

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Налоговые претензии к российским нефтяным компаниям

*Туркин С.А.**

Налоговые претензии к крупным российским компаниям являются крайне любопытным объектом для исследования. Рассуждая безотносительно к политическим реалиям современной России, можно заключить, что данная проблема исключительно правового свойства, так что для ее исследования необходимо использовать соответствующие методы, имеющие отношение к юридической науке. Обращая же внимание в первую очередь на политические реалии, можно сделать вывод, что первостепенную значимость имеют как раз политические причины, по которым федеральные и региональные власти находят правовые основания для преследования неугодных им субъектов бизнеса. Следствием подобного взгляда на проблему достаточно часто являются утверждения о том, что изучение правовых оснований налоговых претензий не имеет большого смысла, так как формальная причина для предъявления претензий будет отыскана в любом случае.

Мы же в контексте предлагаемой работы считаем, что собственно политические сюжеты являются самодовлеющими только в ряде достаточно редких случаев (таких как, например, дело «ЮКОСа», которое, кстати, очевидным образом не является чисто «налоговым»). Во всех же прочих случаях, как мы полагаем, следует признать, что налоговые претензии предъявляются компаниям в большей или меньшей степени соразмерно попыткам последних оптимизировать налогообложение. Тем не менее политические причины налого-

* Туркин Сергей Анатольевич – к.п.н., руководитель политических проектов Центра политических и экономических исследований и разработок.

вого преследования нефтяных компаний представляются исключительно важными. Данные политические причины можно подразделить на две группы: во-первых, причины внимания федеральной власти к крупным нефтяным компаниям в целом и, во-вторых, частные причины предъявления налоговых претензий тем или иным нефтяным компаниям. В предлагаемой работе мы попробуем осветить названные проблемы, а также коротко остановиться на сути налоговых претензий к нефтяным компаниям (важность чего мы показали выше), а также немного подумать о том, какая линия поведения представляется оптимальной для нефтяных компаний для того, чтобы минимизировать предъявленные им претензии.

Предлагаемый текст построен в форме ответов на вопросы, намеченные во вступительной части.

Первый из них: *почему налоговые претензии предъявляются ФНС в основном нефтегазовым компаниям?* Действительно, если рассмотреть список основных налоговых дел за последнее время, то можно сделать простой вывод: наиболее громкие дела – «ЮКОСа», ТНК-ВР, «Сибнефти», «ЛУКОЙЛа» и т.д. – связаны именно с претензиями налоговиков к нефтяникам. Равным образом нефтяники в последнее время оказались под существенно более весомым налоговым прессом, чем представители других отраслей, причем при каждой возможности налоговая нагрузка на нефтяные компании лишь увеличивается (последний пример – недавнее увеличение экспортных пошлин на нефть и нефтепродукты). Всему этому, как мы полагаем, можно найти несколько причин.

1. Бюджетообразующее значение отрасли.

Внимание налоговиков к нефтяной отрасли в первую очередь обусловлено тем, что данная отрасль обеспечивает до 40% налоговых поступлений в федеральный бюджет. Соответственно налоговая «честность» нефтяников является для государства существенно более значимой, чем полная уплата налогов представителями других отраслей. Налоговые претензии нефтяникам отчасти воспринимаются федеральной властью как воспитательная мера, направленная на то, чтобы впредь те не использовали механизмов уклонения от налогов. Одновременно на примере нефтяной отрасли «воспитываются» и представители других отраслей, с которыми представители налоговых органов обходятся существенно «мягче», чем с нефтяниками. Можно говорить о том,

что «всеобщая» проверка начиналась лишь в металлургической отрасли (в конце 2003 – начале 2004 г.), однако она была далеко не столь масштабной, как проверки нефтяных компаний, и не была доведена до логического конца – т.е. до предъявления крупных претензий. Жесткие действия налоговиков (аналогичные действиям против, например, «Сибнефти» и ТНК-ВР) против представителей других отраслей также имеют место, однако они не носят системного характера и в большинстве случаев имеют частные политические или экономические причины (как, например, выемка документов в «Мечеле» в преддверии аукциона по продаже госпакета акций ММК).

2. Рост социальных затрат федерального бюджета при установлении высоких цен на нефть и в условиях снижения налоговой нагрузки на экономику в целом.

Вторая причина является комбинацией сразу трех важных факторов. Нынешняя федеральная власть позиционирует себя как социально ответственную, во многом противопоставляя себя режиму Бориса Ельцина. Для проведения такой политики требуются средства на повышение зарплат и пенсий, причем достаточно значительные. Соответственно существует своего рода государственный заказ на рост налоговых поступлений, которые можно было бы направить на социальные расходы. Одновременно политическое руководство страны декларирует стремление проводить стратегические реформы, направленные на развитие в России бизнеса. Одним из аспектов данных реформ является курс на последовательное снижение налоговой нагрузки на экономику.

В этой ситуации федеральная власть выбрала нефтегазовую отрасль как наиболее «богатую», с тем чтобы изъять сверхдоходы нефтяных и газовых компаний и направить полученные средства в социальную сферу. Данный выбор не в последнюю очередь связан с тем, что после резкого падения цены на нефть в 1998-1999 гг. цена барреля нефти Urals фактически не опускалась ниже \$20, а большую часть времени находилась выше \$25¹. Недавно установленные механизмы изъятия сверхдоходов нефтяников позволяют федеральной власти забрать значительную часть прибыли нефтегазовых компаний, в частности

¹ См., напр.: Белова М., Мельникова Е. Пошлина опошлена // Нефть России. 2005. № 2. С. 79. (Указанная статья достаточно подробно иллюстрирует историю привязки экспортных пошлин на нефть с конца 1990-х гг. по середину 2004 г.).

от продажи нефти по цене свыше \$25 за баррель. Вместе с тем, несмотря на то, что налоговая нагрузка установлена на высоком уровне, в федеральной власти существует представление, что если «изъять» у нефтяников несколько больше, чем им положено платить, с их бизнесом ничего «особенно неприятного» не произойдет. Подобное изъятие и осуществляется за счет предъявления компаниям налоговых претензий за 2001-2003 гг.

3. Общий контекст кампании вокруг «ЮКОСа».

Очевидно, что атака федеральной власти на «ЮКОС» была далеко не в первую очередь обусловлена линией данной компании на оптимизацию налогообложения. Однако именно налоговые претензии стали одним из базовых вариантов атаки на «ЮКОС» (наряду с проверкой соблюдения компанией лицензионных соглашений). Специально для того, чтобы более «плотно» заниматься «ЮКОСом», при инспекции ФНС № 1 (по крупным компаниям) была создана специальная группа². После того как основные налоговые претензии к «ЮКОСу» были предъявлены, встал вопрос, что делать с этой специальной группой. Ее расформирование не совпадало с взятым государством курсом на ужесточение налоговой дисциплины, так что данная группа переключилась на работу с прочими крупными нефтяными компаниями. Кроме того, кампания против «ЮКОСа», во-первых, привлекла внимание федеральной власти к общей проблеме налоговых недоимок нефтяных компаний и, во-вторых, сразу задала крайне серьезные масштабы налоговых претензий.

4. Особенности нынешнего руководства ФНС.

Во-первых, целью нынешнего руководства ФНС с самого начала стало проведение линии на ужесточение налоговой дисциплины, которую было решено реализовывать, начиная с самых крупных неплательщиков (т.е. с нефтяных компаний). Во-вторых, руководство ФНС (перешедшее на работу в службу из Санкт-Петербурга) еще на прошлом месте работы было известно своей достаточно существенной жесткостью³. Заметим, что выходцы из Санкт-Петербурга возглав-

² См., напр.: Сапожников П. Нефтяников захватили в заложники: ФНС приравняла всех к ЮКОСу // Коммерсант. 12.11.04. № 212.

³ См., напр.: Вислогузов В. Нефтяникам нашли нового смотрящего // Коммерсант. 2005. 21.05.2004. № 90.

ляют ФНС, Управление ФНС по Москве, а также упомянутую выше инспекцию № 1, т.е. все основные структуры налоговой службы, которые занимаются налоговыми преступлениями нефтяных компаний. Также важным представляется то обстоятельство, что в ФНС существуют планы дополнительного сбора налогов, которые надо так или иначе выполнять. Очевидно, что проще всего выполнить данные планы за счет, во-первых, крупных компаний, с которых можно взыскать достаточно крупные суммы, и, во-вторых, за счет компаний нефтегазового сектора, налоговые претензии к которым являются ожидаемыми и относительно спокойно воспринимаются политическими элитами, судами и рынками.

5. Особенный интерес ряда государственных чиновников к нефтяной отрасли.

В данном контексте налоговые претензии используются как одно из средств влияния на ситуацию в отрасли, с тем чтобы обеспечить достижение тех или иных частных целей. Замечу, что прочие, также достаточно доходные отрасли (например, металлургия), интересуют российских чиновников в несколько меньшей степени. Можно говорить и о существовании общей линии федеральной власти на усиление своего влияния в «нефтянке», в рамках которой налоговые претензии являются одним из инструментов достижения данной цели.

6. Прочие политические / идеологические сюжеты.

В качестве важного политического сюжета следует вновь упомянуть кампанию против «ЮКОСа», во многом определившую общее настроение чиновников в отношении нефтяных компаний. Также в налоговых исках против нефтяных компаний до известной степени отразилось и общее отношение российского населения к олигархам, большинство которых составляют нефтяники. Отчасти можно говорить о том, что возможность предъявления высоких налоговых претензий нефтяникам не в последнюю очередь обусловлена тем обстоятельством, что достаточно существенное распространение в общественном мнении получила идея «нефтяной ренты», согласно которой высокие налоговые платежи нефтяников являются адекватной компенсацией за возможность пользоваться «народными» недрами. Наконец, можно говорить и о том, что путем предъявления налоговых претензий федеральная власть пытается дать нефтяникам понять, что их положение

также достаточно шатко (как и положение «ЮКОСа») и любая активная поддержка оппозиционных политических инициатив будет предполагать рост налоговых претензий против компании.

Засим, зададим второй вопрос: какие, собственно, претензии предъявляются нефтяным компаниям?

Все налоговые претензии можно свести к трем основным схемам.

Первая – и основная – схема связана со снижением налогов через использование компаний, зарегистрированных в офшорах.

Здесь существует достаточно большая группа дел, связанных с использованием байконурского офшора («ЛУКОЙЛ», башкирские НПЗ, МНПЗ). Суть схемы такова: НПЗ сдавали свое оборудование в аренду фирмам, зарегистрированным в Байконуре и по этой причине освобожденным от уплаты акцизов и налога на прибыль. Байконурские фирмы поставляли на заводы нефть и становились собственниками нефтепродуктов, которые затем продавали. Байконурская схема впервые была «доказана» на примере «ЛУКОЙЛа», который, проиграв один из судов, решил не ухудшать отношения с налоговиками и выплатил \$103 млн. То обстоятельство, что схема была однажды доказана, изначально сделало шансы всех прочих компаний, которые ее использовали, на снижение претензий незначительными⁴. Решение о предъявлении налоговых претензий башкирским НПЗ уже можно считать принятым (в январе 2005 г. соответствующий вердикт вынес президиум Высшего Арбитражного Суда). Что касается МНПЗ, то в данном случае судебные разбирательства еще только предстоят, хотя уже сейчас очевидно, что претензии заводу будут предъявлены. В данном случае шансы на снижение претензий у субъектов бизнеса достаточно незначительны (вследствие общей «доказанности» схемы). Единственный шанс уменьшить собственные платежи – это переложить ответственность на кого-либо еще (что, например, будет пытаться сделать МНПЗ в отношении «ЛУКОЙЛа»).

Прочие компании («Сибнефть»⁵, «ЮКОС») использовали внутренние офшоры несколько иначе. Зарегистрированные в офшорах трейдерские компании платили налог на прибыль примерно в шесть раз

⁴ См., напр.: Левинский Р., Тутушкин А. «Орбитальная схема» МНПЗ // Ведомости. 11.03.2005. № 42; Тутушкин А. Башкирские НПЗ заплатят \$400 млн // Ведомости. 27.01.2005. № 13.

⁵ См., напр.: Чайковский Б., Алешина И. Чуть за полмиллиарда долларов – с сайта «Газета.ру» (http://www.gazeta.ru/2004/03/03/oa_113716.shtml).

меньше стандартного. Затем трейдерские компании могли быть (например, в случае «Сибнефти») присоединены к нефтяной компании. Сверхприбыль получалась не только из-за региональных освобождений, но и потому, что в трейдерских компаниях числились сотрудники-инвалиды, что приводило к дополнительному снижению налоговой ставки. Базовая проблема для налоговиков в отношении этого варианта использования офшоров – доказать, что сэкономленные за счет региональных освобождений средства не инвестировались должным образом в экономику данных регионов. В процессе такого «доказывания» сумма претензий зачастую существенно снижается.

Вторая схема связана с продюсированием разного рода кинопродукции. В подобном уклонении от налогов обвиняются ТНК-ВР и «Славнефть». Суть данной схемы: средства, истраченные на производство и тиражирование фильмов, изымались из налогооблагаемой базы. Соответственно это приводило к завышению средств на производство кинопродукции, которое и необходимо доказать налоговым органам. Мы пока не имеем оснований утверждать, что претензии такого рода могут быть существенно снижены (пока не существует прецедентов уплаты нефтяными компаниями налоговых недоимок по данной схеме). Тем не менее мы полагаем, что если рассматривать сугубо правовую сторону вопроса, то ресурс снижения претензий в данном случае значительный, так как доказать завышение стоимости фильмов зачастую не представляется возможным (если, разумеется, на это не существует политического заказа).

Наконец, третья схема – деяния, рассматриваемые ст. 40 Налогового кодекса, которой регулируется определение цены в целях налогообложения. Обвинения в манипулировании ценами, как это ни странно, предъявлялись преимущественно «Газпрому». Первый раз речь о таких претензиях зашла в 2002 г., что было связано с экспортом газовой монополией газа по заниженным ценам⁶. Впрочем, тогда официальные претензии так и не были предъявлены. Во второй раз – недавно – было объявлено о возможности претензий к «Уренгойгазпрому». В данном случае обвинения, вероятнее всего, были связаны с тем, что

⁶ Наймышева Н., Кочетов С. Генерал уронил «Газпром» // Ведомости. 13.03.2002. № 41.

⁷ См., напр.: Ратникова Н. Пришли за «Газпромом». – С сайта «Политком.ру» (<http://www.politcom.ru/2005/zloba5541.php>).

арендная плата, которую платил «Уренгойгазпром», была существенно выше рыночных аналогов, что естественным образом приводило к снижению налогооблагаемой базы⁷. Как показывает опыт, претензии подобного рода снижаются весьма значительно (в частности, в случае «Уренгойгазпрома» в самом начале переговоров компании с налоговиками претензии были снижены с 2,3 млрд до 300 млн рублей). Заметим, что в отношении данного вида претензий показательным кажется то, что в начале 2005 г. Минфину не дали инициировать ряд поправок в Налоговый кодекс, направленных против использования компаниями трансфертного ценообразования⁸. Это было связано прежде всего с крайне нервной реакцией крупного бизнеса на данные инициативы, но также могло иметь место потому, что существенно осложнило бы деятельность ряда госкомпаний.

Заметим, что все названные схемы в целом соответствовали существовавшему на момент их применения законодательству. Соответственно вокруг преследования налоговиками нефтяных компаний существует некая аура «произвольности», во-первых, потому, что налоги минимизировали не только нефтегазовые компании, но и большинство других субъектов бизнеса, и, во-вторых, потому, что схемы минимизации налогообложения не предполагали нарушения существовавшего на момент их применения законодательства.

Естественно, налоговики пытаются избежать подобных обвинений в налоговом произволе. Во-первых, они предъявляют претензии и представителям прочих отраслей (в частности, телекоммуникационной и энергетической). Несмотря на то, что масштабы этих претензий существенно ниже, чем у нефтяных компаний, в общем и целом они дают налоговикам возможность утверждать, что налоговые недоимки взимаются со всех представителей крупного бизнеса. Во-вторых, они пытаются создать юридическую базу для своих действий. Попыткой создать такую базу можно назвать принятие Конституционным Судом РФ решения о том, что сделки, направленные на минимизацию налогообложения, «противоречат нравственности» (их цели «заведомо противны основам правопорядка или нравственности»). Однако это не проясняет критерии, по которым та или иная сделка, предполагающая минимизацию налогов, может быть признана незаконной. Заметим, что решение Конституционного Суда дает налоговикам дополни-

⁸ См.: Иванова С., Беккер А. Путин поправил Шаталова // Ведомости. 11.02.2005. №24.

тельные «карательные» механизмы (ст. 169 Гражданского кодекса предписывает взыскивать в пользу государства все доходы, полученные по «безнравственной» сделке обеими сторонами, а срок давности по таким правонарушениям составляет 10 лет, в то время как срок давности по налоговым делам в Налоговом кодексе составляет 3 года)⁹. Как мы полагаем, существует понимание того, что применение данного арсенала средств будет крайне негативно расценено бизнес-сообществом, так что они будут использоваться лишь в самых крайних случаях и, вероятнее всего, по политическим мотивам.

Более адекватным способом достижения целей налоговиков представляются предложения Минфина по введению в законодательство критериев, отделяющих законное уменьшение налоговых платежей от незаконной минимизации налогообложения. Базовым критерием в данном случае будет признана цель сделки: если у нее не будет иного экономического содержания, кроме как уменьшение налогов, она будет признаваться «неправильной»¹⁰. Вместе с тем заметим, что данные механизмы будут адекватно работать лишь в том случае, если на разбирательство дел тех или иных нефтяных компаний не будут влиять частные политические причины, которые, как мы полагаем, в настоящее время являются достаточно значимыми в ряде случаев предъявления налоговых претензий нефтегазовым компаниям.

Итак, зададим третий вопрос: *по каким причинам, исключая собственно юридические, предъявлялись налоговые претензии нефтяным компаниям*. Еще раз напомним, что все претензии предъявлялись нефтяным компаниям в ходе повторных проверок. Помимо описанных выше общих причин того, что в ходе налоговых проверок ранее законные способы минимизации налогообложения были признаны незаконными, в ряде случаев могли иметь место и более частные причины предъявления претензий.

1. «ЮКОС». Дело этой компании стоит особняком. Политика федеральной власти, одним из элементов которой является предъявление налоговых претензий, ведется в том направлении, чтобы уничтожить компанию.

Причины кампании против «ЮКОСа» обсуждались неоднократно, так что их можно упомянуть лишь вкратце. Основные: политические

⁹ См.: Иванова С., Грозовский Б. Уроки нравственности // Ведомости. 21.02.2005. № 30.

¹⁰ См.: Иванова С. Закон о «хороших» схемах хочет написать Минфин // Ведомости. 22.09.2004. № 172.

планы компании, планы продажи крупного пакета американским транснациональным корпорациям. Более частные: политика в отношении недр, активный курс на минимизацию налогов.

2. «Сибнефть». Претензии в адрес этой компании были вызваны тем, что компания крайне активно минимизировала налоги. Однако непосредственный момент предъявления первых, наиболее крупных претензий совпал с попыткой «Сибнефти» получить контроль над частью акций «ЮКОСа» в процессе «развода» между этими нефтяными компаниями. Представляется вполне вероятным, что путем предъявления налоговых претензий федеральная власть попыталась объяснить «Сибнефти», что контроль над «ЮКОСом» с ее стороны нежелателен.

3. ТНК-ВР. Претензии к ТНК-ВР появились в момент достаточно активного конфликта «Альфа-групп» и «Телекоминвеста» вокруг «Мегафона» и предстоящей приватизации «Связьинвеста». Предъявление дополнительных претензий по 2001 г. (в 22 млрд рублей) было сделано в момент, когда были отменены аукционы по месторождениям имени Титова и Требса в Ненецком автономном округе, а также по Лодочному месторождению в Красноярском крае. Заметим, что по заявлениям ряда федеральных чиновников аукционы были отменены, поскольку в них должна была участвовать ТНК-ВР. Нельзя исключать, что в обоих случаях предъявление претензий было своего рода формой давления на руководство ТНК-ВР, и прежде всего ее акционеров («Альфа-групп» и «Ренову»), с тем чтобы повлиять на их планы в телекоммуникационном и нефтяном бизнесе. В первом случае это могло быть сделано в интересах «Телекоминвеста», во втором – в интересах «Роснефти», которая претендует на все названные месторождения.

4. Госкомпания (прежде всего «Газпром»). Предъявление претензий данным компаниям далеко не в первую очередь связано с необходимостью получения средств федеральным бюджетом, так как размер данных претензий чаще всего незначителен. Можно назвать две причины предъявления таких претензий. Во-первых, это давление на менеджмент компаний с тем, чтобы ослабить его позиции в аппаратной борьбе. Информация о первых претензиях к «Газпрому» в 2002 г. появилась на фоне требований компании предоставить ей налоговые льготы и существенно повысить тарифы. Претензии к «Уренгойгазпрому» были анонсированы на фоне борьбы вокруг определения варианта слияния «Роснефти» и «Газпрома». Во-вторых, это попытка

показать, что претензии предъявляются не только частным, но и государственным компаниям, так что разговоры о давлении государства на частный бизнес лишены оснований.

5. Компании, до известной степени контролируемые региональными властями. Речь идет прежде всего о башкирских НПЗ и о МНПЗ. В ряде случаев федеральная власть заинтересована в том, чтобы получить контроль над данными предприятиями. Также существует и общее понимание того, что давление на данные предприятия приводит к общему ослаблению региональных лидеров. В случае же «непослушания» со стороны регионов речь может пойти об увеличении претензий с последующим банкротством НПЗ.

6. В качестве отдельного пункта имеет смысл указать воздействие на фондовый рынок. Объявление о налоговых претензиях к тем или иным нефтяным компаниям и об изменениях данных претензий существенным образом влияет на фондовый рынок, позволяя обладающим данной информацией лицам зарабатывать весьма значительные суммы. В особенности такое использование «налогового инсайда» имело место в ходе предъявления налоговых претензий «ЮКОСу», однако оно представляется вероятным и в отношении других компаний. Мы полагаем, что подобные методы воздействия на рынок отчасти используются и менеджментом самих компаний. Так, недавнее заявление президента «ЛУКОЙЛа» Вагита Алекперова о возможности предъявления к его компании налоговых претензий, вполне возможно, было связано не с желанием подготовить рынок к такому развитию событий, а с попыткой несколько уронить курс акций компании, с тем чтобы их скупку осуществила «СopocoPhilips».

Все прочие налоговые претензии, вероятнее всего, были все же вызваны общим контекстом повышения внимания налоговиков к нефтяным компаниям.

Наконец, последний вопрос: *что означает для нефтяных компаний предъявление им налоговых претензий?*

Если не брать в расчет кампанию вокруг «ЮКОСа», которая не была обусловлена только лишь налоговой проблематикой, можно сделать вывод, что ни в одном случае налоговые претензии не предполагали банкротства компании, которой они были предъявлены. Это касается всех компаний, которые признаются властью «системными». Более

того, существующие планы о рассрочке налоговых платежей на три года сделают предъявление налоговых претензий еще менее опасным для компаний.

Компания имеет большие шансы снизить сумму претензий в случае, если активно работает с налоговиками во внесудебном порядке (пример «Сибнефти»). Оспаривание факта налоговых претензий в судах в данном случае увеличивает количество времени, которое есть у компании на переговоры с налоговиками. Заметим, что у подавляющего большинства компаний есть шансы на снижение суммы предъявленных им претензий. Если дело является неполитическим, то основную роль в данном случае играет качество юристов, которые отстаивают интересы субъектов бизнеса в судах. Если же политическая подоплека существует, то ключ к снижению претензий лежит как в юридической (здесь опять-таки важна роль квалифицированных юристов), так и в политической (переговоры с заинтересованными чиновниками с должным пиар-сопровождением в федеральной прессе).

Активное противостояние в суде (без внесудебных переговоров) также иногда приводит к существенному снижению суммы претензий, но чаще его результатом становится конфронтация нефтяной компании с ФНС, результатом которой станет либо простая активизация ФНС в рамках данного налогового дела, либо предъявление новых претензий.

Наконец, особым случаем являются претензии налоговых органов к госкомпаниям. Те могут позволить себе конфронтацию с налоговыми органами, поэтому никогда не признают предъявленных им налоговых претензий. Последнее означало бы публично признание «нечестности» руководства госкомпаний в отношении государства и, как следствие, некоторое ухудшение позиций топ-менеджмента компаний. В дальнейшем предъявленные претензии либо вовсе забываются, либо уменьшаются до совсем уж незначительных цифр, после чего проблема теряет актуальность. Нельзя исключать, что подобные претензии все же могут быть выплачены, хотя подобных прецедентов до настоящего времени не было.