. Как уже было отмечено выше, 1 января 2024 г. произошло завершение «налогового маневра», экспортные пошлины на вывоз углеводородного сырья стали равны нулю.

Помимо вышеуказанных налоговых реформ в секторе добычи и продажи углеводородов, в 2022 г. Президент России В.В. Путин подписал закон о смягчении бюджетного правила. Новая конструкция предполагает фиксацию объема базовых нефтегазовых доходов

в 2023–2025 гг. в абсолютном выражении на уровне 8 трлн р. с дальнейшей ежегодной индексацией, начиная с 2026 г., в размере 4 %.

По данным Министерства финансов, представленным в табл. 3, в 2023 г. объем нефтегазовых налоговых доходов составил 8 822,3 млрд р., что на 23,9 % меньше, чем в 2022 г., при этом федеральный бюджет получил дополнительные нефтегазовые доходы в объеме всего 822,3 млрд р.

Величина поступлений от нефтегазовых доходов в федеральный бюджет напрямую зависит не только от объемов добычи углеводородного сырья, но и от величины налоговой ставки, которая, в свою очередь, определяется на основании таких внешних факторов, как: средний уровень цен на нефть, значение курса доллара США. Как видно из рис. 3, с 2021 г. величина налоговой ставки по нефти обезвоженной, обессоленной, стабилизированной была волатильной. В марте 2022 г., на фоне средней цены на нефть марки Urals в размере 91,26 р. и курса доллара США свыше 100 р., налоговая ставка достигла значения в 27 947,53 р. за 1 т нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной. Начиная с апреля 2022 г. и до начала 2023 г. наблюдался существенный спад цены на нефть, в декабре 2022 г. значение достигло 49,02 долл. США за баррель, при этом налоговая ставка за 1 т нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной составила всего 8 293,15 р. Такое существенное снижение отразилось не только на величине нефтегазовых доходов,

Таблица 3

Структура нефтегазовых доходов федерального бюджета Российской Федерации за 2018–2023 гг., млрд р.*

Показатель	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Нефтегазовые доходы, всего	9 017,8	7 924,3	5 235,2	9 056,5	11 586,2	8 822,3
Налог на добычу полезных ископаемых	6 009,8	5 971,7	3 819,7	7 110,9	10 643,7	9 465,3
Нефть	5 232,3	5 175,5	3 198,3	6 295,7	8 391,5	7 786,6
Газ	630,6	627,0	482,2	577,8	1 872,1	1 219,3
Газовый конденсат	147,0	169,3	139,1	237,4	380,1	459,4
Экспортная пошлина	3 007,9	2 276,0	1 131,5	2 224,6	2 506,4	976,8
Нефть	1 550,0	1 115,5	436,0	707,8	607,2	283,9
Газ	809,2	695,7	439,1	1 125,4	1 630,1	566,0
Нефтепродукты	648,7	464,9	256,4	391,4	269,1	126,8
Акциз на нефтяное сырье без $K_{демп}$ и $K_{инв}$	—	–142,4	–221,6	–564,6	–971,3	–1 173,7
$K_{демп}$	—	–282,2	356,6	–674,5	–2 171,3	–1 588,6
$K_{инв}$	—	—	—	–48,6	–106,3	–150,2
НДС	—	101,1	149,0	1 008,7	1 685,0	1 292,6
Дополнительные нефтегазовые доходы	4 261,4	2 956,8	–322,3	3 167,0	5 077,3	822,3

* Составлена по данным Министерства финансов РФ. URL: <https://minfin.gov.ru/ru/statistics/fedbud/oil>.

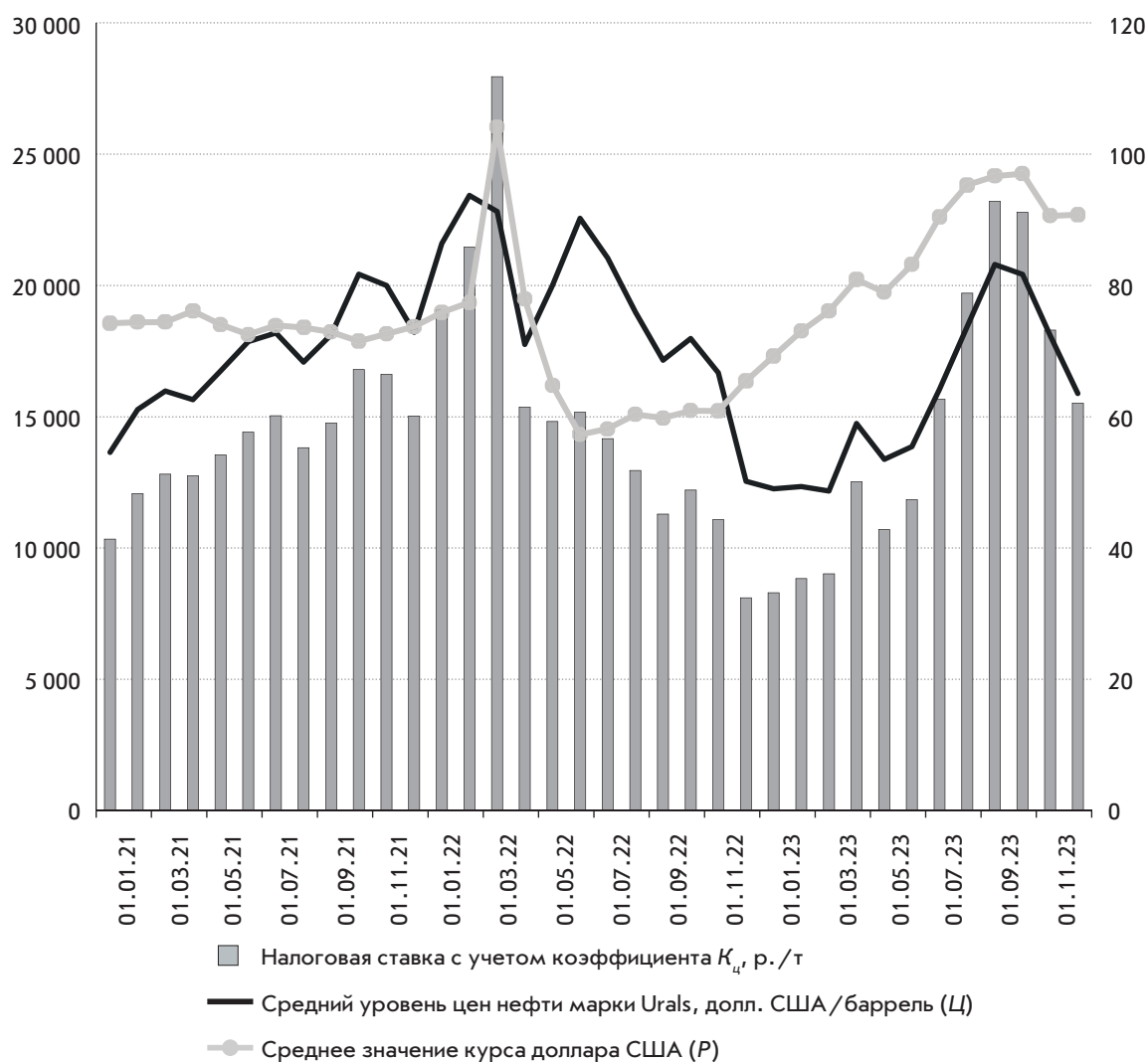


Рис. 3. Динамика налоговой ставки с учетом коэффициента K_c по нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной с 1 января 2021 г. по 1 ноября 2023 г.*

* Составлен по данным, применяемым для расчета налога на добычу полезных ископаемых в отношении нефти и газового конденсата. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_50642/9483bf081157cbb64e23af9c5e9dffa90a421231.

но и на сокращении выручки компаний, осуществляющих добычу нефти. В 2023 г. цены на нефть марки Urals стабилизировались и позволили пополнить федеральный бюджет на 7 786,6 млрд р. поступлений от нефти.

Несмотря на существенное «сжатие» российского экспорта, которое само по себе несет в себе угрозы налоговой безопасности, российская экономика смогла вовремя адаптироваться к «новой волне» запретительных и ограничительных мер со стороны недружественных стран и международных организаций. Официальная таможенная статистика не находится в открытых источниках, но в конце 2023 г. вице-премьер России Александр Новак подчеркнул, что «большая часть поставок энергоресурсов из России в 2022 г. была переориентирована на рынки дружественных стран, поставки нефти

в Индию выросли в 22 раза (в 2022 г. — Авт.) в прошлом году, также выросли поставки в КНР»⁶. Таким образом, на фоне сокращения поставок углеводородов в недружественные страны введенный ценовой лимит на российскую сырую нефть и нефтепродукты не оказал существенного воздействия на российскую экономику, так как экспорт был переориентирован на рынки дружественных стран. Объемы добываемой нефти сократились незначительно; по данным International Energy Agency, российский экспорт нефти вырос в декабре 2023 г. на 500 баррелей в день до девятимесячного максимума в 7,8 млн баррелей в день. Поставки сырой нефти увеличились до 5 млн баррелей в день. Одновременно с этим, предполагаемые экспорт-

⁶ URL: <https://www.rbc.ru/business/28/03/2023/64229d969a794741b425be71?from=copy>.

ные поступления упали до шестимесячного минимума в 14,4 млрд долл. США, поскольку увеличился дисконт на российскую нефть, а также снизились эталонные цены⁷.

Важную роль сыграла проводимая налоговая политика, которая позволила создать так называемый запас прочности для приспособления к возникшим угрозам. Одним из основных смягчающих факторов налоговой системы являлась сформированная система налоговых льгот различной направленности, а также ряд мер налогового стимулирования, реализованных Правительством РФ в качестве оперативных мер реагирования на внешние угрозы и адаптации параметров налогообложения к новым условиям. Действующий механизм налогообложения углеводородного сырья можно назвать достаточно «гибким», так как в его основу заложена возможность оперативной «донастройки», исходя из внешней и внутренней рыночной конъюнктуры. С одной стороны, постепенное снижение и в итоге обнуление экспортной пошлины стало стимулом для увеличения экспорта углеводородного сырья, с другой стороны, действие механизма налогового вычета по акцизу на нефтепродукты простимулировало увеличение внутреннего рынка нефтепродуктов. В текущих условиях «сжатия» экспортной составляющей обнуление экспортной пошлины на углеводороды не будет являться угрозой для налоговой безопасности государства.

Выводы

Можно выделить ряд направлений развития налоговой системы, которые позволили

⁷ Oil Market Report — January 2024. URL: <https://www.iea.org/reports/oil-market-report-january-2024>.

оперативно адаптироваться к новым вызовам «налоговой безопасности».

Во-первых, в рамках налоговой системы Российской Федерации на протяжении последнего десятилетия функционирует большой перечень налоговых льгот, в том числе преференциальных налоговых режимов и инвестиционных налоговых льгот, целью внедрения которых являлось стимулирование налогоплательщиков осуществлять инвестиции взамен на снижение налоговой нагрузки. Например, преференциальный налоговый режим Особых экономических зон являлся ключевым механизмом для перезапуска инвестиционного цикла [13] за счет существенного притока инвестиций в различные секторы экономики и предполагает помимо предоставления налоговых преференций также и другие послабления со стороны государства. В период активного воздействия внешних и внутренних угроз, данные налоговые стимулы и их широкое распространение в отраслях и субъектах Российской Федерации смягчили влияние негативных факторов.

Минфин РФ ежегодно сообщает о величине налоговых расходов, возникших в результате применения вышеуказанных преференций. Согласно официальным данным, объемы налоговых расходов, которые по сути являются недополученными налоговыми доходами, остающимися в распоряжении налогоплательщиков, ежегодно увеличиваются. В 2023 г. их объем по прогнозам составил свыше 8 293 млрд р. Налогоплательщики, осуществляющие добычу углеводородного сырья, являются пользователями инвестиционных налоговых льгот, перечень и фискальные характеристики которых представлены в табл. 4. По прогнозам Минфина РФ, объем

Таблица 4

Фискальные характеристики налоговых льгот, применяемых налогоплательщиками, осуществляющими добычу углеводородного сырья*

Краткое наименование налоговой льготы / освобождения / иной преференции	Статья Налогового кодекса Российской Федерации	2019 г., - факт, млн р.	2020 г., факт, млн р.	2021 г., факт / оценка млн р.	2022 г., оценка, млн р.	2023 г., прогноз, млн р.
Пониженная ставка НДС при добыче полезных ископаемых для участников РИП, включенных в Реестр участников РИП (зарегистрированных на территории РФ, за исключением участников, зарегистрированных на территории Дальневосточного федерального округа)	342.3	341	526	429	435	446

Продолжение табл. 4

Краткое наименование налоговой льготы / освобождения / иной преференции	Статья Налогового кодекса Российской Федерации	2019 г.,- факт, млн р.	2020 г., факт, млн р.	2021 г., факт / оценка млн р.	2022 г., оценка, млн р.	2023 г., прогноз, млн р.
Пониженная ставка НДС при добыче полезных ископаемых для участников РИП, для которых не требуется включение в Реестр участников РИП (зарегистрированных на территории РФ, за исключением участников, зарегистрированных на территории Дальневосточного федерального округа)	342.3-1	1 430	2 143	1 316	1 305	1 270
Пониженная ставка НДС при добыче полезных ископаемых для участников РИП, включенных в Реестр участников РИП (зарегистрированных на территории Дальневосточного федерального округа)	342.3	4 004	6 993	7 641	7 745	7 930
Пониженная ставка НДС при добыче полезных ископаемых для участников РИП, для которых не требуется включение в Реестр участников РИП (зарегистрированных на территории Дальневосточного федерального округа)	342.3-1	3 668	5 074	3 409	3 382	3 291
Пониженная ставка НДС при добыче полезных ископаемых для резидентов ТОР (зарегистрированных на территории РФ, за исключением резидентов, зарегистрированных на территории Дальневосточного федерального округа)	342.3	3	4	184	187	191
Пониженная ставка НДС при добыче полезных ископаемых для резидентов ТОР (зарегистрированных на территории Дальневосточного федерального округа)	342.3	1 352	1 898	1 913	1 939	1 985
Пониженная ставка НДС при добыче газа горючего природного на участках недр, расположенных полностью или частично на полуостровах Ямал и (или) Гыданский в Ямало-Ненецком автономном округе, используемого исключительно для производства СПГ	342/п. 1 / подп. 18	3 489	4 418	6 693	6 055	5 955

Продолжение табл. 4

Краткое наименование налоговой льготы / освобождения / иной преференции	Статья Налогового кодекса Российской Федерации	2019 г.,- факт, млн р.	2020 г., факт, млн р.	2021 г., факт/ оценка млн р.	2022 г., оценка, млн р.	2023 г., прогноз, млн р.
Пониженная ставка НДС при добыче газа горючего природного на участках недр, расположенных на территории «Арктической зоны», и используемого исключительно для производства СПГ и (или) в качестве сырья для производства товаров, являющихся продукцией нефтехимии	342/п. 1/ подп. 18.1	–	0	0	0	0
Пониженная ставка НДС при добыче газового конденсата на участках недр, расположенных полностью или частично на полуостровах Ямал и (или) Гыданский в Ямало-Ненецком автономном округе, используемого исключительно для производства СПГ	342/п. 1/ подп. 19	1 324	1 411	1 757	1 898	1 817
Пониженная ставка НДС при добыче газового конденсата на участках недр, расположенных на территории «Арктической зоны», и используемого исключительно для производства СПГ и (или) в качестве сырья для производства товаров, являющихся продукцией нефтехимии	342/п. 1/ подп. 19.1	–	0	0	0	0
Пониженная ставка НДС при добыче углеводородного сырья на новых морских месторождениях	340, 340.1, 342/п. 2.1	83 589	54 653	136 053	190 972	129 455
Налоговый вычет по НДС при добыче полезных ископаемых для резидентов «Арктической зоны»	343.6	–	–	0	0	0
Пониженная ставка НДС при добыче углеводородного сырья на континентальном шельфе Российской Федерации или в российской части (российском секторе) дна Каспийского моря	342/п. 1/ подп. 20	0	0	0	0	0
Пониженная ставка НДС при добыче нефти из залежей, отнесенных к баженовским, абалакским, хадумским и доманиковым продуктивным отложениям	342/п. 1/ подп. 21, 342/п. 3	9 800,20783	7 907,91785	31 486,922	30 930,9558	24 332,0959

Продолжение табл. 4

Краткое наименование налоговой льготы / освобождения / иной преференции	Статья Налогового кодекса Российской Федерации	2019 г.,- факт, млн р.	2020 г., факт, млн р.	2021 г., факт / оценка млн р.	2022 г., оценка, млн р.	2023 г., прогноз, млн р.
Стимулирование разработки трудноизвлекаемых запасов нефти (коэффициент Кд)	342.2/п. 1	130 737,583	80 553,8	206 168,228	200 355,396	161 524,99
Стимулирование разработки отдельных залежей нефти, характеризующихся определенной степенью сложности добычи и высокой выработанностью конкретной залежи углеводородного сырья (коэффициент Кдв)	342.2/п. 3	56 524,994	41 145,685	78,999	233,1804	779,9511
Пониженная ставка НДС при добыче газа горючего природного и газового конденсата при отдельных условиях	342.4/п. 7	281 792,182	246 400,665	397 198,2079	343 131,828	299 812,973
Пониженная ставка НДС для месторождений углеводородного сырья с выработанностью более 80 % извлекаемых запасов нефти на 1 января 2006 г.	342.5/п. 2 (342/п. 4, 342.2/п. 3)	359 521,649	189 864,843	21 997,444	—	—
Пониженная ставка НДС для участков недр с низким объемом начальных извлекаемых запасов нефти (малые месторождения)	342.5/п. 3	18 423,408	11 524,806	21 137,82	13 814,7622	11 776,0251
Стимулирование разработки нефти на определенных участках (коэффициент Ккан = 0)	342/п. 1 / подп. 8–12, 14–16 342.5/п. 4	216 209,598	118 284,839	176 604,701	51 542,8503	24 540,3896
Налоговый вычет по НДС при добыче нефти в границах Нижневартовского района Ханты-Мансийского автономного округа — Югры — Салотлор	343.2/п. 3.1	35 004	35 004	35 004	35 004	35 004
Налоговый вычет по НДС на лицензионных участках недр, расположенных в границах Сургутского и Ханты-Мансийского районов ХМАО — Югры (Северное Приобское месторождение)	343.2/п. 3.3	—	—	42 130	45 960	45 960
Налоговый вычет по НДС при добыче нефти на участках недр, расположенных полностью или частично в границах Республики Татарстан	343.2/п.3.5	—	—	0	4 000	12 000

Краткое наименование налоговой льготы / освобождения / иной преференции	Статья Налогового кодекса Российской Федерации	2019 г., факт, млн р.	2020 г., факт, млн р.	2021 г., факт/оценка млн р.	2022 г., оценка, млн р.	2023 г., прогноз, млн р.
Налоговый вычет по НДС при добыче газового конденсата из всех видов месторождений углеводородного сырья, на сумму налогового вычета в связи с получением при переработке газового конденсата широкой фракции легких углеводородов	343.4	11 992,962	26 115,582	34 741,496	36 159,0859	36 169,108
Налоговый вычет по НДС при добыче нефти на участках недр, расположенных на территории «Арктической зоны» — Ванкор	343.5	—	2 216,95785	119 572,155	180 732,68	160 237,651
Всего		1 219 207	836 139	1 245 515	1 155 783	964 479

* Составлена по данным Минфина России.

выпадающих налоговых доходов в связи с предоставлением налоговых льгот налогоплательщикам, осуществляющим добычу углеводородного сырья в 2023 г., снизится по сравнению с 2022 г. на 16,55 % и составит 964,48 млрд р.

Во-вторых, механизм налогообложения полезных ископаемых, применяемый в настоящее время, является гибким, «до-настройка» параметров налогообложения может быть произведена оперативно, в ряде случаев в «ручном режиме» с учетом в том числе внешнеэкономических условий. В качестве примера можно привести механизм вычисления налоговой ставки по нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной, а именно изменения, внесенные в ст. 342 НК РФ. С 1 апреля 2023 г. методика определения цены на российскую нефть

уточнена, был зафиксирован дисконт на российскую нефть марки Urals по отношению к North Sea Dated в размере 20 долл. США за баррель. В результате изменений федеральный бюджет пополнился дополнительными поступлениями.

В-третьих, внедрение такого режима, как НДС, позволило существенно увеличить объемы добычи нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной, в том числе на участках недр, разработка которых при стандартном налоговом режиме была бы нецелесообразна. Налоговый режим НДС является преференциальным, так как подразумевает налоговые льготы при уплате НДС по добытой нефти. Режим позволяет предприятиям перенести налоговую нагрузку на тот период, в котором будет получен положительный финансовый результат.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Андропова О.А. Современная налоговая система России: основные принципы, реформы и роль в обеспечении экономической безопасности страны / О.А. Андропова, О.И. Изряднова, М.В. Казакова. — DOI 10.18334/eo.10.4.110920. — EDN CMBBXY // Экономические отношения. — 2020. — Т. 10, № 4. — С. 1 365–1 386.
2. Hufbauer G.C. Economic sanctions reconsidered: History and current policy / G.C. Hufbauer, J.J. Schott, K.A. Elliott. — Washington, 1990. — Vol. 1. — 753 с.
3. Davis L. History lessons sanctions: neither war nor peace / L. Davis, S. Engerman. — DOI 10.1257/089533003765888502 // Journal of Economic Perspectives. — 2003. — Vol. 17, № 2. — P. 187–197.
4. Özdamar Ö. Consequences of economic sanctions: The state of the art and paths forward / Ö. Özdamar, E. Shahn. — DOI 10.1093/isr/viab029 // International Studies Review. — 2021. — Vol. 23, № 6. — P. 1 646–1 671.
5. Smeets M. Can economic sanctions be effective? / M. Smeets // WTO Staff Working Papers. — 2018. — № ERSD–2018–03.
6. Pala T. The Effectiveness of Economic Sanctions: A Literature Review / T. Pala. — DOI 10.2478/nispa-2021-0009 // The NISPAcee Journal of Public Administration and Policy. — 2021. — Vol. 14, № 1. — P. 239–259.
7. Eaton J. Sanctions / J. Eaton, M. Engers // Journal of Political Economy. — 1992. — Vol. 100, № 5. — P. 899–928.

8. Lacy D. A theory of economic sanctions and issue linkage: The roles of preferences, information, and threats / D. Lacy, E.M. Niou. — DOI 10.1046/j.1468-2508.2004.00140.x // *The Journal of Politics*. — 2004. — Vol. 66, № 1. — P. 25–42.

9. Френкель А.А. Взлеты и падения деловой активности на волнах кризисов, пандемии коронавируса и беспрецедентных западных санкций / А.А. Френкель, Б.И. Тихомиров, А.А. Сурков. — DOI 10.26794/2587-5671-2023-27-1-6-17. — EDN PALJSS // *Финансы: теория и практика*. — 2023. — Т. 27, № 1. — С. 6–17.

10. Сафиуллин М.Р. Санкционное давление на экономику России: пути преодоления издержек и выгоды конфронтации в рамках импортозамещения / М.Р. Сафиуллин, Л.А. Ельшин. — DOI 10.26794/2587-5671-2023-27-1-150-161. — EDN QFWSBU // *Финансы: теория и практика*. — 2023. — Т. 27, № 1. — С. 150–161.

11. Дудин М.Н. Актуальные проблемы обеспечения финансового суверенитета России в условиях международных санкций / М.Н. Дудин, С.В. Шкодинский, М.О. Иванов. — DOI 10.26794/2587-5671-2023-27-1-185-194. — EDN RRVXLB // *Финансы: теория и практика*. — 2023. — Т. 27, № 1. — С. 185–194.

12. Адаптация российских промышленных компаний к санкциям: первые шаги и ожидания : докл. к XXIV Ясинской (Апр.) Междунар. науч. конф. по проблемам развития экономики и общества, Москва, 2023 г. / Ю.В. Симачев, А.А. Яковлев, В.В. Голикова [и др.]. — Москва : Высш. шк. экономики, 2023. — 38 с. — EDN TXCUHT.

13. Бизнес-навигатор по особым экономическим зонам России — 2022 / Д.А. Гуляева, И.Е. Гусев, Е.А. Баскакова [и др.]. — Москва : Изд-во АКИТ РФ, 2022. — Вып. 6. — 253 с.

REFERENCES

1. Andronova O.A., Izryadnova O.I., Kazakova M.V. Russia's Modern Tax System: Basic Principles, Reforms, and Role in Ensuring the Country's Economic Security. *Ekonomicheskie Otnosheniya = Journal of International Economic Affairs*, 2020, vol. 10, no. 4, pp. 1365–1386. (In Russian). EDN: CMBBXY. DOI: 10.18334/eo.10.4.110920.

2. Hufbauer G.C., Schott J.J., Elliott K.A. *Economic Sanctions Reconsidered: History and Current Policy*. Washington, 1990. Vol. 1. 753 с.

3. Davis L., Engerman S. History Lessons Sanctions: Neither War nor Peace. *Journal of Economic Perspectives*, 2003, vol. 17, 2, pp. 187–197. DOI: 10.1257/089533003765888502.

4. Özdamar Ö., Shahin E. Consequences of Economic Sanctions: The State of the Art and Paths Forward. *International Studies Review*, 2021, vol. 23, no. 6, pp. 1646–1671. DOI: 10.1093/isr/viab029.

5. Smeets M. Can Economic Sanctions be Effective? *WTO Staff Working Papers*, 2018, no. ERSD–2018–03.

6. Pala T. The Effectiveness of Economic Sanctions: A Literature Review. *The NISPAcee Journal of Public Administration and Policy*, 2021, vol. 14, no. 1, pp. 239–259. DOI: 10.2478/nispa-2021-0009.

7. Eaton J., Engers M. Sanctions. *Journal of Political Economy*, 1992, vol. 100, no. 5, pp. 899–928.

8. Lacy D., Niou E.M. A Theory of Economic Sanctions and Issue Linkage: The Roles of Preferences, Information, and Threats. *The Journal of Politics*, 2004, vol. 66, no. 1, pp. 25–42. DOI: 10.1046/j.1468-2508.2004.00140.x.

9. Frenkel A.A., Tikhomirov B.I., Surkov A.A. Ups and Downs of Business Activity in the Waves of Crises, the Coronavirus Pandemic and Unprecedented Western Sanctions. *Finansy: teoriya i praktika = Finance: Theory and Practice*, 2023, vol. 27, no. 1, pp. 6–17. (In Russian). EDN: PALJSS. DOI: 10.26794/2587-5671-2023-27-1-6-17.


10. Safiullin M.R., Yelshin L.A. Sanctions Pressure on the Russian Economy: Ways to Overcome the Costs and Benefits of Confrontation within the Framework of Import Substitution. *Finansy: teoriya i praktika = Finance: Theory and Practice*, 2023, vol. 27, no. 1, pp. 150–161. (In Russian). EDN: QFWSBU. DOI: 10.26794/2587-5671-2023-27-1-150-161.


11. Dudin M.N., Shkodinsky S.V., Ivanov M.O. Current Problems of Ensuring the Financial Sovereignty of Russia in the Context of International Sanctions. *Finansy: teoriya i praktika = Finance: Theory and Practice*, 2023, vol. 27, no. 1, pp. 185–194. (In Russian). EDN: RRVXLB. DOI: 10.26794/2587-5671-2023-27-1-185-194.

12. Simachev Yu.V., Yakovlev A.A., Golikova V.V., Gorodnyi N.A., Kuznetsov B.V., Kuzyk M.G., Fedyunina A.A. *Adaptation of Russian industrial companies to sanctions: first steps and expectations*. Moscow, HSE Publishing House, 2023. 38 p. EDN: TXCUHT.

13. Gulyaeva D.A., Gusev I.E., Baskakova E.A. Business navigator for special economic zones of Russia — 2022. Moscow, Association of Clusters, Technoparks and SEZS of Russia Publ., 2022. Iss. 6. 253 p.


Информация об авторах


Пинская Миляуша Рашитовна — доктор экономических наук, доцент, руководитель Центра налоговой политики, Научно-исследовательский финансовый институт, г. Москва, Российская Федерация, e-mail: mpinskaya@nifi.ru,  <https://orcid.org/0000-0001-9328-1224>, SPIN-код: 6914-8695, AuthorID РИНЦ: 408746.

Шаталов Сергей Дмитриевич — доктор экономических наук, доцент, главный научный сотрудник Центра налоговой политики, Научно-исследовательский финансовый институт, г. Москва, Российская Федерация, e-mail: shatalovsd@nifi.ru,  <https://orcid.org/0000-0001-9680-4166>, AuthorID РИНЦ: 499735.


Стешенко Юлия Александровна — кандидат экономических наук, старший научный сотрудник


Authors

Milyausha R. Pinskaya — D.Sc. in Economics, Associate Professor, Head of the Tax Policy Center, Financial Research Institute, Moscow, the Russian Federation, e-mail: mpinskaya@nifi.ru,  <https://orcid.org/0000-0001-9328-1224>, SPIN-Code: 6914-8695, AuthorID RSCI: 408746.

Sergey D. Shatalov — D.Sc. in Economics, Associate Professor, Chief Researcher at the Center for Tax Policy, Financial Research Institute, Moscow, the Russian Federation, e-mail: shatalovsd@nifi.ru,  <https://orcid.org/0000-0001-9680-4166>, AuthorID RSCI: 499735.

Yuliya A. Steshenko — Ph.D. in Economics, Senior Researcher at the Center for Tax Policy, Financial Research Institute, Moscow, the Russian Federation,

Центра налоговой политики, Научно-исследовательский финансовый институт, г. Москва, Российская Федерация, e-mail: steshenko@nifi.ru,  <https://orcid.org/0000-0002-6511-6026>, SPIN-код: 5766-0571, AuthorID РИНЦ: 809352.


Балакин Родион Владимирович — кандидат экономических наук, старший научный сотрудник Центра налоговой политики, Научно-исследовательский финансовый институт, г. Москва, Российская Федерация, e-mail: balakin@nifi.ru,  <https://orcid.org/0000-0002-0494-9702>, SPIN-код: 8300-3828, AuthorID РИНЦ: 719724.


Вклад авторов

Все авторы сделали эквивалентный вклад в подготовку публикации. Авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов.

Для цитирования

Новые вызовы, оказывающие влияние на налоговую безопасность России / М.Р. Пинская, С.Д. Шаталов, Ю.А. Стешенко, Р.В. Балакин. — DOI 10.17150/2500-2759.2024.34(1).12-26. — EDN YIFYUA // Известия Байкальского государственного университета. — 2024. — Т. 34, № 1. — С. 12–26.

e-mail: steshenko@nifi.ru,  <https://orcid.org/0000-0002-6511-6026>, SPIN-Code: 5766-0571, AuthorID RSCI: 809352.

Rodion V. Balakin — Ph.D. in Economics, Senior Researcher at the Center for Tax Policy, Financial Research Institute, Moscow, the Russian Federation, e-mail: balakin@nifi.ru,  <https://orcid.org/0000-0002-0494-9702>, SPIN-Code: 8300-3828, AuthorID RSCI: 719724.

Contribution of the Authors

The authors contributed equally to this article. The authors declare no conflicts of interests.

For Citation

Pinskaya M.R., Shatalov S.D., Yu.A. Steshenko, Balakin R.V. New Challenges Affecting the Tax Security of Russia. *Izvestiya Baikal'skogo gosudarstvennogo universiteta = Bulletin of Baikal State University*, 2024, vol. 34, no. 1, pp. 12–26. (In Russian). EDN: YIFYUA. DOI: 10.17150/2500-2759.2024.34(1).12-26.