

# Судебная практика и разъяснения государственных органов по вопросам налогообложения операций, связанных с нефтяными и газовыми скважинами\*

## Налог на прибыль: порядок деления работ, проводимых в отношении скважин и скважинного оборудования, на ремонтные и капитальные

(Постановление ФАС Московского округа от 26 марта 2010 г. № КА-А40/2651-10 по делу № А40-42787/09-117-250)

### Фактические обстоятельства дела

Налогоплательщик выполнил работы по водоизоляции, восстановлению забоя скважин и аварийно-восстановительные работы на скважинах, которые сопровождались заменой насосно-компрессорных труб (далее — НКТ). Затраты на проведение спорных работ налогоплательщик включил в расходы по налогу на прибыль в порядке, предусмотренном статьей 260 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ), полагая, что указанные работы являются капитальным ремонтом скважин. Расходы по замене НКТ (в том числе затраты на спуск и подъем труб) были включены в состав капитализируемых затрат, то есть в первоначальную стоимость новых НКТ. По мнению инспекции, такие работы относятся не к капитальному ремонту, а к техническому перевооружению, поскольку неразрывно связаны с заменой НКТ, то есть затраты на выполнение этих работ должны капитализироваться так же, как и расходы на замену труб. При этом, относя спорные работы к техническому перевооружению, налоговый орган настаивал на том, что

Скважины и скважинное оборудование являются самостоятельными объектами основных средств, поэтому работы, проводимые в отношении скважины, не могут увеличивать первоначальную стоимость нового оборудования, установленного в ней.

спорные работы привели к увеличению технико-экономических показателей (дебита) скважин. Обоснованность указанных выводов аргументировалась также ростом валовой добычи полезных ископаемых на месторождении после ремонта скважин.

### Выводы суда

Признавая позицию инспекции недоказанной, суд отметил следующее.

Скважины и скважинное оборудование являются самостоятельными объектами основных средств, поэтому работы, проводимые в отношении скважины, не могут увеличивать первоначальную стоимость нового оборудования, установленного в ней, равно как и работы в отношении нового подземного оборудования не увеличивают стоимость основного средства — скважины. Исследовав доказательства, представленные в дело, суд пришел к выводу о том, что спорные расходы не были связаны с заменой НКТ. Так, работы по водоизоляции проводились для ликвидации водопритоков и вывода скважины из бездействия, аварийно-восстановительные работы предполагали извлечение из скважины аварийного оборудования, работы по восстановлению забоя скважины включали

\* Настоящий обзор подготовлен В. Коломейцевой («Пепеляев Групп») в рамках работы над подготовкой практического семинара «Налогообложение скважин: сложные вопросы и рекомендации», который состоялся 2 июня 2010 г. в г. Москве в рамках Летней школы «ПравоТЭК».

в себя операции, связанные с непосредственным воздействием на пласт в целях интенсификации притока полезных ископаемых. На этом основании суд пришел к выводу о том, что спорные расходы не могли быть отнесены на стоимость новых НКТ.

Поскольку налоговый орган ссылаясь на необходимость отнесения спорных расходов на стоимость НКТ, которые являются самостоятельным объектом основных средств, суд пришел к следующему выводу: для правильной квалификации работ (ремонтные или капитальные), выполненных в отношении НКТ, должны оцениваться технические показатели именно НКТ, а не скважины. На этом основании суд указал, что сведения о дебите скважины после ремонта в любом случае не имеют правового значения для квалификации работ, относящихся к НКТ.

Налоговый орган не доказал, что спорные работы привели к увеличению технико-экономических показателей самой скважины. Дебит скважины не может быть отнесен к ее технико-экономическим показателям, поскольку характеризует технологический режим работы скважины. Изменение режима работы скважины зависит от стадии разработки месторождения, поэтому применение параметров технологического режима работы скважины (например, давление, дебит, обводненность, газовый фактор) для оценки характера выполненных работ (ремонтные или капитальные) неправомерно.

Судом отклонены доводы инспекции об увеличении объемов добычи полезных ископаемых на месторождении. Показатели разработки месторождения объединяют данные работы не одной, а нескольких скважин и не могут быть признаны технико-экономическими показателями конкретных скважин. На этом основании применение параметров разработки месторождения (например, динамика добычи, дебитов скважин, состояние фонда скважин) для оценки характера выполненных работ на скважине некорректно.

\*\*\*

Приведенные доводы могут быть использованы для опровержения требований налогового органа по исключению из расходов стоимости ремонтных работ, проведенных на скважинах и скважинном оборудовании.

## **Налог на прибыль: виды работ, которые относятся к капитальному ремонту скважин**

*(Постановление ФАС Московского округа от 9 февраля 2010 г. № КА-А40/191-10 по делу № А40-12621/09-76-42)*

### **Фактические обстоятельства дела**

Организация провела следующие работы в скважинах:

- замена глубинного оборудования, находящегося в аварийном состоянии, на новое (ревизия подземного оборудования);
- ремонтно-изоляционные работы с приобщением дополнительных горизонтов;
- ликвидация гидратных, парафиновых и солевых пробок в стволе и на забое скважины;
- перевод скважины на использование по другому назначению (из контрольного в добывающий фонд).

Налоговый орган не признал указанные работы ремонтом и посчитал, что налогоплательщик осуществил техническое перевооружение скважин, поскольку в результате этого повысились их технико-экономические показатели (дебит скважин). При определении характера работ производилось сравнение показателей работы скважин непосредственно перед ремонтом и после него.

### **Выводы суда**

Суд не согласился с выводами инспекции, поскольку такой способ сравнения искажает представление об изменении технико-экономических показателей скважин: в данном случае показатели работы скважины после ремонта, то есть в исправном состоянии, сравнивались фактически с нулевыми показателями неисправной скважины перед ремонтом. Суд заметил, что при сравнении показателей работы скважин необходимо учитывать технические свойства и продуктивность скважин на дату их создания и ввода в эксплуатацию.

Оценка характера работ проводилась в том числе на основании следующих отраслевых документов:

- Методических указаний о порядке обследования организаций, производящих работы по те-

кущему, капитальному ремонту и реконструкции скважин (РД-13-07-2007; утв. приказом Ростехнадзора от 23 апреля 2007 г. № 279);

- Рекомендаций по определению видов ремонтных работ в скважинах, эксплуатируемых организациями нефтедобывающей, нефтеперерабатывающей, газовой и нефтехимической промышленности (утв. приказом Минэнерго России от 24 июня 2008 г. № 5);
- Классификатора ремонтных работ в скважинах (РД 153-39.0-088-01; утв. приказом Минэнерго России от 22 октября 2001 г. № 297).

Согласно перечисленным документам все проводимые налогоплательщиком работы являлись ремонтными, поэтому суд пришел к выводу о том, что затраты были правомерно учтены в составе текущих расходов в соответствии со статьей 260 НК РФ.

### **Налог на прибыль, НДС: плата за аренду бездействующих скважин учитывается в составе расходов, а «входной» НДС принимается к вычету**

*(Постановление ФАС Московского округа от 9 февраля 2010 г. № КА-А40/191-10 по делу № А40-12621/09-76-42)*

#### **Фактические обстоятельства дела**

Налогоплательщик включал в состав расходов для целей налогообложения прибыли плату за аренду законсервированных эксплуатационных скважин, принадлежащих ОАО «Газпром», и при этом соответствующие суммы НДС принимал к вычету. По мнению инспекции, поскольку скважины находились в состоянии консервации и фактически не использовались в производственной деятельности в период аренды, такие расходы являются необоснованными, а суммы «входного» НДС не связаны с облагаемыми данным налогом операциями.

#### **Выводы суда**

Суд первой инстанции поддержал в этом вопросе инспекцию, однако суды апелляционной и кассационной инстанций признали решение налогового органа в этой части неправомерным. Суды указали на то, что скважины находились на предоставленном налогоплательщику лицензионном участке, доступ к ним для проведения технологических мероприятий, связанных с соблюдением безопасности недропользования, в спорный период был возможен только

в рамках договора аренды, заключенного с их собственником.

Кроме того, суд пришел к выводу о том, что данные расходы были направлены на получение доходов в будущем, поскольку скважины могут быть введены в эксплуатацию для добычи полезных ископаемых. Следовательно, указанные затраты обусловлены производственной необходимостью.

Последующий вывод спорных скважин из аренды и заключение в их отношении договора технического обслуживания, в результате чего собственник скважин начал выплачивать налогоплательщику доход за проведение тех же технических работ, не являются обстоятельствами, исключающими учет спорных затрат и вычетов по НДС при исчислении налогов, так как до соответствующей даты спорные затраты были для налогоплательщика обусловлены производственной необходимостью и основаны на договорных отношениях с арендодателем.

Также было отмечено, что соответствующие суммы арендной платы арендодатель обязан включать в базу по налогу на прибыль и НДС, то есть бюджет в любом случае не понес убытков.

### **Налог на прибыль: амортизация бездействующих скважин уменьшает налогооблагаемую прибыль**

*(Постановление ФАС Московского округа от 26 января 2010 г. № КА-А40/15269-09-2-Б по делу № А40-78155/08-117-359)*

#### **Фактические обстоятельства дела**

Организация учитывала при налогообложении прибыли суммы амортизации по бездействующим нефтяным (добывающим и нагнетательным) скважинам. По мнению инспекции, амортизация таких скважин не включается в расходы, поскольку имущество не используется для извлечения дохода.

#### **Выводы суда**

Суд признал позицию налогового органа неправомерной, при этом отметив следующее.

Пунктом 3 статьи 256 НК РФ предусмотрено исключение из состава амортизируемого имущества объектов, которые переданы в безвозмездное пользование, переведены на консервацию или находятся на реконструкции и модернизации. В данном случае скважины на консервацию не переводились.

Согласно Правилам охраны недр<sup>1</sup> эксплуатационный фонд скважин подразделяется на действующий, бездействующий фонды и фонд скважин, находящихся в освоении. Также нормативными актами предусмотрено выполнение геологических и прочих исследований как на действующих, так и на бездействующих скважинах. Налогоплательщик документально подтвердил фактическое выполнение таких исследований в спорных скважинах. Использование бездействующих скважин для проведения необходимых исследований связано с добычей полезных ископаемых, то есть с хозяйственной деятельностью организации.

Суд отклонил довод инспекции о том, что налогоплательщик должен был произвести консервацию скважин. Согласно Инструкции о порядке консервации скважин<sup>2</sup> консервация проводится по инициативе пользователя недр в соответствии с проектной документацией. Однако налоговый орган не доказал наличия у налогоплательщика обязанности провести консервацию бездействующих скважин.

Таким образом, то обстоятельство, что скважины являются бездействующими, не может быть основанием для прекращения начисления амортизации в целях налогообложения прибыли.

Аналогичная позиция выражена в постановлении ФАС Западно-Сибирского округа от 13 апреля 2009 г. № Ф04-1948/2009 (4045-А75-49), Ф04-1948/2009 (4043-А75-49) по делу № А75-5350/2008 (определением от 17 августа 2009 г. № ВАС-9991/09 отказано в передаче данного дела в Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации).

## **Налог на прибыль: затраты на строительство эксплуатационной скважины, ликвидированной по геологическим причинам, являются расходами на освоение природных ресурсов**

*(Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 15 декабря 2009 г. № 10592/09 по делу № А29-6246/2008)*

### **Фактические обстоятельства дела**

Общество осуществляло строительство эксплуатационной скважины, которая не была введена в эксплуатацию и ликвидирована по геологическим

причинам. Инспекция посчитала, что затраты на строительство этой скважины не могут быть учтены при налогообложении прибыли, поскольку скважина не была введена в эксплуатацию как объект основных средств. При этом положения главы 25 НК РФ не предусматривают включения в состав расходов затрат на незавершенное строительство.

### **Выводы суда**

Арбитражные суды трех инстанций поддержали налоговый орган, посчитав, что налоговое законодательство не предусматривает возможности признания в составе расходов затрат на строительство эксплуатационной скважины, ликвидированной до ее ввода в эксплуатацию. При этом суды руководствовались следующими соображениями:

- во-первых, бурение эксплуатационной скважины не было связано ни с геологическим изучением недр, ни с разведкой полезных ископаемых, ни с проведением работ подготовительного характера (то есть порядок списания расходов на освоение природных ресурсов, предусмотренный статьей 325 НК РФ, к затратам, связанным с сооружением такой скважины, неприменим);
- во-вторых, в соответствии с подпунктом 8 пункта 1 статьи 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы на ликвидацию объектов незавершенного строительства. На этом основании суды пришли к выводу о том, что в целях налогообложения прибыли стоимость работ по созданию объекта основных средств не уменьшает налогооблагаемую прибыль организации.

Однако Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации (далее — ВАС РФ) отменил решения нижестоящих инстанций и пришел к выводу о том, что действующее законодательство предусматривает возможность признания в составе расходов на освоение природных ресурсов затрат на строительство и ликвидацию всех скважин, связанных с проведением геолого-разведочных работ, в том числе и эксплуатационных скважин. Если скважина не вводится в эксплуатацию по объективным причинам, то применяется порядок учета расходов, определенный статьей 261 НК РФ. При этом Президиум ВАС РФ сослался на положения статьи 325 НК РФ, в соответствии с которыми общая сумма расходов по непродуктивной скважине включается в состав расходов в порядке, предусмотренном статьей 261 НК РФ.

Таким образом, согласно позиции Президиума ВАС РФ затраты на строительство эксплуатационной скважины, не введенной в состав основных средств и ликвидированной в связи с невозможностью (нецелесообразностью) ее дальнейшего

<sup>1</sup> Утв. постановлением Госгортехнадзора России от 6 июня 2003 г. № 71.

<sup>2</sup> Утв. постановлением Госгортехнадзора России от 22 мая 2002 г. № 22.

использования, признаются для целей налогообложения прибыли в составе расходов на освоение природных ресурсов.

По нашему мнению, выводы суда оставляют ряд нерешенных вопросов.

- Так, в соответствии с пунктом 1 статьи 261 НК РФ расходы на освоение природных ресурсов включают в себя затраты на геологическое изучение недр, разведку полезных ископаемых и работы подготовительного характера. В то же время в пункте 2.7 Классификации скважин, утвержденной приказом МПР России от 7 февраля 2001 г. № 126, на которую ссылается Президиум ВАС РФ, установлено, что эксплуатационные скважины бурят для разработки и эксплуатации залежей. В Положении об этапах и стадиях геологоразведочных работ, утвержденном тем же приказом МПР России, определено, что завершающим этапом данных работ является разведка, которая проводится с целью подготовки проекта разработки месторождения, из чего следует, что разработка месторождения не относится к геологическому изучению недр и разведке полезных ископаемых. Разработка месторождения является этапом освоения недр, следующим после завершения разведочного этапа геолого-разведочных работ на нефть и газ. Поэтому вывод Президиума ВАС РФ о том, что затраты на строительство эксплуатационной скважины являются расходами на освоение природных ресурсов, вызывает вопрос о порядке учета этих затрат в целях налогообложения прибыли. Однако Президиум ВАС РФ не рассматривал вопрос о различии геолого-разведочных работ и работ по разработке месторождения.
- Налогоплательщик в суде ссылался на необходимость применения к спорным расходам подпункта 49 пункта 1 статьи 264 НК РФ, согласно которому расходы учитываются единовременно. Статьей же 261 НК РФ предусмотрено включение затрат на геолого-разведочные работы в состав расходов равномерно в течение 12 месяцев. Однако Президиум ВАС РФ не оценил доводы налогоплательщика о правомерности единовременного списания расходов на строительство эксплуатационной скважины.

Согласно позиции Президиума ВАС РФ затраты на строительство эксплуатационной скважины, не введенной в состав основных средств и ликвидированной в связи с невозможностью (нецелесообразностью) ее дальнейшего использования, признаются для целей налогообложения прибыли в составе расходов на освоение природных ресурсов.

### **Налог на прибыль: расходы на строительство поисковой скважины, которая была ликвидирована в связи с бесперспективностью дальнейшего использования, подлежат учету в целях налогообложения прибыли**

*(Постановление Президиума ВАС РФ от 9 марта 2010 г. № 14754/09, определение о передаче дела в Президиум ВАС РФ от 11 января 2010 г. № ВАС-14754/09 по делу № А57-22443/08)*

Президиум ВАС РФ рассмотрел вопрос о порядке учета при налогообложении прибыли затрат на строительство поисковой скважины, которая была ликвидирована по геологическим причинам.

#### **Фактические обстоятельства дела**

Налогоплательщик осуществил строительство поисковой скважины. По результатам работ было получено заключение о бесперспективности поискового объекта для промышленного использования и невозможности дальнейшего использования скважины по геологическим причинам. Общество приняло решение о прекращении поисковых работ и ликвидации скважины. Акт о ликвидации скважины был составлен 29 декабря 2003 г., расходы по строительству скважины учтены равномерно в течение 12 месяцев начиная с 1 января 2004 г. Налоговые органы настаивали на том, что расходы нужно было учитывать согласно пункту 2 статьи 261 НК РФ в предыдущих налоговых периодах по мере завершения соответствующих этапов работ. Общество ссылалось на применение им пункта 3 статьи 261 НК РФ, поскольку уведомление о прекращении работ по данной скважине было направлено в территориальный орган управления фондом недр в декабре 2003 г.

#### **Выводы суда**

Три судебных инстанции поддержали позицию налогового органа, согласно которой при отсутствии решения о бесперспективности дальнейшего освоения участка недр затраты на строительство поисковой скважины не могут учитываться на основании пункта 3 статьи 261 НК РФ, поскольку для применения порядка учета затрат на безрезультатные работы, предусмотренного

этой нормой, необходимо уведомить соответствующий орган Минприроды России о прекращении работ на участке недр.

Однако по итогам рассмотрения дела Президиум ВАС РФ пришел к следующему выводу: расходы по строительству (бурению) скважины любой категории не могут быть приняты к уменьшению налогооблагаемой прибыли ранее установления факта бесперспективности этих работ или непродуктивности эксплуатации скважины и принятия налогоплательщиком решения о прекращении работ и ликвидации скважины.

При вынесении указанного решения суд исходил из положений пункта 4 статьи 325 НК РФ, согласно которым затраты, связанные со строительством скважины, которая может стать эксплуатируемым объектом основных средств, не могут учитываться по мере окончания каждого из этапов названных работ. В приложении 2 к приказу Минприроды России № 126 установлено, что поисково-оценочные и разведочные скважины должны проектироваться с учетом возможности использования их в дальнейшем для эксплуатации залежей нефти и газа, то есть в качестве основных средств. Следовательно, в силу пункта 4 статьи 325 НК РФ расходы на бурение поисково-оценочной скважины должны капитализироваться до тех пор, пока в отношении этой скважины не будет принято решение о бесперспективности ее дальнейшей эксплуатации.

Поскольку в том месяце, когда скважина была ликвидирована, налогоплательщик направил уведомление о прекращении работ по поисковому бурению на скважине ввиду их бесперспективности и ликвидации скважины в территориальный орган управления фондом недр, суд согласился с тем, что налогоплательщиком соблюдена процедура, установленная в пункте 3 статьи 261 НК РФ для учета спорных расходов в целях налогообложения прибыли.

### **НДС: отражение затрат на строительство скважин на счете 08, а также последующая ликвидация или консервация скважин не препятствуют вычету НДС**

*(Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 23 декабря 2009 г. по делу № А32-7466/2008-46/119)*

### **Фактические обстоятельства дела**

Общество осуществляло строительство разведочных скважин, при этом затраты на их бурение отражались на счете учета капитальных вложений. По завершении работ скважины были ликвидированы или законсервированы в установленном порядке. По мнению инспекции, поскольку скважины не были введены в эксплуатацию как основные средства, принятие к вычету НДС по ним неправомерно.

### **Выводы суда**

Суд отклонил доводы инспекции, сославшись на то, что в действующей редакции главы 21 НК РФ не предусмотрено такое условие для вычета НДС, как принятие к учету строящихся объектов в составе амортизируемых основных средств. Кроме того, суд указал на то, что бурение скважин, геологические исследования и испытания, а также последующая ликвидация скважин необходимы для разработки месторождения, поэтому работы по строительству, консервации или ликвидации непродуктивных скважин являются составляющей освоения природных ресурсов и относятся к операциям, связанным с производством и реализацией, то есть облагаемым НДС.

Указанные выводы согласуются с правовой позицией Президиума ВАС РФ, изложенной в постановлении от 28 апреля 2009 г. № 17070/08.

### **Налог на прибыль, НДС: затраты на ремонт ликвидированных скважин уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль**

*(Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 13 апреля 2009 г. № Ф04-1948/2009 (4045-А75-49), Ф04-1948/2009 (4043-А75-49) по делу № А75-5350/2008)*

### **Фактические обстоятельства дела**

Общество отремонтировало<sup>3</sup> ликвидированные скважины, принимая при этом НДС к вычету, а затраты учитывало в целях исчисления налога на прибыль. По мнению инспекции, такие расходы не соответствуют требованиям статьи 252 НК РФ и не связаны с деятельностью, облагаемой НДС, поэтому они не уменьшают налогооблагаемую прибыль, а суммы НДС по ним к вычету не принимаются.

### **Выводы суда**

Суд принял сторону налогоплательщика, указав при этом на то, что специфика деятельности неф-

<sup>3</sup> Мы полагаем, что исходя из фактических обстоятельств дела в отношении ликвидированных скважин осуществлялись работы, связанные с их техническим обслуживанием, обеспечением правил промышленной безопасности и охраны недр.

тедобывающей организации предполагает владение ликвидированными скважинами, которые не всегда участвуют в добыче, хранении и подготовке нефти и газа, однако без них эксплуатация месторождения невозможна.

Согласно Инструкции о порядке ликвидации, консервации скважин и оборудования их устьев и стволов пользователь недр обязан регулярно контролировать состояние ликвидированных скважин и производить их ремонт. Согласно лицензии налогоплательщик, как недропользователь, обязан был следить за техническим состоянием ликвидированных скважин, находящихся на предоставленном ему в пользование участке недр. На этом основании суд пришел к выводу о том, что расходы на ремонт ликвидированных скважин учитываются в целях налогообложения прибыли и НДС по таким затратам принимается к вычету.

**Налог на прибыль: налогоплательщик вправе признать расходы на строительство и ликвидацию поисково-оценочной скважины, во вскрытом геологическом разрезе которой отсутствуют полезные ископаемые**

*(Письмо Минфина России от 20 марта 2009 г. № 03-03-06/1/170)*

В силу пункта 1 статьи 261 НК РФ расходами на освоение природных ресурсов признаются затраты налогоплательщика на геологическое изучение недр, разведку полезных ископаемых, проведение работ подготовительного характера. При этом проведение поиска, оценки и разработки полезных ископаемых, геолого-разведочных работ регламентируется Временным положением об этапах и стадиях геологоразведочных работ на нефть и газ<sup>4</sup>. Порядок ликвидации скважин определен Инструкцией о порядке ликвидации, консервации скважин и оборудования их устьев и стволов.

Минфин России, проанализировав положения указанных нормативных правовых актов, пришел к следующему выводу: расходы налогоплательщика на освоение природных ресурсов, учитываемые по статье 261 НК РФ, включают в себя затраты на строительство и ликвидацию всех скважин, связанных с проведением геолого-разведочных работ на нефть и газ, в том числе поисково-оценочных и разведочных скважин, если они ликвидируются в соответствии с инструкцией Госгортехнадзора России; признавать указанные расходы можно даже в том случае, если скважины ликвидируются из-за отсутствия во вскрытом геологическом разрезе промышленно-продуктивных пластов и нефтепроявлений.

**Налог на прибыль: налогоплательщик вправе учесть в целях налогообложения прибыли расходы на бурение и ликвидацию поисковых скважин, ликвидированных в связи с расположением в водоохранной зоне рек или в связи с консервацией на срок более десяти лет**

*(Письмо Минфина России от 14 сентября 2009 г. № 03-03-06/1/581)*

Порядок ликвидации скважин определен Инструкцией о порядке ликвидации, консервации скважин и оборудования их устьев и стволов. Согласно пункту 2.1.4 данной инструкции к скважинам, подлежащим ликвидации, в частности, относятся скважины, законсервированные в ожидании организации добычи, если срок консервации составляет десять и более лет и в ближайшие пять лет не предусмотрен их ввод в эксплуатацию, или по данным контроля за техническим состоянием колонны и цементного камня дальнейшая консервация нецелесообразна, и скважины, расположенные в санитарно-защитных зонах населенных пунктов, водоохраных зонах рек, водоемов, запретных зонах, по обоснованным требованиям уполномоченных органов.

С учетом изложенного, поскольку отраслевой инструкцией установлен порядок ликвидации скважин по технологическим, экологическим и другим причинам и данные расходы соответствуют условиям пункта 1 статьи 252 НК РФ, налогоплательщик может учитывать расходы на строительство и ликвидацию таких поисковых скважин в соответствии с положениями статьи 261 НК РФ, то есть в течение 12 месяцев или пяти лет, в зависимости от того, какие расходы были произведены.

**Налог на прибыль: расходы недропользователя по ликвидации непродуктивной части ствола разведочной скважины учитываются в целях налогообложения прибыли в порядке, предусмотренном пунктом 4 статьи 261 НК РФ**

*(Письмо Минфина России от 2 июня 2009 г. № 03-03-06/1/364)*

Пунктом 4 статьи 261 НК РФ установлен порядок признания в составе расходов на освоение природных ресурсов расходов на строительство

<sup>4</sup> Утв. приказом Минприроды России от 7 февраля 2001 г. № 126.

(бурение) разведочной скважины на месторождениях нефти и газа, которая оказалась непродуктивной, проведение комплекса геологических работ и испытаний с использованием этой скважины, а также на последующую ликвидацию такой скважины. Расходы по непродуктивной скважине признаются для целей налогообложения равномерно в течение 12 месяцев с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором эта скважина была ликвидирована в установленном порядке как выполнившая свое назначение.

Порядок ликвидации скважин определен Инструкцией о порядке ликвидации, консервации скважин и оборудования их устьев и стволов. Согласно пункту 2.1.2 данной инструкции к скважинам, подлежащим ликвидации, в частности, относятся скважины или часть их ствола, ликвидируемые по геологическим причинам.

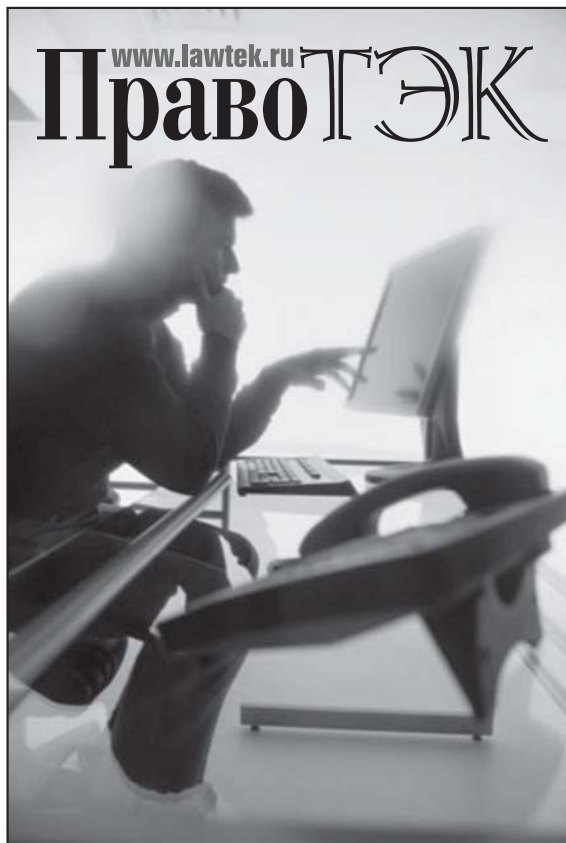
Таким образом, поскольку отраслевой инструкцией установлен порядок ликвидации части ствола разведочной скважины и данные расходы соответствуют условиям пункта 1 статьи 252 НК РФ, Минфин России пришел к выводу о том, что налогоплательщик может учитывать указанные расходы на основании пункта 4 статьи 261 НК РФ.

Такие расходы должны учитываться равномерно в течение 12 месяцев с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором часть ствола скважины была ликвидирована.

## **Налог на прибыль: в состав расходов на освоение природных ресурсов включаются затраты на бурение и ликвидацию любых скважин, связанных с проведением геолого-разведочных работ на нефть и газ, вне зависимости от оснований их ликвидации**

*(Письма Минфина России от 20 марта 2009 г. № 03-03-06/1/170, от 12 ноября 2008 г. № 03-03-06/1/626)*

Расходы налогоплательщика на освоение природных ресурсов, учитываемые в соответствии со статьей 261 НК РФ, включают в себя расходы на строительство и ликвидацию всех скважин, связанных с проведением геолого-разведочных работ на нефть и газ (включая поисково-оценочные и разведочные скважины), ликвидируемые в соответствии с Инструкцией о порядке ликвидации, консервации скважин и оборудования их устьев и стволов. □



"PravoTЭК" — это независимый информационно-аналитический ресурс, специализирующийся на предоставлении и освещении актуальной информации о правовых процессах в области недропользования, экологии и энергетики России и других стран СНГ.

Это удобный рабочий инструмент для юристов, правоведа, аналитиков и бизнес-консультантов, чья профессиональная деятельность в большой степени связана с информационной составляющей.

**Базовыми рубриками портала "PravoTЭК" являются:**

**Новости:** отраслевые, правовые, судебные.

**Анализ и комментарии:** статьи, интервью, выступления.

**Практика:** судебная, налоговая, а также практика министерств и ведомств.

**Законодательство:** мониторинг, законопроекты, нормативные и правовые акты.

**Календарь:** выставки, конференции, семинары, круглые столы.

**Досье:** назначения, персоналии, проекты, события.

Подпишитесь на **бесплатную новостную ленту** и Вы будете всегда в курсе самых важных событий отрасли!

**www.lawtek.ru - www.lawtek.ru - www.lawtek.ru**