

ارزیابی رابطه مالی دولت و شرکت ملی نفت ایران از دیدگاه بنگاهداری اقتصادی

سید محمد علی حاجی میرزایی
(فوق لیسانس اقتصاد انرژی و بازاریابی، موسسه مطالعات بین‌المللی انرژی)

جریان تصویب بودجه سال ۱۳۸۴ به نتیجه رسید. اینکه آیا اصلاحات انجام شده در مقایسه با شرایط قبلی تا چه اندازه موجب حصول شرایط مناسب خواهد شد و اساساً ویژگی‌ها، نقاط قوت و نقاط ضعف این رابطه مالی از دید قواعد بنگاهداری اقتصادی چیست و چگونه می‌توان نقاط ضعف را برطرف کرد، موضوعی است که در این مقاله در حد ممکن به آن خواهیم پرداخت. بررسی‌ها نشان می‌دهد اگر با دو معیار شفاف‌سازی حوزه و شاخص‌های مالی عملکرد و حرکت به سمت تجاری‌سازی شرکت ملی نفت، بخواهیم اصلاحات انجام شده را بررسی کنیم می‌توان اصلاحات انجام شده را بسیار مثبت ارزیابی کرد هر چند نیاز به رفع برخی نواقص و ابهامات را نباید از نظر دور داشت که در بخش پیشنهادات به آن‌ها اشاره شده است.

۱- مقدمه

اهمیت بخش نفت و گاز در ایران نه تنها به عنوان تأمین‌کننده انرژی مورد نیاز کشور بلکه از نظر تأمین درآمدهای ارزی و ریالی دولت در بودجه‌های سالیانه انکارناپذیر است. بررسی‌های کارشناسی نشان می‌دهد نفت در دهه‌های آینده نیز همچنان مهمترین منبع انرژی اولیه جهان خواهد بود. بنابراین باتوجه به غنی بودن منابع نفت و گاز کشور و نقش بی‌بدیل آن در تأمین انرژی مورد نیاز

بحث رابطه مالی دولت و شرکت ملی نفت ایران در شرایطی که از یک سو درآمدهای نفتی بیش از ۵۹ درصد درآمدهای عمومی دولت و بیش از ۸۰ درصد درآمدهای ارزی کشور را تأمین می‌کند و از سوی دیگر تداوم بهره‌برداری اصولی از منابع و ذخایر نفتی نیاز به تأمین منابع مالی کافی جهت سرمایه‌گذاری در اکتشاف، توسعه و تولید نفت خام و فرآورده‌های نفتی و وجود ساختار مدیریت توانمند جهت جذب و بکارگیری نیروی انسانی توانمند، منابع مالی کافی و فن‌آوری پیشرفته و حضور قدرتمند در بازار جهانی دارد از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. این شرایط بدون استفاده از رویکرد و شیوه‌های نوین بنگاهداری و تفکیک

حوزه‌های حاکمیتی و شرکتی و ایجاد محیط قانونی شفاف برای فعالیت و تصمیم‌گیری مدیریت امکان‌پذیر نخواهد بود. در این چارچوب اصلاح رابطه مالی دولت و شرکت ملی نفت ایران با وجود حق حاکمیت دولت بر منابع نفتی، مالکیت دولتی شرکت ملی نفت و وجود شرایط خاص تعیین قیمت فرآورده‌های نفتی (و به طور اعم حامل‌های انرژی) یکی از مهمترین اقدامات برای زمینه‌سازی شرایط مطلوب برای بهره‌برداری مناسب از منابع نفتی تلقی می‌شود. تلاش‌های انجام شده برای اصلاح رابطه مالی دولت و شرکت ملی نفت در سال‌های اخیر، بالاخره در



جهان حداقل در دو دهه آینده، جایگاه بخش نفت و گاز در اقتصاد کشور همچنان پررنگ خواهد بود. مسلماً چنانچه ذخایر نفت و گاز کشور به صورت صحیح استخراج و بهره‌برداری شود درآمدهای حاصل از فعالیت‌های این بخش نیز افزایش خواهد یافت. البته این مهم نیازمند اتخاذ سیاست‌هایی در جهت تأمین منابع مالی مطمئن و کافی برای تشکیل سرمایه در اکتشاف و توسعه میادین نفت و گاز، استخراج بهینه در طول عمر مخزن، بهره‌برداری با حداکثر کارایی اقتصادی و ایجاد ارزش افزوده بیشتر است.

برخورداری از اختیارات کافی برای طراحی و اجرای راهبردهای موثر در توسعه بخش و وجود سازوکارهای مناسب برای تأمین مالی طرح‌های توسعه فعالیت‌های بالادستی نفت و گاز، لازمه انبساط ظرفیت تولید نفت و گاز کشور است. ایجاد یک رابطه مالی مناسب بین شرکت ملی نفت در نقش مدیریت بخش نفت و گاز و دولت به عنوان سیاستگذار کلان و مالک منابع و ذخایر نفت و گاز زمینه اصلاحات بنیادین در بخش نفت و گاز کشور را فراهم می‌آورد.

تلاش برای کسب حداکثر درآمد از صادرات نفت و گاز منطبق بهره‌برداری از منابع طبیعی را ایجاد می‌کند اما توزیع این درآمد بین مالک ذخایر نفت و گاز یعنی دولت و شرکت ملی نفت به عنوان شرکت عملیاتی باید به گونه‌ای باشد که از یک سو درآمدهای دولت از این بخش حداکثر شده (جهت سرمایه‌گذاری در توسعه سایر بخش‌ها و...) و از سوی دیگر شرکت نفت بتواند با تأمین منابع مالی به فعالیت اکتشاف، استخراج و بهره‌برداری و فروش نفت و گاز با حداکثر کارایی بپردازد.

تجربه دهه‌های گذشته نشان می‌دهد که ساز و کارهای اداری قادر به برقراری یک نظام کارآمد فنی و اقتصادی جهت اجرای سیاست‌های مذکور در بخش نفت و گاز نیست و لازم است ساز و کارهای تجاری و انگیزشی لازم برای این منظور طراحی شود. هدف اساسی از تغییر رابطه مالی موجود بین دولت و شرکت ملی نفت، افزایش کارایی فعالیت‌های شرکت ملی نفت، تأمین منابع مالی مطمئن و مستمر جهت سرمایه‌گذاری در این بخش با هدف افزایش ظرفیت تولید در چارچوب سیاست‌های کلان کشور، افزایش شفافیت در گردش مالی بخش نفت و امکان ارزیابی عملکرد شرکت ملی نفت در مقایسه با سایر شرکت‌ها در سطوح ملی و بین‌المللی و در نهایت ایجاد امکان مدیریت بهتر درآمدهای نفتی دولت است.

واقعیت این است که در سال‌های گذشته با شرکت ملی نفت نه به عنوان یک بنگاه اقتصادی بلکه همانند یک سازمان اداری دولتی رفتار شده است. این موضوع از یک سو انگیزه‌های لازم برای اجرای فعالیت‌های تولیدی و تجاری این شرکت را تضعیف کرده و از سوی دیگر تأمین منابع مالی سرمایه‌گذاری‌های این صنعت را در چارچوب چانه‌زنی‌های بودجه‌ای قرار داده و تشکیل سرمایه در صنعت نفت را به وضع درآمدها و هزینه‌های دولت وابسته کرده است. این سیاست، برنامه‌ریزی بلندمدت این صنعت را دچار ابهام کرده است. تلاش‌هایی در جهت اصلاح این رابطه مالی در برنامه سوم صورت پذیرفته ولی اصلاحات انجام شده راه‌حل مقطعی بود و لازم بود رابطه مالی شرکت ملی نفت ایران با دولت برای نیل به اهداف گفته شده به صورت اساسی مورد بازنگری قرار گیرد. در لایحه برنامه چهارم تلاش‌های بسیاری در این زمینه صورت گرفت که در نهایت این تلاش‌ها موجب شد در پروسه تدوین و تصویب قانون بودجه سال ۱۳۸۴ با وجود آمدن وفاق کارشناسی بین دولت و مجلس شورای اسلامی رابطه مالی جدیدی

بین دولت و شرکت ملی نفت در قالب تبصره (۱۱) برقرار شود. این مقاله سعی دارد با مرور مختصر و ارزیابی رابطه مالی که تا قبل از تصویب این قانون بین دولت و شرکت ملی نفت حاکم بود و تشریح رابطه مالی مصوب بر اساس متن تبصره ۱۱ قانون بودجه سال ۱۳۸۴ در چارچوب قانونمندی‌های اساسی بنگاه داری اقتصادی، نکات اساسی آن را شکافته و مورد بررسی قرار دهد. امید می‌رود پس از تدوین و تصویب آیین‌نامه‌های اجرایی و اجرای این قانون و انتشار آمار و اطلاعات مربوط به عملکرد آن بتوانیم ارزیابی دقیق‌تری در این زمینه ارائه دهیم.

۲- بررسی مبانی نظری طراحی رژیم‌های مالی در بخش نفت

یکی از مهمترین چالش‌ها در بحث بهره‌برداری از منابع طبیعی (به ویژه در مورد منابع نفت و گاز) بحث تقسیم و تسهیم درآمد ناشی از بهره‌برداری از منبع، بین دولت به عنوان مالک منبع و شرکت‌های بهره‌بردار است. این مساله در مبحث طراحی و برقراری رژیم مالی یا نظام مالیاتی در بخش نفت و گاز مورد بررسی قرار می‌گیرد. از آنجا که دولت در نقش مالک منبع به نمایندگی از آحاد ملت، اهداف و وظایف مشخصی را در این بخش دنبال می‌کند و شرکت‌های بهره‌بردار به عنوان یک واحد اقتصادی (صرفنظر از نوع مالکیت آن) با انجام فعالیت‌های سرمایه‌گذاری و بهره‌برداری از منبع، بدنبال سود اقتصادی است و از سوی دیگر حضور ویژگی‌های خاص منابع نفت و گاز (تجدیدناپذیری، محدودیت عرضه کنندگان، ناهمسانی هزینه‌های تولید از مخازن در مناطق مختلف و وجود سطوح متفاوت ریسک فنی، سیاسی، تجاری و... در مناطق و کشورهای مختلف و...)، موجب پیچیدگی‌های زیادی جهت طراحی و برقراری یک نظام مالی مناسب در صنعت نفت می‌شود.

به طور کلی از دیدگاه نظریه اقتصادی جهت طراحی یک رژیم مالی کارآمد برای بخش نفت، دولت اصول اساسی زیر را مد نظر قرار می‌دهد:

الف - حفظ و افزایش کارایی اقتصادی

مهمترین مساله‌ای که در درجه اول مورد توجه قرار می‌گیرد میزان اثر آن بر کارایی نظام اقتصادی در این بخش و در کل نظام اقتصادی است بنابراین این از این جهت ابزارهای مالی در سه دسته ارزیابی می‌شوند:

دسته اول، ابزارهایی که کارایی نظام اقتصادی را افزایش می‌دهند: این ابزارها بیشتر با ترمیم نواقصی که تحت عنوان شکست بازار معروف شده موجب ارتقاء کارایی نظام اقتصادی می‌شوند. مثال بارز این موارد آثار خارجی مانند آلودگی هوا و غیره است. آثار خارجی منفی، هزینه‌هایی هستند که افراد (حقیقی و حقوقی) بابت فعالیت‌های خود به جامعه تحمیل کرده و بر اساس مکانیسم بازار، هیچگونه تعهدی برای جبران آن‌ها ندارند. دولت از طریق تدوین یک نظام مالیاتی مناسب می‌تواند با اخذ هزینه‌های تحمیل شده به جامعه از این افراد موجب شود تا فعالیت‌های همراه با آثار جانبی منفی را به میزان مطلوب کاهش داده و یا منابع مالی لازم را برای جبران اثرات منفی آن‌ها فراهم کند. مالیات‌های زیست محیطی مهمترین نوع از این ابزارهاست.

دومین گروه از مالیات‌ها تحت عنوان مالیات‌های خنثی مورد توجه قرار می‌گیرند (یعنی مالیاتی که هر چند کارایی را افزایش نمی‌دهد ولیکن اختلالی هم در نظام اقتصادی ایجاد نمی‌کند).

در ادبیات اقتصادی برقراری مالیات بر روی رانت‌های اقتصادی می‌تواند به عنوان مالیات‌های خنثی محسوب شود. اگر فرض کنیم که هر بنگاه اقتصادی سعی می‌کند خالص ارزش کنونی منابع خود را حداکثر کند، بنابراین یک مالیات متناسب بر رانت اقتصادی حاصل از فعالیت یک بنگاه، تصمیم بنگاه را برای تولید تحت اثر قرار نمی‌دهد و به تبع آن کل ارزشی را که برای نظام اقتصادی ایجاد می‌شود کاهش نخواهد داد.

سومین گروه، مالیات‌هایی هستند که به نحوی از انحاء در نظام اقتصادی ایجاد اختلال می‌کنند؛ بدیهی است مالیات‌هایی که ایجاد اختلال می‌کنند باید به نحوی طراحی و اخذ شوند که از دست دادن کارایی نظام اقتصادی ناشی از اجرای این مالیات‌ها به حداقل ممکن برسد.

در طراحی یک نظام مالی برای بخش نفت باید تلاش شود که ضمن اینکه اکتشاف و توسعه منابع نفت و گاز در حداکثر ممکن انجام می‌شود، این منابع به شیوه کارآمدی مورد بهره‌برداری قرار گیرند. بنابراین یک نظام مالیاتی مناسب برای بخش نفت باید بیشتر بر پایه رانت منابع نفت و گاز طراحی شود (مالیات خنثی) زیرا این مالیات‌ها ضمن آنکه درآمد دولت از این بخش را حداکثر می‌کند، بر تصمیمات سرمایه‌گذاری برای توسعه این بخش نیز اثر منفی نمی‌گذارد.

استخراج نفت و گاز معمولاً رانت اقتصادی ایجاد می‌کند که بالاتر از بازدهی معمول سرمایه است. در حقیقت رانت اقتصادی در فعالیت‌های بخش بالادستی نفت و گاز با توجه به حق مالکیت، اجاره زمین، تجدیدنپذیر بودن (کمیابی منابع)، محدودیت ارائه پروانه‌های بهره‌برداری و وجود منابع استخراجی کم هزینه در مقایسه با سایر مناطق ایجاد می‌شود. همچنین قیمت نفت خام در بازارهای بین‌المللی به جز هزینه‌هایی تولید، تابع عوامل دیگری همچون عوامل بنیادین و عوامل روانی است لذا می‌توان گفت که در این صنعت اختلاف قیمت اسمی با هزینه‌هایی تولید، بیانگر رانت اقتصادی یک واحد تولید است.

هر چند می‌توان این رانت را بدون آن که هیچگونه اثر منفی بر تصمیم سرمایه‌گذار در مورد اکتشاف، توسعه یا تولید داشته باشد از طریق انواع مالیات دریافت کرد ولی این رانت به عوامل فنی و اقتصادی زیادی بستگی دارد که عبارت‌اند از:

- اندازه، کیفیت و سهولت استخراج از مخزن؛

- موقعیت فیزیکی مخزن؛

- زیرساخت‌های حمل و نقل؛

- کارآمدی مدیریت پروژه؛

- ماهیت و اندازه بازار؛

- دسترسی به مهارت‌های فردی و فن‌شناختی محلی.

بنابراین تعیین میزان رانت اقتصادی بسیار مشکل است زیرا عوامل بسیاری آن را متأثر می‌سازند. مسائل و مشکلات زمین‌شناسی که در نهایت بر هزینه‌ها اثر می‌گذارد، تحولات فن‌شناختی و شرایط بازار که منجر به نوسانات درآمدی می‌شود؛ از جمله عوامل مؤثر در تعیین رانت اقتصادی هستند.

دولت‌ها تأکید دارند که بیشترین سهم این رانت به درآمد بخش عمومی اضافه شده و به نفع اجتماع به کار گرفته شود.

دولت‌ها برای این که بتوانند حداکثر میزان رانت ایجاد شده ناشی از درآمدهای حاصل از اکتشاف و تولید نفت و گاز را به خود اختصاص دهند، رژیم‌های مالی منابع هیدروکربوری را تدوین می‌نمایند. یک رژیم مالی

علاوه بر این که درآمد را میان کشور میزبان (دارنده ذخایر) و شرکت‌های نفتی تقسیم می‌کند؛ باید نسبت به اندازه مخزن، ساختار و میزان هزینه و قیمت نفت انعطاف پذیر باشد و با وجود تغییر در شرایط مختلف فنی مخزن و بازار نفت بتواند درآمد دولت صاحب نفت و شرکت عملیاتی را حداکثر کند.

ب- تخصیص بهینه منابع جهت وصول به اهداف دولت به ویژه در بخش نفت و گاز

در برقراری یک رژیم مالی مناسب، دولت‌ها اهداف بسیاری را دنبال می‌کنند که مهمترین آن‌ها عبارت‌اند از:

- توسعه منابع و ذخایر نفتی؛

- دسترسی بیشتر به فن‌آوری و دانش روز و انتقال آن به داخل کشور؛

- بهبود مهارت‌های مدیریتی و توجه به کسب سود بیشتر از فعالیت‌های نفتی؛

- جذب منابع مالی مورد نیاز برای توسعه بخش نفت و گاز؛

- ایجاد ارتباط بلندمدت با بازار و شرکت‌های فعال در صنعت نفت و گاز جهانی.

بنابراین یک رژیم مالی مناسب باید ظرفیت آن را داشته باشد تا به عنوان ابزاری جهت هدایت سرمایه‌گذاران و شرکت‌های عملیاتی برای حرکت در جهت تحقق اهداف دولت بکار گرفته شود.

ج- تامین درآمد باثبات برای دولت

یکی از اهداف مهم در برقراری رژیم‌های مالی در صنعت نفت، ایجاد درآمد برای دولت است. اما همواره یکی از مسائل بنیادی در مورد درآمد دولت و شرکت‌های فعال در بخش نفت و گاز، وجود تعارض بنیادی بین آن‌ها در خصوص تقسیم ریسک و سود است. در شرایط وجود مقررات مالی شفاف ناظر بر شرکت‌های نفتی، هر یک از طرفین در قراردادهای نفتی تلاش می‌کنند تا حداکثر منافع را نصیب خود کرده و حداقل ریسک را بپذیرند. با این وجود اگر رژیم مالی مبتنی بر اصول شناخته شده علمی استوار باشد می‌توان بهبودی قابل توجهی را در نحوه تعامل دولت و شرکت‌های عملیاتی ایجاد کرد چه بسا چشم‌پوشی اندک از منفعت یا دادن امتیاز ناچیزی به شرکت‌ها از ناحیه دولت که از نظر رقابت و سودآوری برای شرکت‌ها بسیار تعیین‌کننده بوده موجب کسب منفعت هنگفتی توسط شرکت‌ها شده و دولت نیز از طریق اخذ مالیات بیشتر یا افزایش سود سهام، درآمد خود را افزایش دهد.

بنابراین با تدوین مقررات مالی و برقراری یک رژیم مالی مشخص و عقد قراردادهای اصولی در خصوص ذخایر نفتی و ایجاد محیط باثبات مالی، قیمت تمام شده این منابع (بر حسب حق الامتیاز، بهره مالکانه، مالیات و سایر اشکال پرداختی که سرمایه‌گذار مکلف به پرداخت آن به دولت طی دوره قرارداد است) برای کلیه سرمایه‌گذاران مشخص شده و فضای لازم جهت رقابت و افزایش کارایی در توسعه ذخایر نفتی فراهم می‌شود، در این شرایط می‌توان منافع مشترکی را برای دولت و شرکت‌ها ایجاد کرد.

با توجه به اهداف چندگانه دولت در بخش نفت و گاز، ابزارهای مالی چندگانه نیز باید بکار گرفته شوند تا بواسطه آن‌ها منافع دوطرف (دولت و شرکت‌ها) طی دوره قرارداد تامین شود.

به طور کلی ابزارهای مالی را می‌توان به سه گروه تقسیم کرد:

۱- ابزارهای مالی مبتنی بر محصول مثل بهره مالکانه: این ابزارها را

می توان در مواردی بکار برد که تامین حداقل دریافت های دولت در مقابل منابع معدنی مورد نظر باشد.

۲- ابزارهای مالی مبتنی بر سود: مانند مالیات بر درآمد، تسهیم در سود و مالیات های خاص.

این ابزارها در مواردی کاربرد می یابد که دولت بخواهد در سود شرکت های موفق شریک شود. در این نوع قراردادها دولت در زیان شرکت ها نیز شریک خواهد شد.

۳- علاوه بر ابزارهای مبتنی بر محصول و سود، اشکال مختلف حق الامتیاز و دیگر ابزارهای مالی نیز وجود دارد که با هدف تامین درآمد برای دولت ها و یا تامین اهداف دیگر طراحی و مورد استفاده قرار می گیرد. به عنوان نمونه می توان به ابزارهایی چون پاداش امضاء قرارداد، پاداش تولیدات، اجاره بها، مشارکت دولت، عوارض واردات و مالیات بر فروش و گردش مالی، مالیات بر دارایی و مالیات بر استخراج منابع و... اشاره کرد. این ابزارها هرچند برای ترغیب شرکت ها به فعالیت های اکتشاف و توسعه سریع زمینه های قرارداد استفاده می شود، اما کاربرد مناسب این ابزارها تنها در زمینه هایی است که چشم انداز روشنی در آینده دارند و رقابت سختی بین سرمایه گذاران برای گرفتن امتیاز بهره برداری از اینگونه طرح ها وجود دارد.

در ادامه به تشریح و بررسی ماهیت انواع ابزارهای مالی از دیدگاه کاربرد در مدیریت منابع و تامین درآمد باثبات برای دولت می پردازیم:

۱-۲- بهره مالکانه

پرداخت بهره مالکانه که از تجربه ای هزاران ساله برخوردار است به حداقل پرداخت به صاحب منبع (دولت یا اشخاص) برای استخراج منابع تهی شدنی اطلاق می شود. پرداخت بهره مالکانه براساس واحد تولید، شکل سنتی آن است. برخی اعتقاد دارند که این روش به راحتی قابل کنترل بوده و وظیفه دولت ها تنها کنترل میزان فیزیکی تولید است. در این حالت درآمد دولت تنها تابعی از میزان تولید بوده و هیچگونه حساسیتی به قیمت ندارد. ویژگی مهم این ابزار این است که به محض وقوع تولید، درآمد دولت

محقق شده و یک حداقل پرداختی به دولت از طرف بهره بردار بابت استحصال نفت و گاز تضمین شده است. علاوه کنترل و مدیریت بر این شیوه پرداخت نیز بسیار آسان است. اما عدم حساسیت این شیوه به نوسانات قیمت نفت، کارایی آن را دچار تردید کرد به همین علت، شیوه دریافت بهره مالکانه براساس ارزش که نسبت به تغییرات قیمت حساس بود جایگزین شیوه قبلی شد. در روش محاسبه بهره مالکانه بر اساس ارزش تولید، معمولاً قیمت فروش یا قیمت فوب صادرات، مبنای محاسبه ارزش تولید قرار می گیرد. در این صورت لازم است که یا از قیمت محصولات پایین دستی با لحاظ کردن هزینه های حمل و نقل و سایر هزینه های مستتر در

آن استفاده شود یا ارزش مواد نفتی استحصالی با کسر هزینه های حمل و نقل و سایر هزینه ها مبنای محاسبه بهره مالکانه قرار گیرد و یا میزان بهره مالکانه تعدیل شود.

با آشکار شدن برخی نارسایی ها در روش بهره مالکانه براساس ارزش، این شیوه نیز طی زمان تعدیل یافته است. به طوری که اکنون دو سازو کار برای تعدیل، پذیرفته شده است: ایجاد مقیاس متغیر و تقلیل هزینه های معین از ارزش تولید پایه برای محاسبه بهره مالکانه.

به طور کلی با مروری بر تجارب موجود، روش های متعددی که تاکنون برای محاسبه بهره مالکانه مورد استفاده قرار گرفته به شرح زیر جمع بندی می شود:

الف - پرداخت بر حسب حجم تولید:

در این روش بهره مالکانه براساس هر تن یا بشکه نفت تولید شده محاسبه و پرداخت می شود و میزان آن متأثر از میزان فیزیکی تولید است.

ب - پرداخت بر حسب درصدی از تولیدات:

- پرداخت بر حسب مقیاس پله ای از حجم تولید از میدان یا هر چاه؛
- پرداخت بر حسب مقیاس پله ای از حجم تجمعی تولیدات؛
- پرداخت بر حسب مقیاس پله ای از حجم تولید هر چاه و قیمت؛
- پرداخت بر حسب مقیاس پله ای و زمان بازگشت سرمایه؛
- پرداخت بر حسب مقیاس پله ای و بنا بر زمان منقضی شده؛
- پرداخت بر حسب مقیاس پله ای و چگالی نفت.

ج - روش جایگزینی بهره مالکانه:

در برخی از کشورها پرداخت بهره مالکانه جایگزین مالیات می شود به این ترتیب که پرداخت بهره مالکانه به عنوان پیش پرداخت مالیات محاسبه می شود.

د- محاسبه بهره مالکانه بر حسب درآمد ناخالص تولیدات:

با کسر حجم نفت و گاز سوخته شده در میدان، گاز تزریقی در مخازن، نفت و گاز مصرف شده در پروژه، حجم آب و یا رسوبات همراه نفت و گاز، حجم نفت و گاز از بین رفته از کل حجم نفت یا گاز ناخالص میدان، حجم خالص تولیدات به دست آمده و براساس آن درآمد ناخالص تولیدات برآورد و مبنای محاسبه بهره مالکانه قرار می گیرد.

ه- محاسبه بهره مالکانه بر حسب برآوردهای اقتصادی:

برآورد ارزش منصفانه بازار نفت یا گاز بر حسب میانگین قیمت در سطح ملی یا منطقه ای در مبادی صلور یا ورود نفت صورت می پذیرد. قابل ذکر است که مهمترین و معمول ترین شیوه محاسبه بهره مالکانه در بسیاری از کشورها پرداخت بر حسب درصدی از تولیدات (بندب) است.

بهره مالکانه معمولاً بنا بر انتخاب دولت میزبان به صورت حجمی و یا معادل ارزش آن براساس قیمت توافق شده به صورت ماهیانه (یک ماه پس از تولید) پرداخت می شود.



انباشته شده از قبل از درآمد ناخالص شرکت کسر شده و بر مبنای درآمد خالص بدست آمده، مالیات محاسبه می‌شود. نحوه محاسبه و به حساب گرفتن هر یک از کسورات مجاز در محاسبه درآمد خالص شرکت در قانون مالیات‌ها و قرارداد منعقد تعیین می‌شود.^(۱) معمولاً محاسبه مالیات بر درآمد شرکت‌ها پس از ادغام کلیه فعالیت‌های شرکت در کشور محاسبه می‌شود لیکن در برخی کشورها مثل پاکستان سطح ادغام به فعالیت‌های بالادستی صنعت نفت و گاز، در انگلیس به کلیه فعالیت‌های بنگاه در فلات قاره یا در تونس و اندونزی سطح ادغام به منطقه خاص مورد قرارداد محدود می‌شود.

۲-۳- مالیات بر رانت منابع طبیعی

گروه دیگری از ابزارهای مالی، پرداخت مالیات‌های ویژه به دولت توسط شرکت‌های عملیاتی است. این مالیات‌ها علاوه بر مالیات عمومی که معمولاً همه بنگاه‌های اقتصادی از جمله شرکت‌های نفتی ملزم به پرداخت آن هستند، وضع می‌شود. هدف این نوع مالیات‌ها، دریافت بخشی از رانت ایجاد شده در فعالیت‌های نفتی است این ابزارها تحت عنوان تسهیم در سود و مالیات‌های ویژه طبقه بندی می‌شود مهمترین شیوه‌های اجرایی بکار رفته که در این گروه ابزارها دسته بندی می‌شود به شرح زیر است:

الف - مالیات بر سودهای بادآورده

این نوع مالیات بیشتر به منظور تصاحب اضافه درآمد ناشی از افزایش قیمت نفت توسط دولت اجرا می‌شود. فرمول محاسبه این نوع مالیات به شرح زیر است:

ب - مالیات بر درآمدهای نفتی

این مالیات برای اولین بار در انگلستان تعریف و اعمال شد. در محاسبه این نوع مالیات با در نظر گرفتن یک سهمیه مجاز برداشت و میزان بازگشت سرمایه‌گذاری، مازاد درآمد بدست آمده توسط شرکت محاسبه و با میزان‌های بالا مالیات محاسبه و اخذ می‌شود.

ج - مالیات ویژه

این نوع مالیات مشابه میزان مالیات بر درآمد محاسبه می‌شود با این تفاوت که میزان مشخصی برای بازگشت سرمایه‌گذاری‌ها مشخص می‌شود. مثلاً در کشور نروژ میزان این مالیات ۵۰ درصد است اما به شرکت‌ها بابت سرمایه‌گذاری اولیه اشان پاداشی تحت عنوان (Uplift) نیز داده می‌شود. که برابر ۵ درصد در سال (حداکثر تا ۶ سال) یا ۳۰ درصد هزینه‌های سرمایه‌ای طی دوره عمر آن است و هزینه استهلاک در این دوره بر پایه سرمایه‌گذاری اولیه به اضافه میزان (Uplift) محاسبه می‌شود. در این روش، مالیات بر درآمد شرکت نیز جزو کسورات در محاسبه پایه مالیاتی، لحاظ می‌شود. در دانمارک نیز میزان مالیات ۷۰ درصد و میزان (Uplift) ۲۵ درصد به مدت ۱۰ سال است و مالیات بر درآمد جزو کسورات مالیات بر هیدروکربور می‌تواند باشد.

د - مالیات بر مازاد سود بر حسب میزان بازگشت سرمایه

در این روش، دولت بخشی از درآمدهای پروژه را بعد از گذر از سقف مشخصی از میزان بازگشت سرمایه دریافت می‌کند. مثلاً در کشور گینه نو

مهمترین ویژگی بهره مالکانه، پرداخت آن (بر حسب میزان تولید یا درآمد ناخالص پروژه) بدون توجه به هزینه‌ها و ریسک شرکت عملیاتی است که از نظر اقتصادی اخذ آن موجب افزایش هزینه نهایی استخراج شده و لذا چنانچه میزان بهره مالکانه در سطح بالایی تعیین شود ممکن است موجب توقف زودهنگام بهره‌برداری از مخزن و کندی فعالیت‌های توسعه ذخایر نفتی شود. بعلاوه بدلیل اینکه بهره مالکانه از نظر سیستم مالیاتی بیشتر کشورهای متبوع شرکت‌های نفتی یک قلم قابل کسر (نه قلم اعتباری) تلقی می‌شود و موجب خارج شدن نقدینگی در اختیار سرمایه‌گذار می‌شود، بنابراین شرکت عملیاتی برای جبران کاهش نقدینگی و پوشش هزینه‌ها و ریسک، در سال‌های اولیه دوره بهره‌برداری، تولید بیشتری از میدان خواهد داشت و یا قبل از بهره‌برداری کامل، تولید را متوقف می‌کند. در برخی اوقات محاسبه بهره مالکانه موجب غیراقتصادی شدن پروژه و عدم توسعه آن می‌شود. هر چند در برخی از روش‌های محاسبه بهره مالکانه، با اعمال سازوکارهایی (مثل مقیاس پله‌ای و...) سعی در کنترل اثرات منفی ناشی از بکارگیری این ابزار کرده‌اند، لیکن این ابزار از دید شرکت‌های عملیاتی همچنان به عنوان عامل محدودکننده شناخته می‌شود. لذا شرکت‌های سرمایه‌گذار حساسیت ویژه‌ای نسبت به میزان‌های بالای بهره مالکانه دارند.

هر چند بسیاری از کشورها برای کسب یک جریان درآمد مستمر و مطمئن از این ابزار استفاده می‌کنند اما انتخاب میزان بهره مالکانه در هر کشور با توجه به سایر مالیات‌ها و پرداخت‌هایی که توسط سرمایه‌گذار به دولت پرداخت می‌شود صورت می‌گیرد (مثلاً میزان بالای بهره مالکانه ممکن است از طریق میزان پایین مالیات بر درآمد خنثی شود یا برعکس) و لذا در عمل ما با دامنه وسیعی از میزان بهره مالکانه در کشورها مواجهیم. حتی در سال‌های اخیر برخی از کشورها برای تشویق سرمایه‌گذاری در میادینی که به دلایل فنی و جغرافیایی مورد بهره‌برداری قرار نگرفته‌اند، به حذف یا کاهش میزان بهره مالکانه از قراردادهای منعقد شده اقدام کرده‌اند. به عنوان مثال کشور نروژ جهت تشویق سرمایه‌گذاری در میادین دوردست خود در دریای شمال در قراردادهایی که بعد از سال ۱۹۸۶ میلادی منعقد شده بهره مالکانه را حذف کرده و به جای آن از ابزار مالیاتی استفاده می‌کند. از نظر تامین درآمد پایدار برای دولت، از مهمترین مزایای روش اخذ بهره مالکانه، می‌توان به دسترسی سریع‌تر دولت به درآمد، پایدار شدن و کاهش ریسک تحقق درآمد دولت و انتقال ریسک سرمایه‌گذاری به شرکت عملیاتی نام برد.

۲-۲- مالیات بر درآمد

این ابزار مالی به طور عادی در مورد تمام شرکت‌ها بکار گرفته می‌شود و خاص بخش نفت نیست اما شیوه تعیین پایه مالیاتی (سود مشمول مالیات) در بخش نفت و گاز متمایز از سایر فعالیت‌ها در کشورهای مختلف محاسبه می‌شود.

در شرکت‌های نفتی یکی از مهمترین اقلام پرداختی به دولت‌های صاحب نفت، پرداخت مالیات بر درآمد خالص شرکت است. معمولاً میزان مالیات بر درآمد شرکت‌ها و اقلام هزینه‌های قابل قبول در محاسبه درآمد خالص شرکت‌ها در قوانین موضوعه کشور میزبان مشخص می‌شود. به طور معمول اقلامی چون بهره مالکانه، اجاره بها و سایر اقلام پرداختی به دولت، هزینه‌های عملیاتی، استهلاک، بهره پرداختی وام‌ها، زیان‌های

در میزان بازگشت سرمایه معادل ۲۷/۵ درصد، ۵۰ درصد از نقدینگی پروژه اخذ می‌شود یا در روسیه (پروژه ساخالین) سهم نفت منفعتی در میزان بازگشت سرمایه کمتر از ۱۷/۵ درصد برابر ۱۰ درصد، در میزان بازگشت کمتر از ۲۴ درصد برابر ۵۰ درصد و در میزان بازگشت بالای ۲۴ درصد برابر ۷۰ درصد تعیین شده است.

۴-۲- تسهیم (مشارکت) در تولید

در این شیوه، دولت حق مالکیت بر منابع نفتی را برای خود حفظ می‌کند اما با سرمایه‌گذار قراردادی را منعقد می‌کند که طبق آن شرکت سرمایه‌گذار به عنوان پیمانکار، دولت را در توسعه منابع نفتی یاری می‌کند و دولت در مقابل خدمات ارائه شده، شرکت پیمانکار را در تولید حاصل از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری در پروژه مزبور تسهیم می‌کند. در این نوع قرارداد، پیمانکار در مقابل تامین هزینه‌های اکتشاف و توسعه و قبول ریسک اکتشاف، سهمی از تولید را دریافت می‌کند و دولت نیز با تامین هزینه‌های بهره‌برداری میدان، مابقی تولید را تصاحب کرده و به هر نحوی که مقتضی بداند مورد استفاده قرار می‌دهد. معمولاً در قراردادهای تسهیم تولید، در صورت بهره‌برداری تجاری از پروژه، ابتدا سهم مشخصی از کل تولید توسط پیمانکار جهت جبران هزینه‌های اکتشاف و توسعه برداشته می‌شود (که به آن نفت هزینه‌ای گفته می‌شود) و مابقی (که اصطلاحاً به آن نفت منفعتی گفته می‌شود) بین دولت و پیمانکار بر اساس فرمول توافق شده تقسیم می‌شود. تسهیم تولید یکی از ابزارهای مالی انعطاف‌پذیر بشمار می‌رود که بنا به شرایط به اشکال مختلفی مورد استفاده قرار گرفته است، مثلاً در برخی قراردادهای تسهیم تولید، قبل از تقسیم تولید به نفت هزینه‌ای و منفعتی، یک نوع بهره مالکانه به دولت پرداخت می‌شود و یا بجای اخذ بهره مالکانه، در ابتدا با تعیین حد مشخصی برای نفت هزینه‌ای (مثلاً ۷۰ درصد) میزان نفت منفعتی (و در نتیجه درآمد دولت) به محض شروع تولید، تضمین می‌شود در این صورت امکان انتقال هزینه‌های جبران نشده به سال‌های بعد وجود دارد. در مورد نحوه تقسیم نفت منفعتی باید گفت عموماً نفت منفعتی با نسبت ثابتی بین دولت و پیمانکار تقسیم می‌شود اما نمونه‌هایی از تقسیم آن بر حسب سطح تولید طی سال، تولید تراکمی، قیمت نفت و یا میزان بازدهی داخلی پروژه نیز وجود دارد. در بسیاری از قراردادهای مشارکت در تولید، روی سهم پیمانکاران از نفت منفعتی، مالیات بر درآمد وضع می‌شود که پیمانکاران میتوانند آنرا از محل سهم دولت از تولید پرداخت کنند.

۴-۵- مشارکت‌های دولت در سرمایه‌گذاری‌های نفت و گاز

یکی دیگر از ابزارهای رژیم‌های مالی که با هدف دریافت بخشی از سود حاصل از فعالیت‌های نفتی، ایجاد و تسهیل در انتقال فن‌آوری و دانش فنی، اعمال کنترل بیشتر بر شرکت‌های سرمایه‌گذار و روند توسعه منابع نفتی و پاسخگویی به احساسات ناسیونالیستی، صورت می‌گیرد مشارکت دولت‌ها در طرح‌های نفتی است. این مشارکت ممکن است به صورت‌های زیر انجام شود:

۱- مشارکت در قالب قراردادهای سرمایه‌گذاری مشترک که می‌تواند به دو صورت:

الف- تشکیل شرکت‌های سهامی مشترک: در این روش، سهامداران (دولت و شرکت‌های نفتی) به تشکیل یک شرکت سهامی با شخصیت

حقوقی مستقل اقدام می‌کنند. این شرکت مجری قرارداد بوده و با توجه به قرارداد و به نسبت سهم خود اقدام به تشکیل هیات مدیره کرده و توسط آن، شرکت اداره می‌شود. در این روش درآمد سهامداران شامل سود سهام و بازگشت سرمایه خواهد بود.

ب- توافقنامه‌های عملیاتی مشترک: در این روش، طرفین قرارداد به صورت شخصیت‌های مستقل باقی مانده و بر حسب حق‌السهم خود صاحب رأی هستند، کلیه تصمیمات به عهده گروه اجرایی بوده و بر مبنای حق‌السهم و درخواست هزینه هر پروژه، تأمین مالی صورت می‌گیرد. در این روش، مدیریت اجرایی پروژه با یکی از مشارکت‌کنندگان تحت عنوان پیمانکار اجرایی و بر حسب موافقتنامه امضا شده مشخص می‌شود.

در این روش، کلیه درآمدهای ناخالص پروژه پس از کسر هزینه‌ها نسبت به حق‌السهم بین مشارکت‌کنندگان تقسیم می‌شود و هر کدام از مشارکت‌کنندگان به صورت یک شخصیت حقوقی و مالیاتی مستقل باقی می‌ماند. یکی از شروط عمده در توافقنامه‌های عملیاتی مشترک بین دولت‌های میزبان و پیمانکاران نفتی، شرط منافع انتقالی است. در این شرط، دولت میزبان، بخشی از سهم مالکیت خود را در ازای انجام برخی تعهدات به پیمانکاران نفتی واگذار می‌کند. مثلاً در ازای قبول ۱۰۰ درصد ریسک و تعهد پرداخت کلیه هزینه‌های اکتشافی در قرارداد و در صورت تجاری بودن میدان و تعهد ۵۰ درصد هزینه در مرحله توسعه، پیمانکار ۵۰ درصد از تولید ناخالص میدان را به خود اختصاص می‌دهد. معمولاً منافع انتقالی به صورت درصد ثابت یا مقیاس پله‌ای قید می‌شود. به طور مثال این درصد ثابت در اندونزی ۱۰ درصد، زئیر ۲۰ درصد، مراکش ۳۵ درصد، هلند ۴۰ درصد، چین و فجیره ۵۱ درصد و در ابوظبی ۶۰ درصد است. در مورد مقیاس پله‌ای مثلاً در کشور دانمارک مشارکت ۲۰ درصد تا سطح تولید ۵۰ هزار بشکه در روز، ۳۰ درصد تا سطح تولید ۱۰۰ هزار بشکه در روز و ۴۰ درصد در مورد تولید بیش از ۱۰۰ هزار بشکه در روز تعیین شده است. البته در برخی کشورها شروط ویژه‌ای در قراردادهای ذکر می‌شود، مثلاً در نروژ سهم دولت از شروع قرارداد ۳۰ درصد تعیین می‌شود، یا در پاکستان سهم مشارکت اولیه ۵ درصد و در صورت تجاری شناخته شدن میدان به ۴۰ درصد افزایش می‌یابد.

در مورد نحوه پرداخت سهم مشارکت‌ها، روش‌های مختلفی وجود دارد ولی در اکثر موارد کشورهای میزبان هیچگونه هزینه‌ای را تا قبل از مشارکت (اجرای تعهدات پیمانکار در مورد فعالیت‌های اکتشافی و تجاری بودن میدان) متقبل نمی‌شوند، اما پس از آن برخی به نسبت سهام خود هزینه‌های اکتشافی را متقبل می‌شوند (در هلند این هزینه‌ها با بهره متعلقه پرداخت می‌شود). در مورد هزینه‌های توسعه‌ای نیز اکثر کشورها سهم هزینه‌های توسعه‌ای خود را پرداخت می‌کنند.

۲- مشارکت در سهام شرکت‌های سرمایه‌گذار (پروژه) که به روش‌های زیر انجام می‌شود:

الف - خرید سهام بر اساس شرایط تجاری،

ب - خرید سهام بر اساس شرایط امتیازی (به قیمت پایینتر از شرایط بازار)،

ج - خرید سهام از محل عواید تولید با شمول هزینه بهره،

د - معاوضه مالیات یا سهام (دولت در قبال کاستن از تعهد مالیاتی شرکت، سهام دریافت می‌کند)،

ه - دریافت سهام از شرکت در قبال کمک‌های نقدی یا ارائه تسهیلات

نهایی پروژه (بند ب)؛ در بررسی اثر هر یک از رژیم‌های مالی در جهت افزایش-کاهش درآمد یا افزایش-کاهش هزینه، در محاسبه ارزش حال خالص پروژه، مورد توجه قرار می‌گیرد. تعیین جهت گیری سیستم مالی از بعد پرداخت بخشی از هزینه‌های جاری پروژه (از دید بیمانکار) یا دریافت بخشی از درآمد جاری پروژه (از دید دولت میزبان) یکی از شاخص‌های مهم تصمیم‌گیری در تنظیم رژیم‌های مالی است.

به طور خلاصه با توجه به مبانی نظری و تجارب موجود می‌توان دلایل عمده ضرورت تنظیم و اجرای یک رژیم مالی مناسب (سیستم کارآمد مالیاتی) در بخش نفت و گاز را به شرح زیر خلاصه کرد:

- وجود رانت اقتصادی در بخش که اصولاً می‌تواند بدون کاستن از کارایی اقتصادی بخش نفت به صورت مالیات مخصوص نفت و گاز اخذ شود. در این صورت کارایی کل نظام مالیاتی افزایش خواهد یافت.

- تحرک روزافزون بازار سرمایه، که موجد پایه‌های مالیاتی متغیر است، و به همین دلیل ضروری است سهم قابل توجهی از درآمد دولت بر پایه‌های ثابت مالیاتی مانند مالیات بر استحصال منابع طبیعی استوار شود.

- تمرکز بخش عمده‌ای از سرمایه‌گذاری خارجی در بخش نفت و گاز و ضرورت ایجاد فضای مالی و حقوقی شفاف و پایدار که امکان رقابت برای کلیه سرمایه‌گذاران را فراهم کرده و موجب افزایش کارایی در این بخش می‌شود.

- تعلق منابع نفت و گاز به دولت، به نمایندگی از ملت ایران، که مالیات بر نفت و گاز در واقع نوعی استیفای حق مالک منابع نفت و گاز محسوب می‌شود.

یک رژیم مالی مناسب باید دارای ویژگی‌های زیر باشد:

- توزیع عادلانه درآمد حاصل از فعالیت‌های نفتی بین دولت صاحب نفت و شرکت عملیاتی، متناسب با نوع و اندازه مخزن و ذخایر موجود در آن، سهم هزینه‌های سرمایه‌ای و عملیاتی طرفین، ریسک (فنی، مدیریتی، سیاسی، بازار و...)، تعهدات و مسؤولیت طرفین در مقابل آن؛

- امکان اثرگذاری بر تصمیمات شرکت عملیاتی و توزیع درآمد در شرایط مختلف و هدایت سرمایه‌گذاران جهت اتخاذ تصمیم مناسب برای سرمایه‌گذاری و بهره‌برداری بهینه از ذخایر مخزن؛

- فراگیری و جامعیت رژیم مالی در کل مراحل اکتشاف، توسعه و بهره‌برداری از مخزن؛

- ضرورت حساسیت رژیم مالی نسبت به گسترش فعالیت‌های اکتشاف، توسعه و بهره‌برداری از مخازن جدید و ایجاد انگیزه‌های لازم برای توسعه فعالیت و سرمایه‌گذاری در این زمینه؛

- طراحی رژیم مالی براساس قوانین و مقررات موجود در کشور (قانون اساسی، قانون نفت، قوانین سرمایه‌گذاری، مالیاتی و...) با توجه به سیستم مدیریتی حاکم بر بخش نفت و اهداف و راهبردهای کشور.

با عنایت به ساختار مالکیت و مدیریت دولت در بخش نفت و گاز ایران و تمرکز فعالیت‌های نفتی در شرکت ملی نفت از یک سو و نقش این بخش در ساختار مالی و بودجه‌ای کشور به ویژه بعد از وقوع انقلاب اسلامی از سوی دیگر، مباحث مربوط به رژیم‌های مالی بر محور رابطه مالی بین شرکت ملی نفت و دولت متمرکز شده و دغدغه‌ها روی این بحث متمرکز شده که با وجود دولتی بودن مالکیت شرکت ملی نفت، چگونه باید درآمدهای نفتی بین دولت به عنوان مالک ذخایر (نقش حاکمیتی) و شرکت ملی نفت به عنوان سرمایه‌گذار (بنگاه اقتصادی) تقسیم شود به نحوی که این شرکت بتواند در محیطی تجاری و شفاف، عمل کرده و در

در ارزیابی کلی چنانچه هدف دولت از مشارکت در طرح‌های نفتی کسب درآمد بیشتر باشد این هدف با ابزارهای مالیاتی بهتر تحقق می‌یابد زیرا دولت از یک طرف تمایل دارد ناظر بر حسن اجرای مقررات در ارتباط با پروژه، رعایت ملاحظات زیست محیطی و تبعات اجتماعی اجرای پروژه باشد و از طرف دیگر تمایل دارد سود پروژه حداکثر شده و سهم او افزایش یابد بنابراین با یک تناقض در اهداف روبرو می‌شود و لذا در مواردی که دولت به جنبه نظارتی و ابزار مالیاتی توجه کرده منافع بیشتری از پروژه نصیب او شده است.

۲-۶- مالیات‌های غیر مستقیم

اگرچه به لحاظ نظری بخش نفت نیز از این بعد مانند سایر بخش‌های اقتصادی است اما در عمل به دلیل اهمیت خاص بخش نفت و یا انگیزه‌های مالی دولت و یا جهت ایجاد انگیزه برای سرمایه‌گذاران مقررات ویژه‌ای در مواردی از جمله در زمینه عوارض بر واردات، مالیات بر ارزش افزوده و... وضع می‌شود.

با توجه به نیاز فراوان بخش نفت به تجهیزات وارداتی، معافیت یا عدم معافیت از عوارض وارداتی می‌تواند از بعد مالی برای دولت و به لحاظ ایجاد جاذبه برای سرمایه‌گذاران و انتقال فن آوری برای کشور اثرات قابل توجهی داشته باشد و یا در مورد مالیات بر ارزش افزوده به دلیل اینکه بخش نفت قسمت اعظم تولیدات خود را صادر می‌کند در صورت شمول مقررات مالیات بر ارزش افزوده صادرکنندگان نفتی مدعی بازدریافت مالیاتی می‌شوند که کالاها سرمایه‌ای و نهاده‌های تولیدی معطوف به صادرات می‌شوند که موجب اختلال در سیستم مالیاتی و تجاری کشور می‌شود و لذا در کشورهایی که سیستم مالیات بر ارزش افزوده را اجرا می‌کنند در مورد بخش نفت مقررات ویژه‌ای را در این زمینه در نظر می‌گیرند.

از نظر شیوه پرداخت سهم دولت از درآمدهای بخش نفت و گاز معمولاً رژیم‌های مالی براساس دو جهت‌گیری مشخص و متمایز مورد توجه قرار می‌گیرد:

الف - رژیم‌های مالی که در آن‌ها، ابتدا نحوه پرداخت به دولت مشخص می‌شود و بیمانکار (شرکت عملیاتی) دریافت‌کننده مانده یا مابقی نقدینگی حاصل از عملکرد پروژه است. مهمترین ابزارهای رژیم مالی در این جهت‌گیری عبارت‌اند از پاداش امضاء قرارداد، پاداش تولیدات، اجاره‌بها بهره‌مالکانه، عوارض واردات و مالیات بر فروش و درآمد، مالیات بر دارایی و مالیات بر استخراج منابع که مجموعه این ابزارها یا بخشی از آن‌ها، سهم نهایی دولت از درآمد پروژه را تشکیل می‌دهد.

ب - رژیم‌های مالی‌ای که در آن‌ها، ابتدا نحوه پرداخت به بیمانکار (شرکت عملیاتی) مشخص شده و دولت صاحب نفت دریافت‌کننده مانده یا مابقی نقدینگی حاصل از عملکرد پروژه است.

در این جهت‌گیری ابتدا هزینه‌های استهلاک سرمایه، هزینه‌های عملیاتی و... از درآمد پروژه کسر و مالیات‌ها از باقی مانده درآمد پروژه اخذ می‌شود. در این سیستم، مالیات به عنوان بخشی از هزینه‌های شرکت عملیاتی مورد توجه قرار می‌گیرد. مانند مالیات بر درآمد، تسهیم در تولید، مشارکت دولت، تسهیم در سود و مالیات‌های خاص، مالیات بر ارزش افزوده.

تفکیک اثر رژیم‌های مالی بر درآمد نهایی پروژه (بند الف) یا بر هزینه

جهت ارتقاء کارایی در عملیات خود حرکت کند.

۳- مروری کوتاه بر رابطه مالی بین دولت و شرکت ملی نفت ایران و ارزیابی آن تا سال ۱۳۸۳

در طول سال‌های گذشته روابط مالی مختلفی بین شرکت ملی نفت و دولت، حاکم بوده است. در ادامه، ویژگی‌های این روابط به طور خلاصه مورد بررسی و نقاط ضعف و قوت رابطه مالی دولت و شرکت ملی نفت در هر دوره زمانی با توجه به دو اصل:

۱- شفافیت در محاسبات مالی و ارائه تصویری صحیح و قابل مقایسه و ارزیابی از عملکرد شرکت ملی نفت ایران؛

۲- تصمیم‌گیری برای وصول به اهداف بنگاهداری دولتی در صنعت نفت (افزایش درآمدهای نفتی کشور و کسب سود اقتصادی در صنعت نفت) مورد بررسی و ارزیابی قرار گرفته است.

الف - دوره قبل از انقلاب

الف ۱- ویژگی‌ها

- ایفای نقش متولی صنعت نفت توسط شرکت ملی نفت ایران؛
- تمرکز کلیه درآمدهای ناشی از صادرات نفت خام و فرآورده، فروش داخلی فرآورده، فروش گاز طبیعی و پرداخت‌های شرکت‌های عضو کنسرسیوم و طرف‌های قرارداد ایران در قراردادهای مشارکت در تولید و در حساب درآمد کل شرکت ملی نفت؛

- نگهداری مبالغ قابل توجه تحت عنوان ذخیره عمومی، اندوخته مخصوص و سایر اندوخته‌ها توسط شرکت ملی نفت جهت اختصاص به سرمایه‌گذاری در صنعت نفت؛

- پرداخت درآمدهای نفتی به دولت از طریق مالیات بر عملکرد شرکت، سود سهام دولت، بهره مالکانه اخذ شده از شرکت‌های طرف قرارداد و پرداخت‌های اضافی و مخصوص آن‌ها توسط شرکت ملی نفت ضمن آنکه شرکت‌های وابسته و طرف قرارداد نیز طبق قوانین مالیاتی مالیات بر عملکرد خود را مستقیماً به دولت پرداخت می‌کردند.

الف ۲- نقاط قوت

- وجود امکان مدیریت و سیاستگذاری در صنعت نفت و انجام سرمایه‌گذاری‌های کافی در توسعه و تجهیز آن توسط شرکت ملی نفت ایران؛
- تمرکز کلیه درآمدهای نفتی در حساب درآمد کل شرکت نفت و توزیع آن توسط شرکت؛

- انعکاس کامل فعالیت‌های شرکت ملی نفت در حساب عملکرد (سود و زیان) و امکان ارزیابی آن‌ها؛

- با وجود مجوزهای قانونی برای استفاده از منابع مالی و فن‌آوری خارجی و وجود رژیم مالی مشخص طبق قانون (قانون نفت ۱۳۳۶ و ۱۳۵۳) که امکان تصمیم‌گیری و مدیریت بر درآمدهای نفتی را برای شرکت نفت ایجاد کرده بود و همچنین بازار پررونق نفت در سال‌های پایانی این دوره سرمایه‌گذاری‌های قابل توجهی در بخش بالادستی و پایین دستی صنعت نفت صورت گرفت.

الف ۳- نقاط ضعف

- وابستگی شدید درآمد کل شرکت ملی نفت و به تبع آن بودجه دولت

به عملکرد شرکت‌های خارجی طرف قرارداد (بخش عمده صادرات نفت ایران در اختیار کنسرسیوم و سایر شرکت‌های طرف قرارداد بود)؛
- عدم تفکیک فعالیت‌های بالادستی و پایین دستی در حساب عملکرد شرکت ملی نفت.

ب - دوره ۶۵-۱۳۵۸ هجری - شمسی

این دوره با تصویب تبصره ۲۸ قانون بودجه سال ۱۳۵۸ کل کشور مبنی بر الزام شرکت ملی نفت به پرداخت کلیه درآمدهای ناشی از صادرات نفت خام و فرآورده به دولت آغاز می‌شود. از این مقطع به بعد درآمد ناشی از صادرات نفت خام و فرآورده به عناوین مختلف به حساب دولت واریز می‌شد.

ب ۱- ویژگی‌ها

- تمرکز کلیه عملیات صادرات نفت خام و فرآورده در شرکت ملی نفت و یک کاسه شدن کلیه درآمدهای صادراتی؛

- تفکیک نقش حاکمیت و تصدی و محدود شدن این شرکت به عنوان یک شرکت عملیاتی، الزام شرکت ملی نفت به پرداخت کلیه درآمدهای ناشی از صادرات نفت خام و فرآورده به دولت از طریق مالیات بر عملکرد و سود سهام؛

- دادن اجازه تأمین کسری اعتبارات طرح‌های سرمایه‌ای شرکت ملی نفت از محل سود سهام دولت.

ب ۲- نقاط قوت

- حضور مستقیم شرکت ملی نفت ایران در بازار جهانی و کسب تجربه در مبادلات بین‌المللی؛

- تفکیک وظایف حاکمیت و تصدی در صنعت نفت و گاز کشور به صورت قانونی.

ب ۳- نقاط ضعف

- هر چند از نظر قانونی نقش مدیریت و سیاستگذار از شرکت ملی نفت منفک و به وزارت نفت منتقل شد، اما عملاً در ساختار سازمانی صنعت نفت و به تبع آن رابطه مالی متناسب با آن این تفکیک صورت نگرفت مگر اینکه شرکت ملی نفت ملزم شد کلیه درآمدهای صادراتی خود را به دولت پرداخت کند و سپس دولت فعالیت‌های توسعه‌ای و تولی‌گری در این صنعت را تأمین مالی کند؛

- خارج شدن کل درآمدهای صادراتی شرکت ملی نفت از حوزه تصمیم‌گیری مدیریت شرکت و وابسته شدن شرکت ملی به درآمدهای ناشی از فروش داخلی فرآورده‌ها و سایر درآمدهای متفرقه که موجب شد توجه شرکت بیشتر به گردش عملیات جاری معطوف و فعالیت‌های سرمایه‌گذاری شود.

ج - دوره ۷۱-۱۳۶۶ هجری - شمسی

ج ۱- ویژگی‌ها

- خارج شدن درآمد حاصل از صادرات نفت خام و فرآورده از حساب عملکرد شرکت ملی و وارد کردن آن به حساب درآمد کل که عیناً به دولت پرداخت می‌شد؛

ه- دوره ۷۸-۱۳۷۵

ه-۱- ویژگی‌ها

- خارج شدن فعالیت تولید و فروش فرآورده‌های نفتی از حساب عملکرد شرکت ملی نفت؛

- فروش داخلی نفت خام به شرکت پالایش به قیمت‌های بودجه‌ای که نوعی تفکیک بخش بالادستی و پایین دستی بود؛

- ایجاد حساب جداگانه‌ای برای گردش مالی ناشی از تأمین فرآورده‌های نفتی وارداتی و وارد کردن نتیجه عملیات آن در حساب عملکرد شرکت ملی نفت.

ه-۲- نقاط قوت

- جداسازی بخش بالادستی و پایین دستی؛

- جداسازی گردش مالی ناشی از تأمین فرآورده‌های نفتی وارداتی از حساب عملکرد که به نوعی استقلال مدیریت در این حساب حفظ شده و نتیجه آن به حساب عملکرد واریز می‌شود.

ه-۳- نقاط ضعف

- هر چند در حساب عملکرد درآمد ناشی از فروش داخلی نفت خام و فرآورده وارد شده اما بدلیل منظور نکردن قیمت واقعی نفت و گاز تحویلی و انتقال بودجه تخصیصی برای تأمین مواد اولیه نفتی مورد نیاز داخلی به حساب درآمد شرکت ملی نفت، این شرکت بیش از پیش حتی برای انجام عملیات جاری خود وابسته به تصمیمات بودجه‌ای دولت شد؛

- گرچه جداسازی عملیات مالی ناشی از تأمین فرآورده‌های وارداتی و تلاش جهت کسب درآمد از این عملیات نوعی حرکت به سوی تجاری سازی است اما وابستگی حساب عملکرد به این فعالیت نوعی تداخل فعالیت‌های بخش بالادستی و پایین دستی تلقی می‌شود.

و- دوره ۸۳-۱۳۷۹

و-۱- ویژگی‌ها

- واریز درآمدهای ناشی از صادرات فرآورده‌های نفتی به حساب عملکرد شرکت ملی نفت به طور مستقیم طبق بند «الف» ماده (۱۲۰) قانون برنامه سوم؛

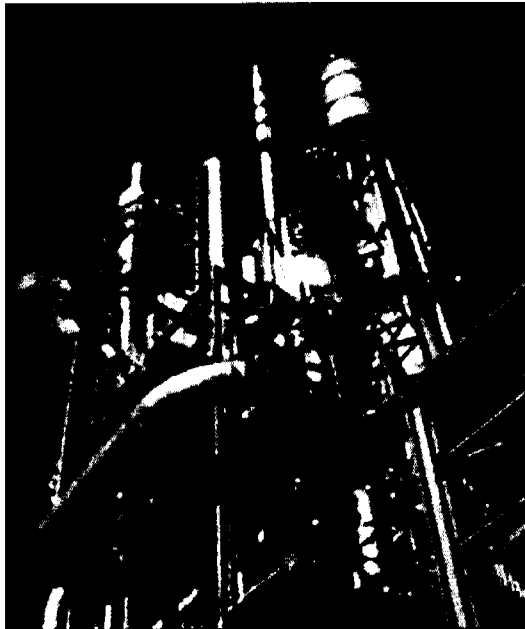
- صدور اجازه واردات فرآورده‌های نفتی مورد نیاز کشور در چارچوب عملیات جاری شرکت؛

- اجازه سرمایه‌گذاری منابع حاصله از خالص صادرات و واردات فرآورده‌های نفتی؛

- اجازه باز پرداخت قراردادهای بیع متقابل از محل صادرات نفت خام و تولید شده در همان طرح‌ها توسط شرکت ملی نفت ایران.

و-۲- نقاط قوت

- ماده (۱۲۰) برنامه سوم به مدیریت شرکت ملی نفت اجازه داد تا



- وارد شدن دریافت کمک از محل درآمد عمومی جهت تأمین فرآورده‌های نفتی مورد نیاز کشور و اجرای طرح‌های سرمایه‌گذاری مصوب در بخش نفت به حساب عملکرد شرکت ملی نفت؛

- دادن اجازه انتقال مانده سود ویژه عملیات داخلی شرکت ملی پس از کسر ذخایر عمومی و اندوخته مخصوص و اندوخته خسارات احتمالی به حساب اندوخته سرمایه‌ای جهت تجهیز منابع سرمایه‌گذاری شرکت ملی نفت.

ج-۲- نقاط قوت

- تلاش دولت برای تأمین منابع مالی لازم برای طرح‌های سرمایه‌گذاری شرکت ملی نفت ایران از طریق صادرات نفت خام (موضوع تبصره ۳۵ قانون بودجه سال ۶۶)؛

- تخصیص تمامی سود سهام دولت برای سرمایه‌گذاری در بخش نفت.

ج-۳- نقاط ضعف

- ناکافی بودن منابع تخصیص یافته از طریق اندوخته‌های سرمایه‌ای به عنوان منابع مطمئن برای سرمایه‌گذاری در بخش بالادستی و وابستگی شدید این منابع به درآمدهای ناشی از فروش فرآورده‌های نفتی در داخل به قیمت تثبیت شده توسط دولت؛

- وابستگی طرح‌های سرمایه‌ای شرکت ملی نفت به بودجه دولت و پیروی آن از نوسانات بودجه و سایر نیازهای کشور؛

- آمارهای مالی شرکت که در حساب عملکرد انعکاس می‌یافت نشان‌دهنده عملکرد واقعی شرکت نبود؛

- تبدیل شدن شرکت نفت به یک واحد اداری/عملیاتی دولت.

د- دوره ۷۴-۱۳۷۲

د-۱- ویژگی‌ها

- درآمد حاصل از صادرات نفت خام و فرآورده‌ها از حساب درآمد کل شرکت ملی نفت خارج شد و به عنوان درآمد دولت بلافاصله به خزانه واریز شد.

د-۲- نقاط قوت

هیچگونه نقطه قوتی ندارد.

د-۳- نقاط ضعف

- خارج شدن درآمد ناشی از فعالیت صادرات نفت خام و فرآورده از حساب‌های شرکت ملی نفت در حالی که هزینه‌های تولید، حمل و نقل و بازاریابی آن‌ها در حساب عملکرد منعکس می‌شد؛

- وابستگی بیشتر فعالیت‌های سرمایه‌گذاری شرکت ملی نفت به بودجه دولت و درآمدهای حاصل از فروش داخلی فرآورده.

براساس فعالیت و تصمیم‌گیری مدیریتی خود در بازار فرآورده منابعی را برای تجهیز خود کسب کند که حرکت به سوی تجاری‌سازی است؛
- اجازه تأمین مالی طرح‌های بیع متقابل از محل صادرات نفت خام و فرآورده‌های همان طرح‌ها که مجوز برای سرمایه‌گذاری در بخش بالادستی است.

و-۳- نقاط ضعف

- هر چند ماده (۱۲۰) قانون برنامه سوم نوعی حرکت به سوی تجاری‌سازی و اجازه تصمیم‌گیری به مدیریت در این حوزه برای تأمین مالی طرح‌های سرمایه‌ای و عملیات جاری است، اما رشد روزافزون مصرف داخلی فرآورده‌های نفتی، موجب کاهش حاشیه درآمدی ناشی از این فعالیت می‌شود لذا نمی‌توان به این منابع به عنوان منابع مستمر و مطمئن برای سرمایه‌گذاری اتکاء کرد؛

- مغایرت روش تأمین مالی سرمایه‌گذاری در بخش بالادستی صنعت نفت با استفاده از منابع بدست آمده از فعالیت بخش پایین دستی (صادرات فرآورده) با اصول بنگاهداری اقتصادی، به رغم اینکه قاعدتاً فعالیت بخش بالادستی صنعت نفت سودآوری لازم برای تأمین مالی جهت توسعه فعالیت‌های خود را دارد؛

- خارج کردن جریان بازپرداخت طرح‌های بیع متقابل از محل صادرات نفت خام از حساب عملکرد شرکت علاوه بر پیچیدگی هر چه بیشتر جریان‌های مالی موجب کاهش شفافیت آمارهای منعکس شده در عملکرد مالی شرکت می‌شود.

به طور کلی بررسی روابط مالی حاکم بین دولت و شرکت ملی نفت در دوره‌های متفاوت حاکی از کنترل شدید دولت بر صنعت نفت و کسب درآمدهای نفتی کشور بوده است. بنابراین به تدریج شرکت ملی نفت از حالت یک شرکت دولتی به یک واحد اداری/عملیاتی دولت سوق یافت. در حقیقت این شرکت بجای انجام فعالیت‌های بنگاهداری اقتصادی که نتیجه آن کسب سود اقتصادی برای دولت در صنعت نفت باشد به واحد تأمین مالی دولت تبدیل شد که وظیفه آن استخراج و صادرات نفت و واریز وجه آن به حساب خزانه بود. این روند در سال‌های جنگ بدلیل وضع خاص اقتصادی کشور و نیازهای فوری و روزمره کشور تشدید شد. رکود اقتصادی سال‌های پایانی جنگ و فعال نبودن سایر منابع ارزی موجب شد که نفت به عنوان تنها منبع تأمین هزینه‌های ارزی و ریالی کشور ایفای نقش کند و به تبع آن شرکت ملی نفت نیز وظیفه تأمین این نیازها را به عهده گرفت. طبیعی است که در این روند جایی برای فعالیت بنگاهداری دولت باقی نمانده و انگیزه لازم برای افزایش کارایی و حضور در بازارهای بین‌المللی وجود نداشته باشد.

در این رهگذر سیستم مالی نیز به نحوی تنظیم شد که مهمترین قلم درآمدی شرکت ملی نفت یعنی صادرات نفت خام و فرآورده مستقیماً به خزانه واریز و به عنوان درآمد دولت تلقی شد. اما طبیعی است که این سیستم در شرایط بحرانی و به طور موقت توجیه‌پذیر بوده ولی در درازمدت فعالیت اقتصادی صنعت نفت نیازمند مدیریت اقتصادی است. حضور و رقابت در بازارهای مختلف، انتخاب و بروز کردن فن‌آوری، تأمین مالی فعالیت‌های جاری و سرمایه‌ای و سرمایه‌گذاری در فعالیت‌های مرتبط، ابزارهای یک مدیریت کارآمد است. بنابراین باید اختیارات و منابع لازم در حوزه تصمیم‌گیری مدیریت قرار گیرد.

بررسی روند تأمین مالی سرمایه‌گذاری شرکت ملی نفت ایران در دوره مورد بررسی نشان می‌دهد که:

الف - در دوران قبل از انقلاب اسلامی گرچه شرکت ملی نفت هم از کمک‌های دولتی و هم از منابع مالی داخلی و خارجی استفاده می‌کرد اما اتکای شرکت برای سرمایه‌گذاری بیشتر بر منابع داخلی خود بوده است.

ب - پس از پیروزی انقلاب و با تصویب تبصره (۳۸) قانون بودجه سال ۱۳۵۸ و اختصاص مهمترین قلم درآمدی شرکت ملی نفت (صادرات نفت خام و فرآورده) به دولت، تلاش‌های متعددی برای جبران کمبود منابع سرمایه‌ای شرکت ملی صورت گرفت. تأمین مالی طرح‌های سرمایه‌گذاری از محل منابع عمومی^(۲) (تحت عنوان طرح‌های انتفاعی که پس از بهره‌برداری باید هزینه‌های مربوط به دولت بازپرداخت شود)، دادن مجوز اخذ وام از منابع بانکی کشور، صدور مجوز تأمین مالی طرح‌های سرمایه‌ای از محل صدور مقدار معینی نفت خام (تبصره ۳۵ قانون بودجه سال ۱۳۶۶)، صدور مجوز تأمین کسری هزینه‌های سرمایه‌ای از محل سود صاحب سهام، صدور مجوز اختصاص صددرصد سود قابل تقسیم شرکت ملی نفت که در حقیقت بیانگر عملیات بالادستی نبود - با موافقت وزیر نفت برای سرمایه‌گذاری در طرح‌های مصوب و در نهایت اختصاص مانده درآمد حاصل از صادرات فرآورده پس از تأمین فرآورده‌های وارداتی (ماده ۱۲۰ برنامه سوم) موردنیاز کشور جهت کمک به اجرای طرح‌های سرمایه‌ای و همچنین اجازه عقد قراردادهای بیع متقابل و بازپرداخت هزینه‌های سرمایه‌گذاری در این طرح‌ها از محل صدور نفت خام را می‌توان مهمترین روش‌های جبران کمبود هزینه‌های سرمایه‌ای شرکت ملی نفت ذکر کرد. گرچه این راه‌ها در مقاطع مختلف زمانی به عنوان راه‌حل‌های مقطعی مورد استفاده قرار گرفته ولی همگی آن‌ها خصوصیت مقطعی بودن و عدم اطمینان در استمرار تأمین منابع لازم برای سرمایه‌گذاری در صنعت نفت را داراست که هر ساله در چانه‌زنی‌های بودجه‌ای مشخص و عمل شده‌اند. هر چند این روش‌ها را می‌توان حرکتی به سوی رفع مشکل تأمین منابع مالی سرمایه‌گذاری در صنعت ارزیابی کرد، اما لازم بود در این زمینه حرکت‌های اصولی انجام شود به طوری که رابطه مالی بین دولت و شرکت نفت علاوه بر ویژگی شفاف‌سازی عملکرد شرکت ملی نفت، مدیریت شرکت را برای تأمین مالی طرح‌های سرمایه‌گذاری در بخش بالادستی صنعت نفت یاری کند.

۴- تشریح رابطه مالی دولت و شرکت ملی نفت ایران در قانون بودجه ۱۳۸۴ کل کشور

تبصره (۱۱) قانون بودجه ۱۳۸۴ دارای ۷ بند و هر بند دارای چندین جزء می‌باشد. قسمت «الف»، «ب» و «ج» این تبصره به بحث بهینه‌سازی و صرفه‌جویی در مصرف سوخت و تولید انرژی‌های نو اختصاص دارد. قسمت «ت» و «خ» به تولید، واردات و صادرات فرآورده اختصاص دارد. در قسمت «ث» به جایگزینی گاز طبیعی مایع (LNG) بجای فرآورده‌های نفتی در بخش حمل و نقل پرداخته و در قسمت «د» رابطه مالی دولت و شرکت ملی نفت را در قالب ۱۰ جزء تعریف کرده است و در نهایت در قسمت‌های «ذ»، «ر» و «ز» بحث گازرسانی به شهرها، روستاها و صنایع را مطرح کرده است. در اینجا با تکیه بر مفاد بند دال رابطه مالی جدید دولت و شرکت ملی نفت را تشریح می‌کنیم:

بر اساس جزء یک از قسمت «د»، شرکت ملی نفت موظف است ارزش

نفت خام تولیدی از میدان های نفتی ایران (تولید شده توسط شرکت ملی و شرکت های تابعه و وابسته و نفت تولیدی ناشی از عملیات پیمانکاران طرف قرارداد) را پس از کسر ۷/۳ درصد به عنوان سهم خالص شرکت ملی نفت ایران (۷/۹۲ درصد ارزش نفت خام تولیدی از میدان های نفتی ایران) را به حساب دولت (خزانه داری کل) منظور و به شرح زیر با آن تسویه حساب کند:

الف - ۱۳/۹ درصد از ارزش نفت خام تولیدی قابل احتساب و ثبت در دفاتر شرکت ملی نفت به شرح زیر است:

الف ۱- ۵ درصد مالیات قطعی سال ۱۳۸۴ (چنانچه طبق قانون مالیات های مستقیم میزان مالیات بر عملکرد شرکت ملی بیشتر شد مبلغ مازاد قابل وصول خواهد بود)؛

الف ۲- ۴/۵ درصد به عنوان علی الحساب سود سهام دولت بابت عملکرد سال ۱۳۸۴؛

الف ۳- ۲/۸ درصد به عنوان علی الحساب بهره مالکانه گاز طبیعی (موضوع جزء ۲ بند «د» که شرکت ملی را موظف می کند به ازاء استخراج و فروش هر متر مکعب گاز طبیعی (به غیر از گاز تزریقی به مخازن و سوزانده شده) مبلغ ۹۱ ریال به حساب دولت واریز کند)؛

الف ۴- ۱/۶ درصد جهت الزامات و تکالیف بودجه ای (موضوع قسمت ب تبصره ۱۱ در مورد تامین هزینه ارائه کمک های فنی و اعتباری به بخش خصوصی و تعاونی جهت برقی کردن چاه های کشاورزی توسط وزارت جهاد کشاورزی کمک به طرح های مشخص شده جهت استفاده بهینه از منابع انرژی است).

ب- محاسبه ارزش نفت خام تولیدی بدین ترتیب است که ارزش نفت خام صادراتی مطابق عملکرد و محاسبه ارزش نفت خام تحویلی به پالایشگاه های داخلی در هر ماه بر مبنای متوسط قیمت محموله های صادراتی از مبادی اولیه در همان ماه ضربدر مقدار نفت خام تحویلی خواهد بود.

ج- شبه یارانه فرآورده های نفتی (بنزین، نفت سفید، نفت گاز، نفت کوره و گاز مایع) و گاز طبیعی تصفیه شده بر اساس قیمت های صادراتی یا وارداتی در خلیج فارس حسب مورد با اضافه کردن هزینه های انتقال و توزیع و کارمزد فروش و مالیات و عوارض تکلیفی محاسبه شده و با کسر درآمدهای

حاصل از فروش فرآورده های یاد شده در داخل کشور به قیمت های مصوب محاسبه شده و از محل حساب بستنکاری دولت (خزانه داری کل) تسویه می شود (جزء ۳ بند «د» تبصره ۱۱).

د- طبق جزء ۴ تمامی سود ویژه (خالص) شرکت ملی نفت ایران پس از کسر پرداخت های مربوط در جزء (۱) همین بند به منظور تامین منابع لازم برای انجام هزینه های سرمایه ای با تصویب مجمع عمومی به حساب اندوخته های قانونی و افزایش سرمایه شرکت منظور می شود.

ه- در سال ۱۳۸۴ بازپرداخت تعهدات سرمایه ای شرکت ملی نفت ایران از جمله طرح های بیع متقابل، از محل منابع

داخلی شرکت از جمله درآمد حاصل از صادرات فرآورده های نفتی و گازی به عهده شرکت ملی خواهد بود (جزء ۵ بند «د»).

و- نکته با اهمیت دیگری که در بند «د» (جزء ۶) به آن اشاره شده نحوه گردش مالی و جوه ناشی از صادرات نفت خام است. به این ترتیب که شرکت ملی نفت موظف شده، صد در صد و جوه حاصل از صادرات نفت خام را به عنوان علی الحساب پرداخت های موضوع جزء (۱) بند «د» از طریق بانک مرکزی به حساب های مربوط در خزانه داری کل کشور (حساب های درآمد عمومی و ذخیره ارزی) واریز کند و در مقاطع سه ماهه بر اساس مفاد بندال با خزانه تسویه حساب کند. طبق مفاد جزء (۸) اضافه دریافتی دولت در چارچوب بندال از شرکت ملی نفت از محل موجودی حساب ذخیره ارزی قابل برداشت و تسویه است. همچنین تصریح شده که مانده بستنکاری حساب دولت (جزء ۱ بند د) در پایان سال ۱۳۸۴ به حساب ذخیره ریالی دولت به نام خزانه داری کل نزد بانک مرکزی واریز و برداشت از آن منحصرأ با تصویب مجلس شورای اسلامی میسر خواهد بود. در ادامه جزء (۹) آمده که کلیه پرداخت های مالیاتی و عوارض قانونی دیگر پس از اعمال مقررات بند «د» که به شرکت ملی نفت و شرکت های تابعه و وابسته (متناسب با سهم شرکت ملی در سرمایه شرکت های یاد شده) تعلق می گیرد در بدهکار حساب دولت (موضوع جزء ۱ بند د) منظور می شود.

ز- در جزء (۷) بند «د» تصریح شده وزارت نفت به نمایندگی از طرف دولت در چارچوب مفاد بند «د» اقدام به عقد قرارداد با شرکت ملی نفت ایران خواهد کرد این قرارداد به تصویب هیات وزیران برسد. در ادامه تصریح شده که دستور العمل حسابداری قرارداد مذکور به نحوی که آثار تولید و فروش نفت خام در دفاتر قانونی و حساب سود و زیان شرکت ملی نفت نیز انعکاس داشته باشد.

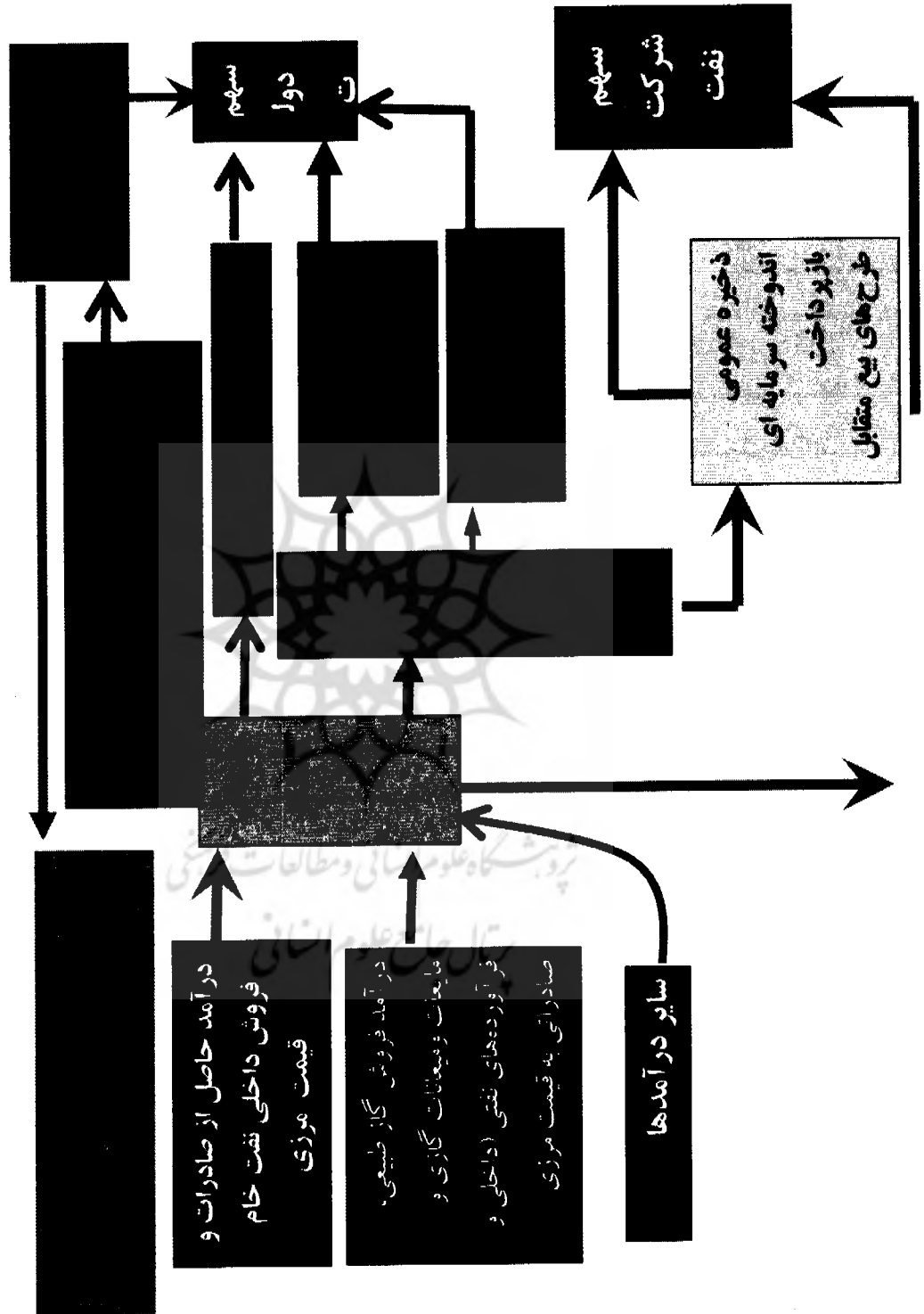
ح- در جزء (۱۰) از بند دال تبصره (۱۱) به طور ضمنی دوره اجرای رابطه مالی تعیین شده را تا پایان سال ۱۳۸۴ تعیین کرده و بر این اساس، دولت موظف شده اساسنامه شرکت های ملی نفت، گاز و پتروشیمی را طبق قانون نفت مصوب سال ۱۳۶۶ اصلاح و تقدیم مجلس کند.

ط- به موجب بند «د» تبصره (۱۱) شرکت ملی نفت موظف شده معادل یک درصد از ارزش نفت خام تولیدی از محل سهم هفت و سه دهم درصدی خود را جهت بازپرداخت تعهدات و ایجاد تعهدات جدید برای گازرسانی شهری و روستایی با اولویت صنایع و مناطق

روستایی به ویژه مناطق سردسیر و عرضه گاز طبیعی فشرده برای خودروها (CNG) هزینه کند. به اضافه شرکت ملی نفت در بند «ز» مکلف شده تا مبلغ یک و نه دهم میلیارد دلار تعهدات شرکت ملی گاز بابت استفاده از تسهیلات فاینانس جهت اجرای طرح های گازرسانی به شهرها، ۹۰۰۰ روستا، صنایع و احداث خطوط انتقال و تاسیسات مربوطه با اولویت مراکز شهرستان های سردسیر و مناطق سردسیر و جنگلی و مناطق جنگ زده و استان های محروم و مرزی شرق کشور نیز توسعه زیربنای لازم برای ایستگاه های عرضه گاز طبیعی فشرده برای خودروها (CNG)



نمودار (۱) - رابطه مالی دولت و شرکت ملی نفت در قانون بودجه ۱۳۸۴ کل کشور



از محل یارانه معادل صرفه جویی در مصرف فرآورده‌های نفتی مایع در

سال‌های سررسید تعهدات انجام داده و همزمان به حساب بدهکار دولت منظور و بر این اساس با خزانه داری تسویه حساب کند. نمودار (۱) گردش مالی درآمدهای نفتی و نحوه توزیع آن بر اساس رابطه مالی تعیین شده در قانون بودجه سال ۱۳۸۴ را نشان می‌دهد. همچنین در جدول (۱) خلاصه‌ای از رابطه مالی دولت بر اساس این قانون و مقایسه

آن با دوره برنامه سوم آمده است.

۵- شبیه‌سازی اجرای رابطه مالی مصوب و تحلیل حساسیت نتایج آن به تغییرات قیمت نفت
۱-۵- شبیه‌سازی اجرای رابطه مالی مصوب
اجرای رابطه مالی مصوب در چارچوب سیستم حسابداری مالی موجود

عنوان جدول (الف)
۱- کل درآمد فروش نفت خام (نفت خام صادراتی و نفت خام خوراک پالایشگاه‌ها به قیمت صادراتی)
۲- فروش فرآورده‌های صادراتی
۳- فروش داخلی چهار فرآورده اصلی سوختی و سایر فرآورده‌های ویژه
۴- جمع کل فروش
۵- کسر میشود بهره مالکانه نفت (۸.۷۸ درصد کل فروش نفت)
۶- کسر میشود علی الحساب بهره مالکانه گاز طبیعی (۲.۰۸ درصد کل فروش نف (یک سنت یا ۹۱ ریال برای هر متر مکعب گاز پالایش شده)
۷- کسر میشود کمک به خزانه جهت انجام الزامات بودجه ای (۱.۰۶ درصد کل فروش نفت)
۸- خالص درآمد
۹- اضافه می‌شود فروش گاز طبیعی، مایعات گازی فروش داخلی و صادرات و درآمدهای متفرقه
۱۰- سود/ زیان ناویژه
۱۱- کسر می‌شود هزینه‌های تولید و فروش نفت خام و گاز طبیعی، پالایش و بخش و استهلاك
۱۲- سود/ زیان ویژه
۱۳- کسر می‌شود مالیات بر عملکرد (۲۵ درصد سود ویژه یا حد اقل ۵ درصد ارزش کل نفت خام تولیدی)
۱۴- سود/ زیان ویژه پس از کسر مالیات
۱۵- سود سهام دولت (۵.۴ درصد ارزش کل نفت خام تولیدی) (معادل ۳۰ درصد سود بعد از مالیات)
۱۶- اندوخته سرمایه‌ای
منابع:
ذخیره استهلاك
اندوخته سرمایه ای
جمع منابع
مصارف:
پرداخت اقساط تعهد شده بیع متقابل نفتی
پرداخت اقساط تعهد شده بیع متقابل گازی
سایر تعهدات مالی (داخلی و خارجی)
سرمایه‌گذاری از محل منابع داخلی
جمع مصارف

جدول (۱) - مقایسه رابطه مالی دولت و شرکت ملی نفت ایران در بودجه ۱۳۸۴ و دوره برنامه سوم توسعه

دوره برنامه سوم		بودجه ۱۳۸۴			عنوان		
توضیحات	سهام دولت	سهام شرکت ملی نفت	توضیحات	سهام دولت		سهام شرکت ملی نفت	
	100 IONİ	0					
						ارزش نفت خام صادراتی	
ارزش نفت خام تحویلی به پالایشگاه‌ها بر اساس قیمت تعیین شده در بودجه محاسبه و به عنوان درآمد فروش شرکت نفت منظور میشود	0	درصد 100	ارزش نفت خام تحویلی به پالایشگاه‌ها بر اساس قیمت متوسط ماهانه محموله‌های صادراتی محاسبه میشود			ارزش نفت خام تحویلی به پالایشگاه‌ها	
	قبلاً محاسبه نمی شد	قبلاً محاسبه نمی شد	مبنای محاسبه کل ارزش تولیدنفت خام میباشد	درصد 78.80	درصد 13.90	درصد 7.30	کل ارزش نفت خام تولیدی
همانند سایر شرکت‌ها بعد از پایان سال مالی و بر پایه سود ویژه شرکت ملی محاسبه می شد	درصد 100		مبنای محاسبه کل ارزش تولیدنفت خام میباشد چنانچه در پایان سال مالیات قطعی شرکت بیشتر بود مابه التفاوت قابل تاخیر است		درصد 5.00		حد اقل مالیات سال ۱۳۸۴
قبلاً تماماً به شرکت نفت به عنوان اندوخته‌های سرمایه ای داده می شد			مبنای محاسبه کل ارزش تولیدنفت خام میباشد		درصد 4.50		حد اقل سود سهام دولت
پرداخت نمیشد			مبنای محاسبه کل ارزش تولیدنفت خام میباشد		درصد 2.80		علی الحساب بهره مالکانه گاز طبیعی
			مبنای محاسبه کل ارزش تولیدنفت خام میباشد		درصد 1.60		اجرای تکالیف بودجه ای
			مبنای محاسبه کل ارزش تولیدنفت خام میباشد			درصد 1.00	بازپرداخت تعهدات و ایجاد تعهدات جدید گازرسانی
		درصد 100				درصد 100	درآمد ناشی از صادرات فرآورده‌های نفتی و گازی
		درصد 100				درصد 100	سایر درآمدها
این منابع به وزارت	درصد 100		جهت بازپرداخت			درصد 100	معادل یارانه ناشی از صرفه جویی در مصرف فرآورده‌های نفتی

نیرو و بانک کشاورزی پرداخت می شد			تسهلات شرکت ملی گاز بابت اجرای طرح های توسعه گازرسانی و احداث جایگاه های گاز طبیعی مایع در سررسید هزینه شود			
			درصد 100			کسری بودجه واردات بنزین
		درصد 100			درصد 100	سود ویژه شرکت ملی نفت پس از پرداختهای مقرر در قانون پرداخت زیان ناشی از فروش فرآورده ها به قیمت دولتی
قبلاً محاسبه نمیشد اما در قالب هزینه های شرکت ملی نفت و کمک های دولتی تامین میشد			درصد 100	مابه التفاوت درآمد فروش فرآورده به قیمت تئیتی و قیمت تمام شده (همراه با هزینه های حمل و مالیات و عوارض و...)		
	درصد 100				درصد 100	بازپرداخت طرح های سرمایه ای به ویژه طرح های بیم متقابل

صورت سود و زیان (حساب عملکرد) و منابع و مصارف شرکت ملی نفت داخلی تحویل پالایشگاه ها داده و مابقی را صادر کند و با فرض تغییر قیمت ایران به ترتیب جدول (الف) خواهد بود:

صادراتی نفت خام و ثابت بودن سایر شرایط، سهم هریک از اقلام دریافتی های دولت از شرکت ملی نفت نسبت به کل درآمدهای این شرکت در سناریوهای مختلف قیمت نفت به شرح زیر خواهد بود:

سناریوهای مختلف قیمت نفت	جدول (ب) - سهم هر از اجزای دریافتی های دولت از کل درآمدهای نفتی						
	بهره مالکانه نفت	بهره مالکانه گاز	الزامات بودجه ای	مالیات بر عملکرد	سود سهام دولت	کل دریافتی های دولت	منابع قابل سرمایه گذاری
28	67.6	2.4	1.4	3.5	2.3	77.2	7.1
30	68.3	2.4	1.4	3.4	2.4	77.9	6.9
35	69.1	2.5	1.4	3.5	2.6	79.1	7.0
40	69.9	2.5	1.4	3.6	2.7	80.0	7.1
45	70.5	2.5	1.4	3.6	2.8	80.9	7.2
50	71.0	2.5	1.4	3.6	2.9	81.6	7.2
55	71.5	2.5	1.5	3.7	3.0	82.2	7.3

حال چنانچه تنها تفاوت قیمت بودجه ای هر بشکه نفت خام تحویلی به پالایشگاه ها (حداکثر پنج دلار) را از قیمت صادراتی آن در سناریوهای مختلف را به عنوان بارانه در نظر بگیریم سهم دریافتی های دولت از کل درآمدهای شرکت ملی نفت و مانده حساب بستانکاری دولت (خالص بهره مالکانه نفت که به خزانه دولت واریز می شود به شرح جدول (ج) خواهد بود:

۶- ارزیابی رابطه مالی جدید دولت و شرکت ملی نفت

با عنایت به اینکه ایجاد وفاق کارشناسی در سطح حاکمیت جهت اصلاح وضع موجود و تدوین رابطه مالی جدید بین دولت و شرکت ملی نفت فی نفسه مهمترین نقطه قوت تلقی می شود اما با دقت نظر در جزئیات رابطه

۵-۲- تحلیل حساسیت نتایج اجرای رابطه مالی مصوب به

تغییرات قیمت نفت نتایج حاصل از اجرای رابطه مالی مصوب با فرض اینکه شرکت ملی نفت روزانه چهار میلیون بشکه نفت خام تولید و ۴۰ درصد آن را برای مصرف

سناریوهای قیمت نفت خام	سهم از کل درآمدهای شرکت ملی نفت			
	بهره مالکانه نفت قبل از کسر یارانه	بهره مالکانه نفت بعد از کسر یارانه	کل دریافتی‌های دولت قبل از یارانه	کل دریافتی‌های دولت بعد از یارانه
28	67.6	45.8	77.2	49.1
30	68.3	44.8	77.9	48.3
35	69.1	42.1	79.1	46.5
40	69.9	39.9	80.0	44.9
45	70.5	37.9	80.9	43.5
50	71.0	36.2	81.6	42.3
55	71.5	34.7	82.2	41.2

- محاسبه و منظور کردن یارانه فرآورده‌های نفتی و نحوه جبران آن از ارزش تولید نفت خام سهم دولت؛
- همانند دوره برنامه سوم کماکان درآمد ناشی از صادرات فرآورده و سود ویژه شرکت ملی نفت جهت اجرای طرح‌های سرمایه‌ای و بازپرداخت طرح‌های بیع متقابل منظور شده است؛
- تعیین محل مشخصی (صندوق ذخیره ارزی) برای تامین کسری بودجه واردات بنزین؛

- تعیین روش مشخصی (عقد قرارداد) برای اجرای رابطه مالی جدید و نحوه گردش مالی و تسویه حساب بین وزارت نفت به عنوان نماینده دولت و شرکت ملی نفت به عنوان شرکت عملیاتی با الزام به اینکه نتیجه عملیات مالی اجرای این قرارداد باید در حساب سود و زیان شرکت ملی منعکس شود.

۶-۲- نقاط قوت

- تعیین تکلیف عملی شرکت ملی نفت ایران به عنوان یک شرکت عملیاتی و وزارت نفت به عنوان متولی صنعت نفت به نمایندگی از سوی دولت؛

الزام قانونگذار در جزء (۷) بند «د» تبصره (۱۱) قانون بودجه ۱۳۸۴ مبنی بر عقد قرارداد بین شرکت ملی نفت به عنوان یک شرکت عملیاتی و وزارت نفت به عنوان متولی صنعت نفت به نمایندگی از سوی دولت گامی عملی برای اجرای قانون تاسیس وزارت نفت بوده و این قرارداد علاوه بر آنکه مبنای مشخصی را برای دولت و پیگیری اهداف مالی خود در شرکت ملی نفت فراهم می‌کند این شرکت را نیز قادر می‌کند در حوزه مالی و عملیاتی تعیین شده به برنامه‌ریزی و مدیریت پرداخته و در این حوزه حد اکثر توان خود را برای ارتقاء عملکرد و پاسخگویی به نیازهای فنی و فن شناختی صنعت بکار گیرد؛

- انعکاس کامل عملیات شرکت ملی نفت در حساب عملکرد این شرکت و قابلیت شاخص‌های مالی برای تجزیه و تحلیل عملکرد شرکت؛
با توجه به تاکید قانونگذار در جزء (۷) بند «د» تبصره (۱۱) قانون بودجه ۱۳۸۴ باید دستور العمل حسابداری قرارداد فیما بین شرکت ملی نفت و وزارت نفت باید به نحوی تنظیم شود که آثار تولید و فروش نفت خام در دفاتر قانونی و حساب سود و زیان این شرکت منعکس شود بنابراین با اجرای این حکم قانونی، یکی از مهمترین قدم‌ها جهت شفاف‌سازی حسابهای

مالی تدوین شده و ارزیابی آن براساس معیارهای شفاف‌سازی و تجاری‌سازی، و همچنین با توجه به نتایج بدست آمده از شبیه‌سازی نتایج حاصل از اجرای آن در بخش قبلی می‌توان به وجود برخی ویژگی‌ها، نقاط قوت و برخی کاستی‌های موجود در رابطه مالی جدید پی برد هر چند اظهار نظر دقیقتر در این زمینه را باید پس از تصویب و اعلام آییننامه‌های اجرایی و متن کامل قرارداد بین وزارت نفت و شرکت ملی نفت موکول کرد. در اینجا براساس بررسی متن تبصره (۱۱) قانون بودجه ۱۳۸۴ می‌توان به برخی از ویژگی‌ها، نقاط قوت و ضعف موجود در این زمینه اشاره کرد.

همانطور که در جدول (۱) ملاحظه می‌شود رابطه مالی دولت و شرکت ملی نفت در بودجه سال ۱۳۸۴ نسبت به قبل، تغییرات مهمی را تجربه کرده است. چنانچه بخواهیم رابطه مالی جدید را همانند قبل با توجه به دو اصل: شفافیت در محاسبات مالی و ارائه تصویری صحیح و قابل مقایسه و ارزیابی از عملکرد شرکت ملی نفت ایران؛

- تصمیم‌گیری برای وصول به اهداف بنگاهداری دولتی در صنعت نفت (افزایش درآمدهای نفتی کشور و کسب سود اقتصادی در صنعت نفت) مورد بررسی و ارزیابی قرار دهیم می‌توانیم ویژگی‌ها، نقاط قوت و نقاط ضعف آن را به شرح زیر بیان کنیم.

۶-۱- ویژگی‌ها

- محاسبه ارزش نفت خام تولیدی (صادراتی و مصرف داخلی) براساس معیار واحد (قیمت صادراتی) و وارد کردن کل درآمدهای ناشی از عملیات اصلی شرکت (تولید و فروش داخلی و خارجی نفت خام، گاز طبیعی، فرآورده‌های نفتی و گازی و...) در حساب عملکرد شرکت. بر این اساس شاخص‌های مالی شرکت بیانگر عملکرد واقعی شرکت خواهد بود؛

- مشخص کردن سهم شرکت ملی نفت (به عنوان شرکت عملیاتی) از ارزش نفت خام تولیدی جهت تامین مالی هزینه‌های توسعه‌ای و بهره‌برداری از ذخایر نفتی و بازپرداخت تعهدات مالی خود؛
- تعیین سهم مشخصی از ارزش تولید نفت خام به عنوان سود سهام و حداقل مالیات بر درآمد شرکت ملی نفت؛

- تعیین بهره مالکانه در مورد گاز طبیعی تولید و تصفیه شده؛
- تعیین سهم مشخصی از ارزش تولید نفت خام جهت تامین مالی الزامات بودجه‌ای شرکت ملی نفت؛

- براساس جزء (۱) و جزء (۳) بند «د» تبصره (۱۱) با محاسبه ارزش نفت خام تحویلی به پالایشگاه‌ها بر اساس قیمت‌های مرزی و هزینه‌های تمام شده و محاسبه یارانه مربوط به مصرف کنندگان فرآورده‌های نفتی (زیان ناشی از فروش فرآورده‌های نفتی به قیمت تثبیتی) مهمترین اقدام جهت شفاف‌سازی شاخص‌های مالی و تفکیک حوزه عملیات بخش بالادستی و پایین دستی شرکت ملی نفت محسوب می‌شود با این روش، ضمن شفاف‌سازی و تصریح گردش مالی بین دولت و شرکت ملی نفت، میزان یارانه‌های پرداختی به مصرف کنندگان فرآورده‌های نفتی را به عنوان یکی از اقلام مهم یارانه‌ها در ترازهای مالی دولت منظور کرده و موجب شفافیت بودجه دولت نیز می‌شود. علاوه با شفافیت شاخص‌های مالی و عملیاتی در بخش پالایش، امکان ارزیابی کارایی عملیات پالایشی و برنامه‌ریزی برای ارتقاء کارایی در این بخش نیز فراهم می‌شود.

- مجموع اقدامات و ابعاد مذکور در ردیف‌های (۱)، (۲) و (۳) نشانگر برداشتن قدم‌های موثر قانونگذار جهت ایجاد فضای تجاری برای فعالیت مدیریت شرکت ملی نفت ایران و ایجاد امکان تصمیم‌گیری و برنامه‌ریزی جهت پیگیری اهداف تعیین شده است به این ترتیب که اجرای رابطه مالی جدید:

الف - موجب شفافیت در حوزه فعالیت، حیطة وظایف و انتظارات (تفکیک وظایف حاکمیتی و شرکتی) و شاخص‌های عملکردی شرکت ملی نفت می‌شود. تامین مالی الزامات بودجه‌ای شرکت ملی نفت از محل درآمد سهم دولت و تعیین مبنای جهت پرداخت مالیات بر درآمد و سود سهام شرکت ملی نفت قدم موثری جهت تدوین رژیم مالی در بخش نفت و تفکیک حوزه حاکمیتی و تصدی دولت در بخش نفت تلقی می‌شود.

ب - با عقد قرارداد و تعیین اهداف مالی و عملیاتی و معیارهای سنجش و اندازه‌گیری آن‌ها از یک سو و واگذاری مسؤلیت و محدوده فعالیت و ایجاد امکان تصمیم‌گیری و برنامه‌ریزی جهت پیگیری اهداف تعیین شده توسط مدیریت شرکت و کنترل و ارزیابی مدیریت در این چارچوب از سوی دیگر، امکان افزایش کارایی در عملیات را فراهم می‌کند.

ج - به طور کلی روش تعیین درصدی از درآمد فروش به عنوان سهم شرکت بهره‌بردار در مقایسه با روشی که دولت موظف به تامین هزینه‌های شرکت بهره‌بردار جهت انجام وظایفش باشد از کارایی بالاتری برخوردار است زیرا با مرتبط کردن هزینه‌ها به درآمد، شرکت را وادار به افزایش بهره‌وری و کارایی عملیات خود می‌کند و همچنین با سهیم کردن شرکت در درآمدهای اضافه شده ناشی از افزایش فروش یا کاهش هزینه‌ها و ... انگیزه کافی برای شرکت را فراهم می‌کند. با مشخص کردن سهم شرکت ملی نفت از درآمدهای خود و با وجود تعیین اهداف کمی شرکت در قرارداد منعقد بین شرکت ملی نفت و وزارت نفت در رابطه مالی مصوب، این شرکت ملزم است برای وصول اهداف تعیین شده و تامین هزینه‌های جاری و سرمایه‌ای خود برنامه‌ریزی و تلاش کند. با فرض تداوم اجرای این ترتیبات در سال‌های آینده و با توجه به اینکه عملاً تعیین سطح تولید، صادرات و قیمت جهانی نفت خام در اختیار شرکت ملی نفت نیست بنابراین نقطه تمرکز مدیریت شرکت بر کاهش هزینه‌های جاری، تولید از میادینی که از نظر اقتصادی توجیه دارد، بهبود روش‌های بازاریابی و فروش و اجرای طرح‌های سرمایه‌ای که بیشترین اثر در افزایش درآمدهای شرکت دارد، خواهد بود. از طرفی وزارت نفت نیز به نمایندگی از دولت می‌تواند با پیگیری

اهداف و سیاست‌های دولت (تولید صیانتی، و...) و هدایت و نظارت بر شرکت ملی نفت به وظایفش عمل کند، ضمن اینکه وزارت نفت به مرور با دست یافتن به نرم‌های مناسب عملکردی و مقایسه آن‌ها با عملکرد سایر شرکت‌های نفتی، ابزارهای موثرتری برای کنترل و نظارت بر شرکت ملی نفت را نیز بدست خواهد آورد.

۳-۶- نقاط ضعف

هر چند اظهار نظر دقیقتر در زمینه چارچوب و کارایی رابطه مالی جدید را باید به پس از تصویب و اعلام آییننامه‌های اجرایی تبصره (۱۱) قانون بودجه و متن کامل قرارداد بین وزارت نفت و شرکت ملی نفت موکول کرد اما با دقت نظر در جزئیات رابطه مالی تدوین شده و ارزیابی آن براساس معیارهای برشمرده شده در بالا می‌توان به وجود برخی کاستی‌ها نیز در این زمینه به شرح زیر اشاره کرد:

۱- عدم اطمینان از ثبات و تداوم رابطه مالی تعیین شده جهت انجام برنامه‌ریزی‌های میان مدت و بلندمدت:

مهمترین کارکرد تدوین رابطه مالی بین دولت و شرکت نفت، ایجاد بستر لازم برای شرکت ملی نفت جهت برنامه‌ریزی و مدیریت در حوزه فعالیت تعیین شده است. طبعاً استفاده از این بستر در فضای قانونی و دوره زمانی میان مدت و بلند مدت امکان پذیر است. علی‌الاصول تدوین رابطه مالی جدید در قالب قانون بودجه سالیانه نمی‌تواند وافی به مقصود باشد. جایگاه این بحث معمولاً در قانون نفت است و یا حداقل چارچوب کلی آن (تقسیم وظایف شرکتی و حاکمیتی، نحوه تقسیم درآمدها و...) در قانون نفت و مقدار و درصدهای مربوط به توزیع درآمدها در قانون بودجه آورده می‌شود. بنابراین یکی از کاستی‌های رابطه مالی جدید، وجود عدم اطمینان از حمایت قانونی در یک دوره زمانی مناسب برای برنامه‌ریزی و مدیریت منابع و تعهدات مالی در محدوده اختیار شرکت ملی نفت است. هر چند دولت موظف به اصلاح اساسنامه شرکت ملی نفت شده، اما تعیین نظام مالی ویژه شرکت ملی نفت در اساسنامه همچنان نیاز کشور جهت تعیین تکلیف نوع قراردادها و رژیم مالی حاکم بر آن‌ها در مورد شرکت‌های داخلی و خارجی طرف قرارداد با وزارت نفت (شرکت ملی نفت) را همچنان برآورده نکرده است، کاری که باید با اصلاح قانون نفت صورت پذیرد و بر اساس آن رابطه مالی دولت با همه شرکت‌هایی که در بخش نفت و گاز فعالیت تعیین شود.

۲- پیچیدگی نظام مالی مشخص شده و تعدد روابط و پارامترهای تعیین‌کننده سهم درآمدهای طرفین:

اصولاً دولت‌ها در برقراری یک رژیم مالی مناسب، اهداف بسیاری را دنبال می‌کنند که مهمترین آن‌ها عبارت‌اند از:

- توسعه منابع و ذخایر نفتی،
- دسترسی بیشتر به فن‌آوری و دانش روز و انتقال آن به داخل کشور،
- بهبود مهارت‌های مدیریتی و توجه به کسب سود بیشتر از فعالیت‌های نفتی،
- جذب منابع مالی مورد نیاز برای توسعه بخش نفت و گاز،
- ایجاد ارتباط بلندمدت با بازار و شرکت‌های فعال در صنعت نفت و گاز جهانی.

بنابراین یک رژیم مالی مناسب آن است که با وجود آنکه موجب وقفه و اختلال در توان و رفتار شرکت بهره‌بردار در بهره‌برداری اقتصادی از ذخایر موجود و سرمایه‌گذاری در اکتشاف و توسعه ذخایر جدید نمی‌شود، میزان

دریافتی‌های دولت از این بخش را نیز حداکثر می‌کند. بدیهی است که مهمترین ابزار جهت توسعه منابع ودسترسی به فن آوری روز و ارتقاء مهارت‌های مدیریتی و . . . دسترسی به منابع مالی کافی است که در شرکت‌ها، این منابع از محل سود ویژه اندوخته شده (منابع داخلی) قابل تامین است. البته استفاده از منابع مالی خارج از شرکت نیز منوط به وجود میزان سودآوری قابل قبول و امکانات شرکت برای بازپرداخت تعهداتش است که آن‌هم به طور غیرمستقیم به کمیت و کیفیت منابع داخلی شرکت باز می‌گردد.

از سوی دیگر همانطور که پیشتر نیز بررسی شد از نظر تاریخی یکی از چالش‌های بزرگ شرکت ملی نفت ایران حداقل در دو دهه گذشته کمبود منابع مالی مورد نیاز برای سرمایه‌گذاری بوده و تلاش‌های متعددی برای تامین این منابع با اصلاحات متعددی که در رابطه مالی دولت و شرکت ملی نفت انجام شده صورت گرفته است. انتظار این است که رابطه مالی مصوب بتواند به این چالش نیز جواب قانع‌کننده‌ای داشته باشد لذا دو شاخص مهم میزان دریافتی‌های دولت از بخش نفت و میزان منابع قابل سرمایه‌گذاری (منابع داخلی) شرکت ملی نفت ایران را می‌توان به عنوان دو پارامتر اصلی در ارزیابی رابطه مالی مصوب مورد توجه قرار داد.

در مورد شاخص اول یعنی میزان دریافتی‌های دولت از بخش نفت، بررسی‌ها نشان می‌دهد تعیین میزان درآمدهای دولت از بخش نفت، وابسته به مشخص کردن پارامترهای متعدد و غیر قابل پیش بینی است و تغییر هر یک از آن‌ها به هر دلیل، موجب تغییر میزان این شاخص می‌شود مثلاً مشخص شدن میزان درآمد قابل وصول دولت از محل بهره مالکانه نفت (حساب بستانکاری دولت) که بخش اعظم دریافتی‌های دولت را تشکیل می‌دهد منوط به مشخص شدن میزان مصرف داخلی فرآورده‌های نفتی و گازی و قیمت تمام شده عرضه آن‌ها به مصرف‌کننده است. این مساله و نظایر آن همواره موجب افزایش ریسک عدم تحقق درآمدهای پیش بینی شده دولت می‌شود.

در مورد شاخص دوم یعنی میزان منابع قابل سرمایه‌گذاری (منابع داخلی) شرکت ملی نفت ایران، بررسی‌ها نشان می‌دهد چنانچه فضای

حاکم بر فعالیت شرکت تجاری بوده (ارزیابی عملکرد مدیریت شرکت به‌وسیله شاخص سود صورت گیرد) و مدیریت شرکت تحت نظارت فعال مجمع عمومی در رابطه با اهداف بلند مدت خود مسؤوول و پاسخگو شناخته شود و اختیارات و ابزار کافی برای تصمیم‌گیری را در اختیار داشته باشد، میزان منابع داخلی مهمترین عامل تعیین‌کننده در رفتار سرمایه‌گذاری شرکت است. در این چارچوب شرکت تلاش می‌کند با صرفه جویی در هزینه‌ها و حداکثر کردن تولید و فروش، منابع لازم برای اجرای طرح‌های سرمایه‌گذاری برای کسب سود بیشتر در آینده را فراهم کند. در رابطه مالی مصوب بدلیل اینکه ۳۰ درصد سود ویژه بعد از مالیات به دولت تعلق می‌گیرد (در واقع با احتساب ۲۵ درصد مالیات بر عملکرد، میزان مالیات ۵۵ درصد خواهد بود) و لذا شرکت‌انگیزه کافی برای افزایش سود (از طریق بکارگیری فن‌آوری‌های روز، بهبود روش‌های مدیریت و کاهش هزینه‌های بهره‌برداری، چون سطح تولید، صادرات و قیمت‌ها تقریباً تعیین شده است) نخواهد داشت.

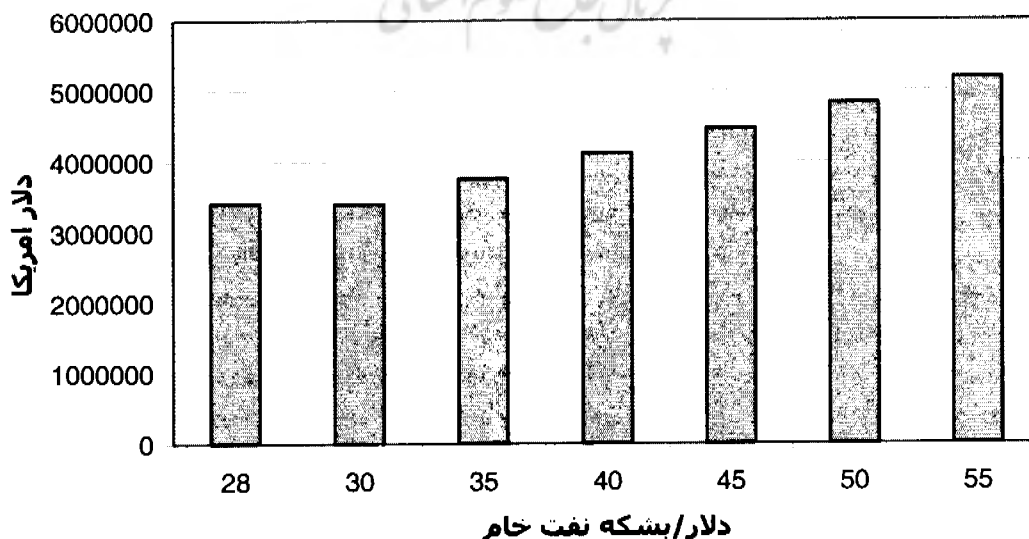
۳- روشن نبودن روش قیمت‌گذاری گاز طبیعی و سایر محصولات تولیدی (مثل مایعات گازی و . . .) در بازار داخلی به شرکت‌های ملی گاز و پتروشیمی و غیره.

۴- حساسیت کم منابع داخلی (منابع جدید سرمایه‌گذاری) شرکت ملی نفت در رابطه مالی مشخص شده به تغییر قیمت‌های نفت خام:

همانطور که در نمودار (۱) که با استفاده از نتایج بدست آمده از شبیه‌سازی اجرای رابطه مالی مصوب ترسیم شده ملاحظه می‌شود، در سناریوهای مختلف قیمت نفت خام میزان منابع قابل سرمایه‌گذاری به نحو قابل توجهی تغییر نمی‌کند. مهمترین دلیل این امر اخذ بخش مهمی از افزایش درآمدهای شرکت ناشی از افزایش قیمت‌های نفت در حلقه اول و اخذ ۳۰ درصد از سود سهام شرکت توسط دولت در حلقه دوم است. با توجه به اینکه مهمترین چالش کنونی صنعت نفت در ایران کمبود منابع سرمایه‌گذاری است، لذا می‌توان گفت که رابطه مالی مصوب نتوانسته است یکی از مهمترین نقاط ضعف رابطه مالی حاکم را مرتفع کند.

تعیین سهم ثابتی از ارزش تولید نفت به عنوان سهم شرکت ملی نفت

نمودار (۱): منابع جدید سرمایه‌گذاری در سناریوهای مختلف قیمت نفت خام



بدون توجه به نوسان قیمت‌ها از یک سو و واگذاری تعهدات متعدد مانند بازپرداخت طرح‌های بیع متقابل، سرمایه‌گذاری در بخش گازرسانی و غیره علاوه بر تامین هزینه‌های جاری شرکت از سوی دیگر موجب می‌شود ریسک انجام تعهدات مالی شرکت ملی نفت افزایش یابد. در زمان‌هایی که پیش‌بینی می‌شود قیمت‌های نفت کاهش می‌یابد، بواسطه انعطاف‌پذیری اندک هزینه‌های جاری، اجرای طرح‌های سرمایه‌ای و بازپرداخت تعهدات دچار مشکل می‌شود و زمانی که قیمت‌های نفت افزایش می‌یابد تمایل به افزایش کنترل‌های اداری و بودجه‌ای بر شرکت ملی نفت ایجاد خواهد شد.

۵- عدم توجه و حساسیت رابطه مالی جدید به میزان گازهای تزریقی به میادین نفتی و گازهای سوزانده شده.

۶- جدا کردن بحث واردات بنزین از سایر فرآورده‌ها و مهمتر اینکه محل تامین مالی این فعالیت از محل حساب ذخیره ارزی که ماهیتاً نسبتی با این امور ندارد از موارد قابل بحث در این زمینه تلقی می‌شود.

۷- منظر توجه قانونگذار به رابطه مالی تعیین شده از جنس بودجه‌ای و با رویکرد تامین هزینه‌های شرکت ملی نفت در کوتاه مدت است در حالی که رابطه مالی علاوه بر تقسیم درآمد، باید به عنوان مهمترین ابزار دولت جهت پیگیری سیاست‌های مدیریت توسعه و بهره‌برداری اصولی از منابع نفت و گاز کشور مورد توجه قرار گیرد. در حالی که چنین انتظار و انسجامی در رابطه مالی تعیین شده وجود ندارد.

۷- جمع بندی و پیشنهادها

در این مقاله ابتدا به تشریح اهمیت و ضرورت اصلاح رابطه مالی بین دولت و شرکت ملی نفت پرداختیم، سپس جهت بررسی سابقه رابطه مالی دولت و شرکت ملی نفت در طی سال‌های گذشته (بر اساس اثر اقدامات صورت گرفته در سیستم مالی این شرکت) این دوره را به شش دوره زمانی مختلف تقسیم کرده و با برشمردن ویژگی‌ها و نقاط قوت و ضعف رابطه مالی مورد عمل در آن دوره با توجه به دو معیار شفافیت در حوزه وظایف (حاکمیتی و شرکتی) و شاخص‌های مالی؛ امکان تصمیم‌گیری و مدیریت در چارچوب اهداف بنگاه داری اقتصادی (تجاری سازی) مورد بررسی و ارزیابی قرار گرفت. سپس رابطه مالی جدید مشخص شده در تبصره (۱۱) قانون بودجه سال ۱۳۸۴ کل کشور تشریح و باتوجه به همان دو معیار قبلی ویژگی‌ها و نقاط قوت و ضعف آن مورد بررسی قرار گرفت. بررسی‌ها نشان داد با تصویب تبصره (۳۸) قانون بودجه ۱۳۵۸ کل کشور و نحوه اجرای آن با تغییرات ایجاد شده در سیستم مالی شرکت ملی نفت ایران نه تنها این شرکت را به یک واحد اداری تامین درآمد برای دولت تبدیل کرد بلکه این شرکت برای تامین منابع مالی مورد نیاز برای توسعه فعالیت‌های خود ناچار به ورود در چانه زنی‌های بودجه‌ای و رقابت با سایر دستگاه‌های دولتی برای تامین منابع مالی مورد نیاز خود شد. بعلاوه در این فضا، شاخص‌های مالی این شرکت نیز قادر به تصویر عملکرد واقعی آن نبوده و حتی مدیریت این شرکت نیز قادر به برنامه‌ریزی و تصمیم‌گیری برای ارتقاء کارایی در عملیات و توسعه بخش، جهت تضمین روند درآمدهای آن در آینده نبود. در طول سال‌های ۸۳-۱۳۵۹ اقدامات متعددی از سوی دولت برای رفع نیازهای مالی مورد نیاز توسعه صنعت نفت صورت گرفت. دادن اعتبارات عمرانی از محل بودجه عمومی، دادن اجازه استفاده از منابع بانکی، صدور مجوز تخصیص صددرصد سود سهام دولت در شرکت نفت به طرح‌های سرمایه‌ای، صدور مجوز تامین منابع مالی لازم برای اجرای برخی طرح‌ها از محل

فروش مقدار مشخصی نفت خام، صدور مجوز تامین مالی برخی طرح‌های توسعه‌ای به روش بیع متقابل و اختصاص مابه‌التفاوت درآمد ناشی از صادرات و واردات فرآورده‌های نفتی از جمله تلاش‌هایی است که طی دوره ۸۳-۱۳۵۸ صورت گرفت اگرچه این تلاش‌ها به عنوان راه‌حل‌های مقطعی مثبت ارزیابی می‌شود اما در میان مدت نه تنها کارایی خود را از دست می‌دادند، بلکه موجب بروز برخی مشکلات و پیچیدگی‌ها در سیستم تامین مالی طرح‌های توسعه نیز شد. بررسی‌ها نشان می‌دهد نخستین قدم در ارتقاء کارایی نظام مالیاتی دولت برای صنعت نفت، به طور اجتناب‌ناپذیری با اصلاح رابطه مالی شرکت ملی نفت ایران و دولت همراه است. رابطه مالی حاکم بین شرکت ملی نفت و دولت تا سال ۱۳۸۳ به رغم تغییراتی که طی سال‌های گذشته داشته همچنان بر محور تبصره قانونی بودجه سال ۱۳۵۸ استوار بود که بر اساس آن کلیه درآمدهای صادرات نفت به خزانه دولت واریز شده و شرکت ملی نفت ایران بودجه جاری و عمرانی (تملک دارایی‌های سرمایه‌ای) خود را با همکاری سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی از دولت می‌گرفت. واضح است که این رابطه مالی نه تنها ویژگی‌ها و مشخصات یک نظام مالی کارآمد را نداشت بلکه دارای نقاط ضعف متعددی بود. مهمترین نقطه ضعف رابطه مالی در این دوره در تلقی شرکت ملی نفت ایران نه به عنوان یک مؤسسه اقتصادی و تجاری بلکه به مثابه یک دستگاه دولتی نهفته است. بنگاه‌های اقتصادی، دارای استقلال مالی بوده و فقط بر اساس قوانین و مقررات موجود، به دولت مالیات و یا عوارض مختلف می‌پردازند. در حالی که در مورد شرکت ملی نفت ایران نه تنها اهداف تولید به او ابلاغ می‌شود بلکه شرکت کنترلی نیز بر درآمد خود نداشته و اصولاً قادر به اتخاذ سیاست‌های مناسب برای سرمایه‌گذاری به منظور دستیابی به اهداف تعیین شده تولید خود نبود. در این حال از آنجا که درآمد صادرات نفت خام مستقیماً به خزانه دولت می‌رود بین شرکت ملی نفت ایران و دولت رابطه مستقیمی در خصوص تغییرات قیمت بین‌المللی نفت و عملکرد شرکت ملی نفت وجود ندارد و این رابطه، تنها از طریق دولت و به طور یک جانبه برقرار می‌شود. بنابراین شرکت ملی نفت ایران فاقد انعطاف‌پذیری لازم است که از ویژگی‌های مهم یک شرکت بزرگ صادرکننده نفت به شمار می‌رود.

رابطه مالی مذکور همانطور که گفته شد ویژگی‌های یک نظام مالی مناسب را نداشته و نه تنها به کارایی شرکت ملی نفت ایران و کل اقتصاد کمک نمی‌کند بلکه اصولاً اختلال زیادی نیز ایجاد می‌کند. از سوی دیگر این رابطه مالی، مالیه عمومی یعنی حساب درآمدهای دولت را نیز با پیچیدگی و ابهام مواجه ساخته زیرا معلوم نیست چه بخشی از درآمدهای دولت حاصل از صدور نفت- بهره مالکانه، چه بخش حاصل از مالیات ویژه (مالیات بر رانت نفت و گاز)، چه بخش حاصل از مالیات بر درآمد و چه بخش حاصل از سود سهامدار (یعنی دولت) است. یک نظام مالی مناسب باید همه این کاستی‌ها را حل کند.

با توجه به درک این مشکلات و به ویژه عدم کارایی راه‌حل‌های اتخاذ شده برای مدیریت توسعه بخش نفت در افق آینده و ضرورت اصلاح آن با استفاده از روش‌های علمی در دولت و مجلس شورای اسلامی بالاخره در قانون بودجه ۱۳۸۴ رابطه جدید مالی بین دولت و شرکت ملی نفت تعریف و تبیین شد. بررسی رابطه مالی جدید نشان می‌دهد بسیاری از مشکلات گذشته (عدم شفافیت و اداری سازی شرکت نفت) با اجرای این قانون تا حدودی مرتفع شده و شرکت را در جهت حرکت به سوی فعالیت در فضای

تجاری و شفاف‌سازی شاخص‌های عملکردی و تفکیک حوزه‌های تصدی از وظایف حاکمیتی دولت یاری خواهد داد. لیکن برای رسیدن به شرایط مطلوب لازم است تلاش‌ها در جهت رفع نواقص و تکمیل و تعمیق رابطه مالی به نحوی که علاوه بر شفاف‌سازی و تجاری‌سازی فضای فعالیت شرکت بتواند به عنوان ابزاری برای هدایت این شرکت در مسیر اهداف و ارزش‌های مورد نظر دولت عمل کرده و همچنین به عنوان یک ابزار کنترلی جایگزین بسیاری از کنترل‌های اداری موجود شود.

پیشنهادها

۱- گنجانیدن و تدوین رابطه مالی جدید در قانون نفت به عنوان قانون دائمی و مرجع و قابل اتکاء در برنامه‌ریزی‌های میان مدت و بلند مدت در صنعت نفت.

۲- تعمیق و تکمیل رابطه مالی در بخش گاز طبیعی به ویژه در مباحث قیمت‌گذاری، فروش داخلی، یارانه‌ها و گاز تزریقی به میادین نفتی و گازهای سوزانده شده.

۳- پیش‌بینی شرایط تقسیم درآمدها در شرایط تغییر قیمت‌های نفت، نوسان سایر منابع درآمدی شرکت ملی نفت جهت برنامه‌ریزی بهتر برای ایجاد تعهدات سرمایه‌ای و بازپرداخت آن‌ها.

۴- ساده‌سازی بیشتر روابط و گردش‌های مالی جهت کاهش مسیر گردش‌های مالی و توزیع مناسب‌تر ریسک بین دولت و شرکت ملی نفت.

۵- ایجاد حساب فیما بین دولت و شرکت ملی نفت جهت تفکیک نتیجه تسویه حساب بستانکاری دولت و کسری بودجه واردات بنزین از حساب ذخیره ارزی و ایجاد امکان برنامه‌ریزی برای استفاده از امکانات حساب فیما بین به عنوان سرمایه در گردش فعالیت‌های فرآورده‌های نفتی کشور.

از صدور مجوز تامین مالی طرح‌های سرمایه‌ای نفت به روش بیع متقابل) با سرعت یافتن روند اجرای طرح‌های سرمایه‌ای دوباره علاوه بر منابع بانکی، کمک‌های دولتی نیز در اشکال مختلف جهت کمک به سرمایه‌گذاری شرکت نفت به این شرکت داده شد.

منابع:

۱- سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی، قانون بودجه سال ۱۳۸۴ کل کشور، ۱۳۸۴.

۲- رژیم‌های مالی در صنعت نفت، نظام مالی دولت و شرکت ملی نفت ایران، امیر مهران معینی و سید محمد علی حاجی میرزایی از انتشارات موسسه مطالعات بین‌المللی انرژی، ۱۳۸۳.

۳- شرکت ملی نفت، گزارش صورت‌های مالی شرکت ملی نفت ایران، سال‌های مختلف.

۴- سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی، قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی.

۵- قانون بودجه کل کشور، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور در سال‌های مختلف.

۶- شرکت ملی نفت ایران، قانون نفت، اساسنامه شرکت ملی نفت ایران و قرارداد‌های شش‌گانه پیمانکاری نفتی روابط عمومی شرکت ملی نفت ایران.

۷- نفت و توسعه ۴، روابط عمومی وزارت نفت، ۱۳۸۳.

۸- شرکت ملی نفت ایران، پیش‌بینی عملکرد شرکت ملی نفت ایران در سال ۱۳۸۲ با توجه به اجرای بند «ل» تبصره ۱۲ قانون بودجه ۱۳۸۱ «بهره‌مالکانه» و «مشارکت در تولید»، ۱۳۸۱.

9- Emil M. Sunley and Tomas Baunsgaard- The Tax Treatment of the Mininh Sector : An IMF Perspective, 2001.

10- Emil M. Sunley , Tomas Baunsgaard and Dominique Simard- Revenue from the Oil and Gas Sector: Issues and Country Experience-junc 2002

11- Ben Smith-The impossibility of a neutral resource rent tax-working papers in economics and econometrics No 380- Australian National University-1999

12- Philip Andrews-Speed, "Mineral and Petroleum Taxation" Cours note, University of Dundee.

13- World Fiscal Systems for Oil & Gas, Course Notes, 20th-24th May 2002, London.

14- Arild N. Nystad, Petroleum Fiscal Regimes and Petroleum Economics , Seminar on Petroleum Sector Legislative and Fiscal Issues- 2-3 Dccember 2003, Tehran, Iran.

پی‌نوشت‌ها:

۱- یکی از اقلام قابل کسر، زیان‌های انباشته است که برخی کشورها اجازه کسر آن را از درآمد ناخالص به صورت یکجا یا طی چند سال (۳-۷ سال) و حتی برخی اجازه کسر آن را از درآمد ناخالص در سال‌های گذشته و بازپرداخت مالیات‌های پرداخت‌شده قبلی می‌دهند. در برخی از کشورها مجوز برداشت درصدی از درآمد ناخالص تحت عنوان کاهش منابع طبیعی جهت هزینه در فعالیت‌های اکتشافی یا باز یافت ثانویه و ثلاثیه داده می‌شود.

۲- از سال ۱۳۵۹ تا سال ۱۳۶۶ بین ۵ تا ۳۳ درصد از مصارف سرمایه‌ای شرکت نفت از محل کمک‌های دولتی صورت می‌گرفت در این دوره از منابع بانکی استفاده نمی‌شد ولی از سال ۶۷ به مرور استفاده از وام‌ها گسترده‌تر شد که متعاقب آن از کمک‌های دولت کاسته شد تا اینکه تا سال ۱۳۶۸ این کمک‌ها دوباره قطع و جبران کسری منابع سرمایه‌گذاری شرکت نفت نسبت به منابع داخلی از طریق وام‌های بانکی صورت می‌گرفت اما از سال ۱۳۷۳ تا سال ۱۳۸۲ (بخصوص پس