

# Обзор налогового режима в нефтегазовой отрасли России



**В.В. Бородин,**  
партнер налогового отдела компании  
«Эрнст энд Янг»



**А.А. Смирнов,**  
старший менеджер налогового  
отдела компании «Эрнст энд Янг»

## Компании, ведущие добычу нефти и газа (лицензионный режим)

### Налогообложение российских компаний

Российские компании, ведущие добычу нефти и газа, уплачивают следующие налоги:

- ! налог на прибыль;
- ! налог на добавленную стоимость (НДС);
- ! налог на добычу полезных ископаемых;
- ! платежи за пользование недрами;
- ! прочие корпоративные налоги.

### Налог на прибыль

Порядок исчисления и уплаты налога на прибыль регулируется Главой 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ. Объектом налогообложения по налогу на прибыль признается прибыль в виде полученных доходов, уменьшенных на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с положениями Главы 25 НК РФ.

### Налоговый учет

Для целей исчисления налога на прибыль организации и предприниматели определяют налоговую базу по итогам каждого отчетного (налогового) периода на основе данных налогового учета.

Налоговый учет представляет собой систему обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным Главой 25 НК РФ. Порядок ведения налогового учета устанавливается налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения.

Данные налогового учета должны отражать порядок формирования суммы доходов и расходов, порядок определения доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем налоговом (отчетном) периоде, сумму остатка расходов (убытков), подлежащую отнесению на расходы в следующих налоговых периодах, порядок формирования сумм создаваемых резервов, а также сумму задолженности по расчетам с бюджетом по налогу и др.

### Доходы и расходы

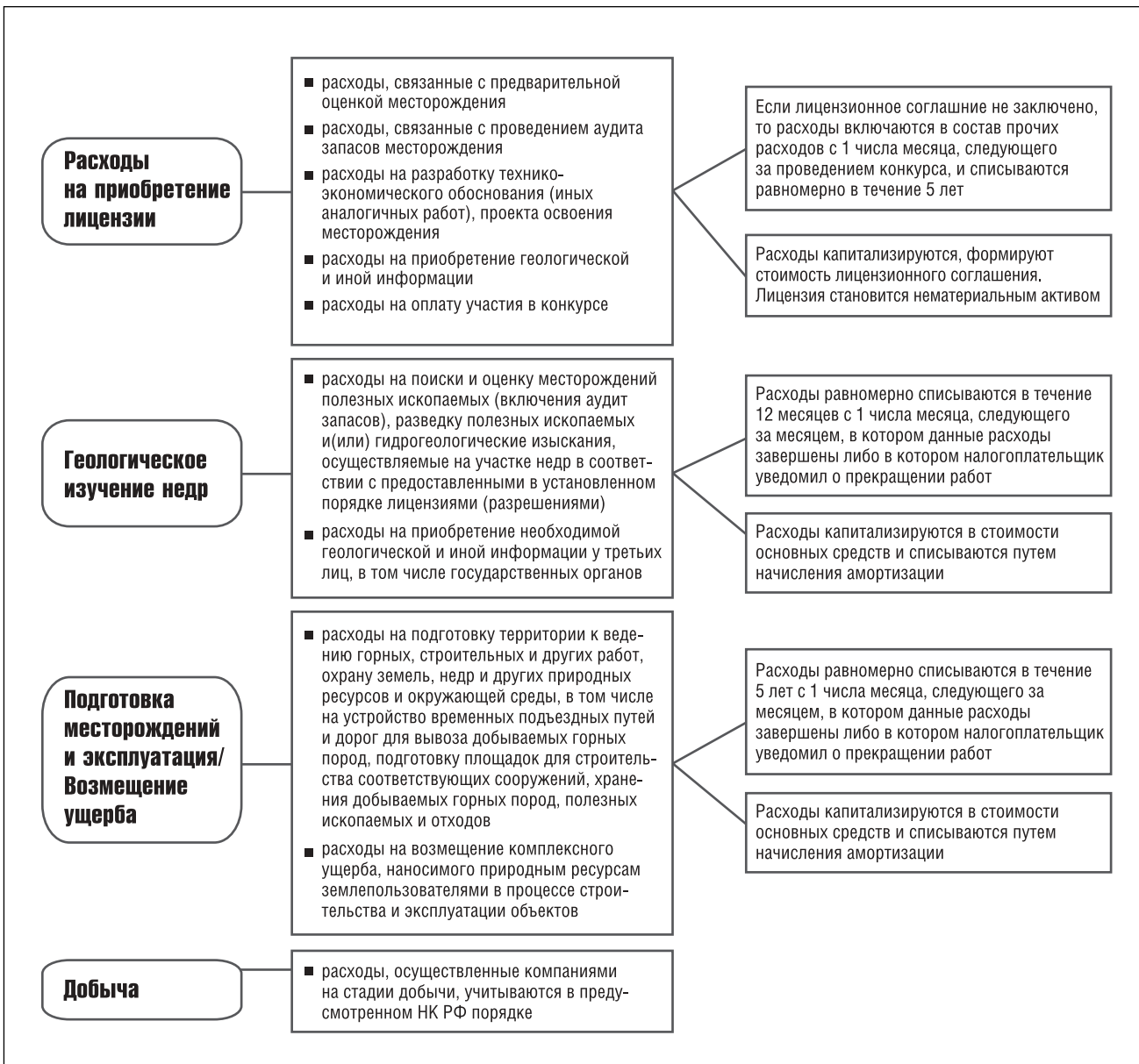
Среди доходов, формирующих прибыль, подлежащую налогообложению, следует выделить доходы от реализации товаров (работ, услуг), а также внереализационные доходы, например, доходы в виде процентов, полученных по договорам займа, доходы от сдачи имущества в аренду, доходы в виде безвозмездно полученного имущества, доходы в виде стоимости излишков товарно-материальных ценностей и прочего имущества, выявленных в результате инвентаризации и др.

Среди доходов, которые не учитываются при определении налоговой базы, следует выделить

следующие: доходы в виде имущества, имущественных прав, работ или услуг, которые получены в форме задатка для обеспечения долговых обязательств; доходы в виде имущества, полученного российской организацией безвозмездно от организации, если уставный капитал получающей стороны более чем на 50% состоит из вклада передающей стороны; доходы в виде сумм, на которые в отчетном (налоговом) периоде произошло уменьшение уставного капитала; доходы в виде положительной разницы, образовавшейся в результате переоценки драгоценных камней при изменении расчетных цен на драгоценные камни и др.

В соответствии с Главой 25 НК РФ расходами признаются все обоснованные, т.е. экономически оправданные и документально подтвержденные, затраты. В отношении ряда расходов существуют специальные положения, которые устанавливают особый режим их формирования: на ремонт основных средств, НИОКР, формирование резервов по сомнительным долгам, освоение природных ресурсов и др. В связи с тем что специфическими расходами в нефтегазовой отрасли являются расходы на освоение природных ресурсов, далее рассмотрим подробнее их состав и особенности учета.

Схема 1. Расходы на освоение природных ресурсов



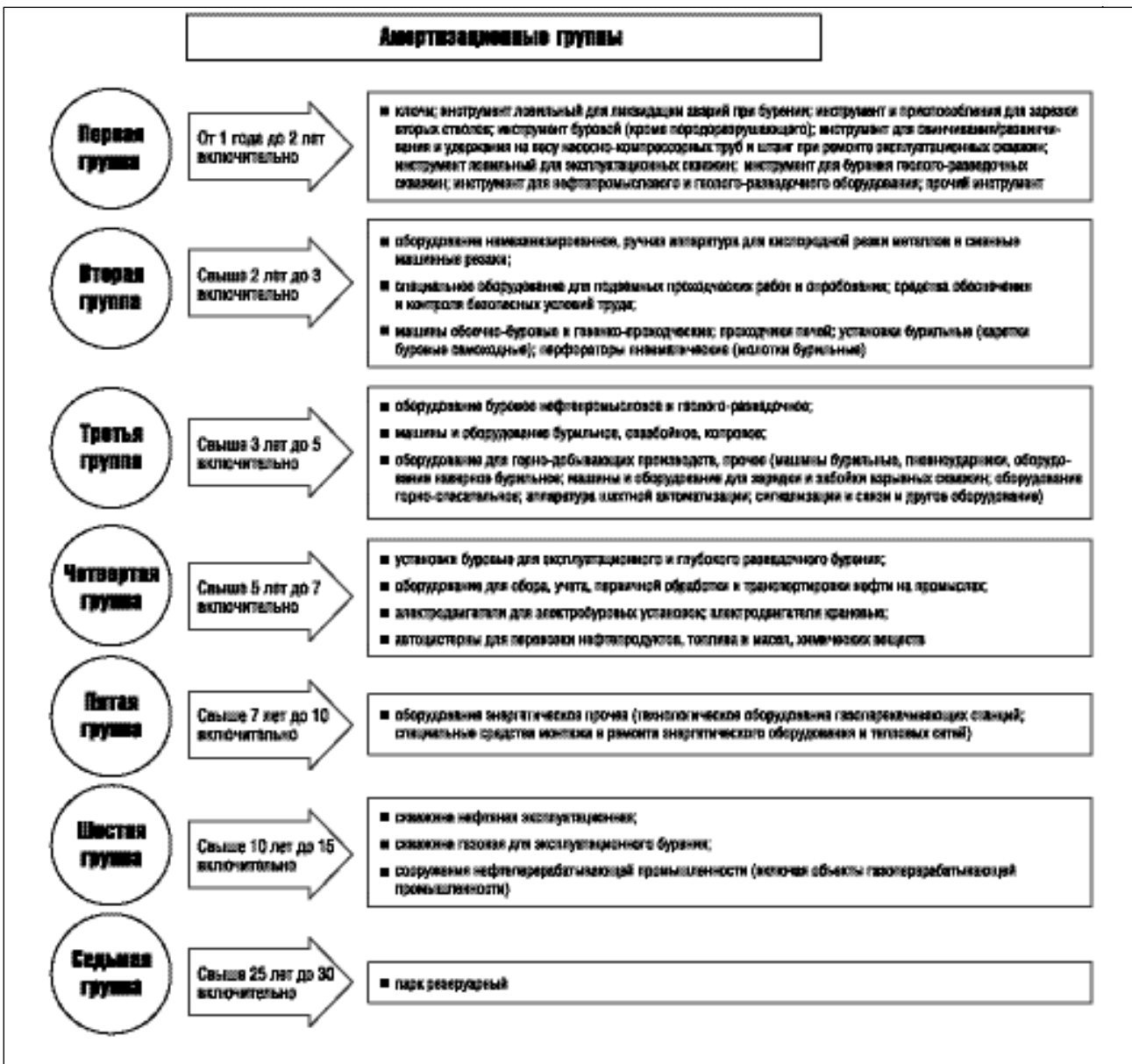
Расходы на освоение природных ресурсов

Глава 25 НК РФ определяет основные виды расходов на освоение природных ресурсов, а также условия, которые необходимо соблюсти для того, чтобы эти расходы были приняты в целях налогообложения. Среди прочих налоговое законодательство выделяет расходы, связанные с получением лицензий, с геологическим изучением недр, разведкой полезных ископаемых, проведением работ подготовительного характера. В отношении расходов, связанных с добычей углеводородов, действует общий режим учета расходов. Более подробно эта информация представлена на схеме 1.

Амортизация

Амортизируемым имуществом признаются: имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности (с учетом других положений Налогового Кодекса Российской Федерации), используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации. При этом амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 10 тыс. руб.

Схема 2. Включение некоторых основных средств по нефтегазовой отрасли в амортизационные группы



Не подлежат амортизации земля и иные объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы), а также материально-производственные запасы, товары, объекты незавершенного капитального строительства, ценные бумаги, финансовые инструменты срочных сделок.

Амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования. В первую группу входит все недолговечное имущество со сроком полезного использования от 1 года до 2 лет включительно; в пятую группу — имущество со сроком полезного использования свыше 7 лет и до 10 лет включительно; в десятую группу — имущество со сроком полезного использования свыше 30 лет (см. более подробную информацию на схеме 2). Срок полезного использования определяется налогоплательщиком самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию данного объекта амортизируемого имущества в соответствии с положениями НК РФ и с учетом классификации основных средств, утверждаемой Правительством России. Налогоплательщик вправе увеличить срок полезного использования объекта основных средств после даты ввода его в эксплуатацию, если после реконструкции, модернизации или технического перевооружения такого объекта произошло увеличение срока его полезного использования. При этом увеличение срока полезного использования основных средств может быть осуществлено в пределах сроков, установленных для той амортизационной группы, в которую ранее было включено такое основное средство.

Сумма амортизации для целей налогообложения определяется налогоплательщиками ежемесячно в установленном НК РФ порядке. Амортизация начисляется отдельно по каждому объекту амортизируемого имущества. В целях исчисления налога на прибыль налогоплательщик вправе выбрать линейный или нелинейный метод начисления амортизации, с учетом предусмотренных НК РФ особенностей. Следует учитывать, что к зданиям, сооружениям, передаточным устройствам, входящим в восьмую — десятую амортизационные группы, применяется исключительно линейный метод начисления амортизации.

#### Налоговая ставка

Ставка по налогу на прибыль установлена в размере 24% налогооблагаемой базы. Налог подлежит перечислению в федеральный и региональный бюджеты в пропорциях 17,5 и 6,5% налогооблагаемой базы соответственно. Законодательные органы субъектов РФ вправе снижать для отдельных

категорий налогоплательщиков налоговую ставку в части сумм налога, зачисляемых в бюджеты субъектов РФ, но не более чем до 13%. Следовательно, минимальная ставка налога не может быть ниже 20%.

#### **Особенности налогообложения иностранных организаций**

Иностранные юридические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность в России через постоянное представительство, являются плательщиками налога на прибыль по ставке 24% в той ее части, которая относится к деятельности иностранного юридического лица в России в соответствии с Главой 25 НК РФ.

#### ***Налогообложение иностранных организаций, ведущих деятельность через постоянное представительство***

Под постоянным представительством иностранной организации в Российской Федерации понимается филиал, представительство, отделение, бюро, контора, агентство, любое другое обособленное подразделение или иное место деятельности этой организации, через которое организация регулярно осуществляет предпринимательскую деятельность на территории Российской Федерации.

Постоянное представительство — это налоговый статус, связанный с присутствием иностранной компании в России. Для получения статуса постоянного представительства деятельность иностранной компании в России должна соответствовать нескольким условиям, отражающим продолжительность и характер деятельности в России. Если компания осуществляет коммерческую деятельность в течение непродолжительного периода времени, то результаты этой деятельности не будут облагаться налогами в Российской Федерации. Если деятельность продолжается длительный период времени, но носит подготовительный или вспомогательный характер в пользу головного офиса, то такая деятельность также не будет облагаться налогом на прибыль в России. Если предпринимательская деятельность иностранной компании в России приводит к образованию постоянного представительства, то налогом на прибыль будут облагаться:

! доходы, полученные такой организацией от деятельности через постоянное представительство, уменьшенные на величину произведенных постоянным представительством расходов;

- ! доходы, полученные от владения, пользования и распоряжения имуществом постоянного представительства, за вычетом расходов, связанных с получением таких доходов;
- ! другие доходы от источников в России.

**Налогообложение доходов иностранных юридических лиц, не ведущих деятельность через постоянное представительство**

Следующие виды доходов, полученных иностранной организацией из источников в РФ и не связанных с ее предпринимательской деятельностью в России, подлежат обложению налогом, удерживаемым у источника выплаты доходов:

- ! дивиденды;
- ! доходы, получаемые в результате распределения в пользу иностранных организаций прибыли или имущества организаций, иных лиц или их объединений, в том числе при их ликвидации;
- ! процентный доход от долговых обязательств любого вида, включая облигации с правом на участие в прибылях и конвертируемые облигации;
- ! доходы от использования в РФ прав на объекты интеллектуальной собственности любого вида;
- ! доходы от реализации акций (долей) российских организаций, более 50% активов которых состоит из недвижимого имущества, находящегося на территории РФ, а также финансовых инструментов, производных от таких акций (долей);
- ! доходы от реализации недвижимого имущества, находящегося на территории РФ;
- ! доходы от сдачи в аренду или субаренду имущества, используемого на территории РФ, в том числе доходы от лизинговых операций, доходы от предоставления в аренду или субаренду морских и воздушных судов и (или) транспортных средств, а также контейнеров, используемых в международных перевозках;
- ! доходы от международных перевозок;
- ! штрафы и пени за нарушение российскими лицами (государственными органами) договорных обязательств;
- ! иные аналогичные доходы.

Ставки налога на доходы иностранных организаций, не связанные с деятельностью в Российской

Федерации через постоянное представительство, устанавливаются в следующих размерах:

- ! 20% с любых доходов, кроме доходов с дивидендов и отдельных видов долговых обязательств;
- ! 10% от использования, содержания или сдачи в аренду (фрахта) судов, самолетов или других подвижных транспортных средств или контейнеров (включая трейлеры и вспомогательное оборудование, необходимое для транспортировки) в связи с осуществлением международных перевозок.

К налоговой базе, определяемой по доходам, полученным в виде дивидендов, применяется ставка 15% по доходам, полученным иностранными организациями в виде дивидендов от российских организаций.

По состоянию на 1 мая 2005 г. Россия заключила договоры об избежании двойного налогообложения с более чем 60 государствами. Положения этих договоров включают особый порядок определения статуса деятельности иностранных компаний на территории РФ и отличный от установленного НК РФ порядок налогообложения доходов иностранных компаний от источников в РФ. Согласно Конституции РФ, если международным договором установлены иные правила, чем предусмотренные российским законодательством, то применяются правила международного договора.

**Налог на добавленную стоимость (НДС)**

Порядок исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость регулируется Главой 21 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ.

Объектом налогообложения являются: реализация на территории России товаров, работ и услуг, ввоз товаров на таможенную территорию Российской Федерации. Передача товаров, выполнение работ, услуг для собственных нужд, а также выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления также облагается НДС.

В 2005 г. применяется стандартная ставка НДС — 18%.

**Таможенные платежи**

Таможенные платежи — это денежные сборы, взимаемые государством с товаров, имущества и ценностей при перемещении их через границу России.

Таможенным кодексом установлены следующие виды таможенных платежей:

- ! ввозная таможенная пошлина;
- ! вывозная таможенная пошлина;
- ! налог на добавленную стоимость, взимаемый при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации;
- ! акциз, взимаемый при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации;
- ! таможенные сборы.

Виды ставок таможенных пошлин, их предельные размеры, а также порядок их установления закреплены в Законе РФ «О таможенном тарифе». Ставки ввозных и вывозных таможенных пошлин определяются Правительством РФ. В отношении экспорта нефти ставки вывозных таможенных пошлин устанавливаются Правительством РФ на каждые два календарных месяца с учетом динамики мировых цен на нефть марки «Юралс».

За 2004 г. экспортные ставки на нефть выросли более чем в 3 раза: с 31 дол. за тонну в начале года до 101 дол. за тонну на 1 декабря 2004 г. С 1 апреля 2005 г. таможенная пошлина установлена в размере 102,6 дол. за тонну. Текущая ставка вывозной таможенной пошлины на природный газ составляет 30% от таможенной стоимости, либо 30 евро за 1000 кг.

## Налог на добычу полезных ископаемых

Данный налог взимается с 1 января 2002 г. в соответствии с положениями Главы 26 НК РФ «Налог на добычу полезных ископаемых» (НДПИ).

Объектом налогообложения выступают полезные ископаемые, добытые из недр на территории РФ или на территориях, находящихся под юрисдикцией РФ, в том числе арендуемых у иностранных государств или используемых на основании международного договора.

Одним из видов добытого полезного ископаемого является углеводородное сырье, в состав которого включаются:

- ! нефть обезвоженная, обессоленная и стабилизированная;
- ! газовый конденсат из всех видов месторождений, прошедший операции по сепарации, обезвоживанию, отделению легких фракций и других примесей;
- ! горючий природный газ из всех видов месторождений, а также попутный газ.

Налоговая база определяется как стоимость добытых полезных ископаемых, исчисленная:

- ! исходя из объема добытых полезных ископаемых и примененного способа оценки; либо
- ! как количество добытого ископаемого в натуральном выражении (для нефти, попутного газа и горючего природного газа).

Оценка полезных ископаемых может производиться следующими способами:

- ! исходя из сложившихся у налогоплательщика за соответствующий период цен реализации без учета государственных субвенций на покрытие разницы между оптовой ценой и расчетной стоимостью минерального сырья;
- ! исходя из сложившихся у налогоплательщика за соответствующий налоговый период цен реализации полезного ископаемого за вычетом НДС, акциза по подакцизным видам минерального сырья, таможенных пошлин, затрат на транспортировку и страховых взносов по обязательному страхованию грузов;
- ! исходя из расчетной стоимости добытых полезных ископаемых, определяемой по данным налогового учета, ведущегося по правилам, установленным Главой 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ (если нет возможности применить один из предыдущих методов).

Ставка налога на добычу углеводородного сырья устанавливается в размере 16,5% налогооблагаемой базы, а для газового конденсата — 17,5%. В период с 1 января 2002 г. по 31 декабря 2006 г. законодательством предусмотрено действие переходных положений, согласно которым с 1 января 2005 г. по 31 декабря 2006 г. налогооблагаемая база по налогу на добычу полезных ископаемых определяется как количество добытой нефти в натуральном выражении и облагается по ставке 419 руб. за тонну. При этом налоговая ставка подлежит ежеквартальному уточнению на коэффициент, характеризующий динамику мировых цен на нефть сорта «Юралс». Данный коэффициент ежемесячно определяется налогоплательщиком самостоятельно по формуле:

$$K_{ц} = (Ц - 9) \cdot P / 261,$$

где Ц — средний за налоговый период уровень цен сорта нефти «Юралс» в долларах США за баррель; P — среднее значение за налоговый период курса доллара США к рублю Российской Федерации, устанавливаемого Центральным банком Российской Федерации.

С 1 января 2005 г. налоговая база по добыче природного и попутного газа определяется как коли-

чество добытого ископаемого, к которому применяются следующие ставки:

- ! природный газ — 135 руб. за 1000 куб. м;
- ! попутный газ (газ, добытый через нефтяную скважину) — 0 руб.

Сумма НДС исчисляется как произведение налоговой базы и соответствующей налоговой ставки.

Сумма налога исчисляется ежемесячно по каждому добытому полезному ископаемому. Налог уплачивается по местонахождению каждого участка недр, предоставленного налогоплательщику в пользование. При этом сумма налога рассчитывается исходя из доли полезного ископаемого, добытого на каждом участке недр, в общем количестве добытого полезного ископаемого соответствующего вида. Сумма налога, исчисленная по полезным ископаемым, добытым за пределами России, подлежит уплате по местонахождению организации или местожительству индивидуального предпринимателя.

### **Платежи за право пользования недрами**

В соответствии с действующим законодательством применяется следующая система платежей при пользовании недрами:

- ! разовые платежи за пользование недрами;
- ! регулярные платежи за пользование недрами;
- ! плата за геологическую информацию о недрах;
- ! сбор за участие в конкурсе (аукционе);
- ! сбор за выдачу лицензий.

Данные платежи исчисляются всеми юридическими лицами, осуществляющими поиск, разведку и добычу полезных ископаемых на территории Российской Федерации, ее континентального шельфа и морской исключительной экономической зоны.

### **Разовые платежи за пользование недрами**

Разовые платежи за пользование недрами взимаются при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии. Минимальные размеры разовых платежей устанавливаются в размере не менее 10% величины суммы налога на добычу полезных ископаемых в расчете на среднегодовую проектную мощность добывающей организации. Уплата разовых платежей производится при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии, в порядке, установленном в лицензии.

Размеры разовых платежей за пользование недрами, а также порядок их уплаты при выполнении соглашений о разделе продукции устанавливаются в соглашении о разделе продукции.

### **Регулярные платежи за пользование недрами**

Данные платежи взимаются за предоставление пользователям недр исключительных прав на поиск и оценку месторождений полезных ископаемых, разведку ископаемых, геологическое изучение и оценку пригодности участков недр для строительства объектов, не связанных с добычей полезных ископаемых (за исключением инженерных сооружений неглубокого залегания).

Регулярные платежи не взимаются с пользователей, осуществляющих:

- ! пользование недрами для регионального геологического изучения;
- ! пользование особо охраняемыми геологическими объектами, имеющими научное, культурное, эстетическое, санитарно-оздоровительное и иное значение;
- ! разведку полезных ископаемых на месторождениях, введенных в промышленную эксплуатацию в границах горного отвода, предоставленного пользователю недр для добычи этих полезных ископаемых;
- ! разведку полезного ископаемого в границах горного отвода, предоставленного пользователю недр для добычи этого полезного ископаемого.

Размеры регулярных платежей за пользование недрами определяются в зависимости от экономико-географических условий, размера участка недр, вида полезного ископаемого, продолжительности работ, степени геологической изученности территории и степени риска. Ставка регулярного платежа за пользование недрами устанавливается за один квадратный километр площади участка недр в год. Уплата производится ежеквартально исходя из площади лицензионного участка, предоставленного недропользователю, за вычетом возвращенной части лицензионного участка. Минимальная и максимальная ставки регулярных платежей за пользование недрами устанавливаются Законом РФ «О недрах».

Размеры регулярных платежей за пользование недрами, условия и порядок их взимания для соглашений о разделе продукции устанавливаются соглашениями в определенных Правительством РФ пределах.



## Прочие корпоративные налоги

На территории Российской Федерации в 2005 г. действуют также следующие корпоративные налоги:

- ! единый социальный налог;
- ! налог на имущество предприятий;
- ! налог на рекламу;
- ! транспортный налог;
- ! единый налог на вмененный доход (в качестве специального налогового режима);
- ! другие налоги и сборы в соответствии с НК РФ.

## Соглашения о разделе продукции

Основы налогового режима СРП законодательно закреплены Федеральным законом от 30.12.1995 г. № 225-ФЗ «О соглашении о разделе продукции» и в НК РФ (Глава 26.4 «Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции»). Глава 26.4, в свою очередь, устанавливает специальный налоговый режим, применяемый при выполнении соглашений, которые заключены в соответствии с законом о СРП и отвечают следующим условиям:

- ! соглашения заключены после проведения аукциона на предоставление права пользования недрами на иных условиях, чем раздел продукции, и признания аукциона несостоявшимся;
- ! при выполнении соглашений, в которых применяется порядок раздела продукции, доля государства в общем объеме произведенной продукции составляет не менее 32% общего количества произведенной продукции;
- ! соглашения предусматривают увеличение доли государства в прибыльной продукции в случае улучшения показателей инвестиционной эффективности для инвестора при выполнении соглашения (показатели инвестиционной эффективности устанавливаются в соответствии с условиями соглашения).

Налоги и сборы при реализации СРП уплачиваются в зависимости от выбранного способа раздела продукции.

### Налоговый режим при косвенном разделе продукции

При выборе способа, предусматривающего раздел между государством и инвестором прибыльной продукции и передачу инвестору компенса-

ционной продукции, уплате подлежат следующие налоги и сборы:

- ! налог на добавленную стоимость;
- ! налог на прибыль организаций;
- ! единый социальный налог;
- ! налог на добычу полезных ископаемых;
- ! платежи за пользование природными ресурсами;
- ! плата за негативное воздействие на окружающую среду;
- ! плата за пользование водными объектами;
- ! государственная пошлина;
- ! таможенные сборы;
- ! земельный налог;
- ! акциз.

Суммы уплаченных инвестором налогов на добавленную стоимость, единого социального налога, платежей за пользование природными ресурсами, платы за пользование водными объектами, государственной пошлины, таможенных сборов, земельного налога, акциза, а также суммы платы за негативное воздействие на окружающую среду подлежат возмещению.

Инвестор не уплачивает налог на имущество организаций в отношении основных средств и нематериальных активов, которые находятся на его балансе и используются исключительно для осуществления деятельности, предусмотренной соглашениями. Если указанное имущество используется инвестором не для целей, связанных с выполнением работ по соглашению, оно облагается налогом на имущество организаций в общеустановленном порядке.

Инвестор не уплачивает транспортный налог в отношении принадлежащих ему транспортных средств (за исключением легковых автомобилей), используемых исключительно для целей соглашения. При использовании транспортных средств не для целей соглашения уплата транспортного налога осуществляется в общеустановленном порядке.

### Налоговый режим при прямом разделе продукции

При выполнении соглашений, предусматривающих раздел всей произведенной продукции без выделения доли компенсационной продукции, инвестор уплачивает следующие налоги и сборы:



- ! единый социальный налог;
- ! государственную пошлину;
- ! таможенные сборы;
- ! налог на добавленную стоимость;
- ! плату за негативное воздействие на окружающую среду.

Инвестор также освобождается от уплаты региональных и местных налогов и сборов по решению соответствующего законодательного органа государственной власти или представительного органа местного самоуправления. В случае, если нормативными правовыми актами законодательных органов государственной власти и представительных органов местного самоуправления не предусмотрено освобождение инвестора от уплаты региональных и местных налогов и сборов, затраты инвестора по уплате указанных налогов и сборов подлежат возмещению инвестору за счет соответствующего уменьшения доли произведенной продукции, передаваемой государству, в части, передаваемой соответствующему субъекту Российской Федерации, на величину, эквивалентную сумме фактически уплаченных указанных налогов и сборов.

Вне зависимости от выбранного способа раздела продукции от уплаты таможенной пошлины освобождаются товары, ввозимые на таможенную территорию РФ для выполнения работ по соглашению, предусмотренных программами работ и сметами расходов, утвержденными в установленном соглашением порядке, а также продукция, произведенная в соответствии с условиями соглашения и вывозимая с таможенной территории РФ.

В случае изменения в течение срока действия соглашения налоговой ставки налога на добавленную стоимость исчисление и уплата указанного налога осуществляются по налоговой ставке, установленной в соответствии с Главой 21 НК.

По налогу на прибыль ставка, действующая на дату вступления соглашения в силу, применяется в течение всего срока действия этого соглашения.

### **Налог на прибыль при реализации СРП**

Существуют особенные положения по начислению и уплате налога на прибыль, которые устанавливаются в зависимости от способа раздела продукции.

При прямом разделе продукции уплата налога на прибыль заменяется частью продукции, которая передается государству.

При косвенном разделе продукции доходом от выполнения соглашения признается стоимость прибыльной продукции, принадлежащей инвестору в соответствии с условиями соглашения, а также внереализационные доходы, определяемые в соответствии с НК РФ.

Стоимость прибыльной продукции определяется как произведение объема прибыльной продукции и цены произведенной продукции, устанавливаемой соглашением. Исключение составляют цены на нефть, определяемые в особом порядке.

Расходами налогоплательщика признаются обоснованные и документально подтвержденные расходы, понесенные налогоплательщиком при выполнении соглашения.

Обоснованными расходами признаются расходы, понесенные налогоплательщиком в соответствии с программой работ и сметой расходов, утвержденных управляющим комитетом, в порядке, предусмотренном соглашением, а также внереализационные расходы, непосредственно связанные с выполнением соглашения.

При косвенном разделе продукции расходы налогоплательщика подразделяются на:

- ! расходы, возмещаемые за счет компенсационной продукции (возмещаемые расходы);
- ! расходы, уменьшающие налоговую базу по налогу.

Возмещаемыми расходами признаются расходы, произведенные (понесенные) налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде в целях выполнения работ по соглашению в соответствии с программой работ и сметой расходов. Не признаются возмещаемыми:

- 1) произведенные (понесенные) до вступления соглашения в силу:
  - ! расходы на приобретение пакета геологической информации для участия в аукционе;
  - ! расходы на оплату сбора за участие в аукционе на право пользования участком недр на условиях соглашения.
- 2) произведенные (понесенные) с даты вступления соглашения в силу:
  - ! разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в соглашении;
  - ! налог на добычу полезных ископаемых;

- ! платежи (проценты) по полученным кредитным и заемным средствам, а также комиссионные выплаты по ним и другие расходы, связанные с получением и использованием заемных средств для финансирования деятельности по соглашению;
- ! расходы налогоплательщика на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки, осуществленные в форме отчислений на формирование Российского фонда технологического развития и иных отраслевых и межотраслевых фондов финансирования научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ по перечню, утверждаемому Правительством РФ в соответствии с Федеральным законом «О науке и государственной научно-технической политике»;
- ! судебные расходы и арбитражные сборы;
- ! расходы в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также расходы на возмещение причиненного ущерба;
- ! расходы в виде недостачи материальных ценностей в производстве и на складах, на предприятиях торговли в случае отсутствия виновных лиц, а также убытки от хищений, виновники которых не установлены.

Возмещаемые расходы, состав которых предусмотрен соглашением, утверждаются управляющим комитетом в порядке, установленном соглашением. Сумма возмещаемых расходов определяется по каждому отчетному периоду и подлежит возмещению налогоплательщику за счет компенсационной продукции.

В состав возмещаемых расходов включаются:

- ! расходы, понесенные налогоплательщиком до вступления соглашения в силу, если соглашение заключено по ранее не разрабатываемым месторождениям полезных ископаемых, и эти расходы не были ранее признаны недропользователем участка недр для целей исчисления налога в соответствии с Главой 25 НК РФ;
- ! расходы, понесенные налогоплательщиком с даты вступления соглашения в силу и в течение всего срока его действия (в том числе расходы на освоение природных ресурсов; расходы на приобретение, сооружение, изготовление, доставку амортизируемого имущества и доведение его до состояния, в котором

оно пригодно для использования; расходы, произведенные в форме отчислений в ликвидационный фонд для финансирования ликвидационных работ; расходы, связанные с содержанием и эксплуатацией имущества, которое было передано государством в безвозмездное пользование налогоплательщику; управленческие расходы, связанные с выполнением соглашения).

Следует учитывать, что возмещаемые расходы подлежат возмещению в размере, не превышающем установленного соглашением предельного уровня компенсационной продукции. Компенсационная продукция за отчетный период рассчитывается путем деления подлежащей возмещению суммы расходов налогоплательщика на цену продукции, определяемую в соответствии с условиями соглашения (кроме цен на нефть, определяемых в особом порядке). Не возмещенные в отчетном периоде возмещаемые расходы подлежат включению в состав возмещаемых расходов следующего отчетного периода.

Прибыль, полученная инвестором от реализации компенсационной продукции, подлежит налогообложению в порядке, установленном Главой 25 НК РФ, и определяется как выручка от реализации компенсационной продукции, уменьшенная на величину расходов, связанных с реализацией указанной продукции и не учтенных в стоимости компенсационной продукции, уменьшенная на стоимость компенсационной продукции.

## НДС при реализации СРП

При выполнении соглашений НДС уплачивается в общеустановленном режиме. Применяется налоговая ставка, действующая в соответствующем налоговом периоде согласно Главе 21 НК РФ «Налог на добавленную стоимость». Не подлежат налогообложению:

- ! безвозмездная передача имущества для выполнения работ по СРП между инвестором и оператором, в соответствии с программой работ и сметой расходов, утверждаемых в установленном порядке;
- ! передача организацией-членом объединения без статуса юридического лица (инвестором) другим членам такого объединения доли произведенной продукции, полученной инвестором по условиям СРП;
- ! передача государству имущества, использованного для работ по СРП и подлежащего уплате государству в соответствии с условиями соглашения.

### Налог на добычу полезных ископаемых при реализации СРП

Налог на добычу полезных ископаемых подлежит уплате инвесторами, работающими по соглашениям, которые предусматривают косвенный раздел продукции.

Налоговая база при добыче нефти и газового конденсата из нефтегазоконденсатных месторождений определяется как количество добытых полезных ископаемых в натуральном выражении. Налоговая база при добыче газа и других полезных ископаемых определяется как стоимость добытых полезных ископаемых. Налоговая база определяется отдельно по каждому соглашению.

Налоговая ставка при добыче нефти и газового конденсата из нефтегазоконденсатных месторождений составляет 340 руб. за одну тонну. При этом указанная налоговая ставка применяется с коэффициентом, характеризующим динамику мировых цен на нефть, — К<sub>ц</sub>, который ежемесячно определяется налогоплательщиком самостоятельно по формуле:

$$K_{ц} = (Ц - 8) \cdot P / 252,$$

где Ц — средний за налоговый период уровень цен сырой нефти марки «Юралс» в долларах США за один баррель; P — среднее значение за налоговый период курса доллара США к рублю Российской Федерации, устанавливаемого Центральным банком Российской Федерации.

Данная налоговая ставка применяется при добыче нефти и газового конденсата из нефтегазоконденсатных месторождений с коэффициентом 0,5 до достижения предельного уровня коммерческой добычи нефти и газового конденсата, который может быть установлен соглашением. Если соглашением установлен предельный уровень коммерческой добычи нефти и газового конденсата, при достижении такого предельного уровня налоговая ставка применяется с коэффициентом 1, который не изменяется в течение всего срока действия соглашения.

Сумма налога на добычу полезных ископаемых при добыче нефти и газового конденсата из нефтегазоконденсатных месторождений исчисляется как произведение соответствующей налоговой ставки, исчисленной с учетом коэффициента (К<sub>ц</sub>), и величины налоговой базы.

При выполнении соглашений налоговые ставки, в частности, 17,5% при добыче газового конденсата и 135 руб. за 1000 куб. м при добыче природного газа, применяются с коэффициентом 0,5.

### Платежи за пользование недрами при реализации СРП

Закон о СРП предусматривает уплату восьми видов платежей за пользование недрами, размер которых устанавливается в каждом конкретном соглашении:

- 1) разовые платежи (бонусы) за пользование недрами при наступлении событий, определенных в соглашении и лицензии;
- 2) плата за геологическую информацию о недрах;
- 3) ежегодные платежи за договорную акваторию и участки морского дна;
- 4) сбор за участие в конкурсе (аукционе);
- 5) сбор за выдачу лицензий;
- 6) регулярные платежи за пользование недрами (ренталс);
- 7) компенсация расходов государства на поиски и разведку полезных ископаемых;
- 8) компенсация ущерба, причиняемого в результате выполнения работ по СРП коренным малочисленным народам России в местах их традиционного проживания и хозяйственной деятельности.

### Таможенные пошлины при реализации СРП

От уплаты таможенной пошлины освобождаются товары, ввозимые на территорию РФ для выполнения работ по соглашению, предусмотренных программой работ и сметой расходов, а также продукция, произведенная в соответствии с условиями соглашения и вывозимая с территории РФ.

### Налогообложение компаний, ведущих переработку нефти и газа

Российские компании, ведущие переработку нефти и газа, уплачивают следующие налоги:

- ! налог на прибыль;
- ! налог на добавленную стоимость (НДС);
- ! таможенные платежи;
- ! акцизы;
- ! прочие корпоративные налоги.

### Налог на прибыль

Доходы и расходы нефтеперерабатывающих компаний для целей налога на прибыль опреде-

ляются так же, как и для нефтедобывающих компаний. Нефтеперерабатывающие компании используют аналогичные с добывающими организациями методы определения амортизации, ведения налогового учета, исчисления налога. Ставка налога на прибыль составляет 24%.

В отношении иностранных компаний, занимающихся переработкой нефти и газа на территории РФ, применяется тот же порядок исчисления налога на прибыль, что и для иностранных компаний, добывающих нефть в России.

## Налог на добавленную стоимость

Порядок исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость регулируется Главой 21 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ. Объектом налогообложения являются реализация на территории России товаров, работ и услуг, ввоз товаров на таможенную территорию РФ. Передача товаров, выполнение работ, услуг для собственных нужд, а также выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления также облагаются НДС. В 2005 г. применяется стандартная ставка НДС в 18%.

Перечислению в бюджет подлежит разница между суммами налога, предъявленного покупателю продукции, и налога, уплаченного поставщиком за товары (работы, услуги), использованные на производственные нужды. Авансы, полученные в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг), также являются объектами налогообложения и подлежат включению в налогооблагаемую базу. По итогам налогового периода соответствующей реализации суммы ранее уплаченных авансов подлежат вычету из общей суммы налога в соответствии с НК РФ.

## Экспорт

Операции по экспорту нефтепродуктов, так же как и операции по экспорту нефти и природного газа, подлежат обложению НДС по ставке 0%.

### Примеры ввозных и вывозных пошлин на некоторые нефтепродукты

Нефтепродукты	Ввозная пошлина	Вывозная пошлина
Бензин	5% таможенной пошлины	57 долл. США за 1000 кг
Мазут	5% таможенной пошлины	45,4 долл. США за 1000 кг
Моторные масла	5% таможенной пошлины	57 долл. США за 1000 кг

## Импорт

Импортируемые нефтепродукты подлежат обложению налогом по ставке 18%. Вместе с тем при ввозе нефтепродуктов на территорию РФ с территории стран СНГ НДС не взимается.

## Таможенные платежи

Таможенные платежи уплачиваются компаниями, осуществляющими ввоз товаров на территорию РФ или же их вывоз с территории России.

К таможенным платежам относятся:

- ! ввозная таможенная пошлина;
- ! вывозная таможенная пошлина;
- ! налог на добавленную стоимость, взимаемый при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации;
- ! акциз, взимаемый при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации;
- ! таможенные сборы.

Величина таможенных платежей устанавливается в соответствии с Налоговым кодексом РФ и постановлениями Правительства РФ.

## Таможенный режим переработки

Нефтеперерабатывающие компании также могут использовать режим переработки на таможенной территории, согласно которому нефть ввозится на таможенную территорию Российской Федерации для переработки и дальнейшего вывоза нефтепродуктов. НДС и таможенные пошлины в данном случае не уплачиваются, однако таможенный орган имеет право требовать обеспечения (депозит или банковская гарантия) уплаты НДС и пошлины на весь срок переработки. Срок переработки определяется заявителем по согласованию с таможенным органом исходя из продолжительности процесса переработки и не может превышать два года. Продукты переработки при их вывозе с территории России освобождаются от вывозных таможенных пошлин, однако к ним применяется ставка НДС 0%, как при обычном экспорте.

## Акцизы

В 2005 г. список подакцизных товаров включает в себя следующие нефтепродукты: автомобильный бензин, дизельное топливо, моторные масла

для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей, прямогонный бензин. Акцизами облагаются следующие операции с нефтепродуктами:

- ! оприходование нефтепродуктов, самостоятельно произведенных из собственного сырья, организацией, не имеющей соответствующего свидетельства на проведение операций с нефтепродуктами;
- ! получение нефтепродуктов в собственность в счет оплаты услуг по производству нефтепродуктов из давальческого сырья и материалов организацией, не имеющей соответствующего свидетельства на проведение операций с нефтепродуктами;
- ! получение нефтепродуктов организацией или индивидуальным предпринимателем, имеющими свидетельство, в том числе приобретение нефтепродуктов в собственность;
- ! оприходование нефтепродуктов, самостоятельно произведенных из собственного сырья и материалов, полученных в счет оплаты услуг по их производству из давальческого сырья и материалов;
- ! оприходование собственником нефтепродуктов, произведенных из собственного сырья и материалов, полученных в счет оплаты услуг по их производству из давальческого сырья и материалов на основе договора переработки;
- ! передача организацией или индивидуальным предпринимателем нефтепродуктов, произведенных из давальческого сырья и материалов, собственнику этого сырья и материалов, не имеющему свидетельства.

Налоговый кодекс требует, чтобы налогоплательщики, совершающие ряд вышеуказанных операций, получали свидетельства о регистрации в зависимости от вида деятельности:

- ! производство нефтепродуктов — свидетельство на производство;
- ! оптовая реализация нефтепродуктов — свидетельство на оптовую реализацию;
- ! оптово-розничная реализация нефтепродуктов — свидетельство на оптово-розничную реализацию;
- ! розничная реализация нефтепродуктов — свидетельство на розничную реализацию.

Правом на получение свидетельства обладает не только сама организация — собственник соответствующих мощностей, но и организация, вла-

деющая более чем 50% уставного (складочного) капитала такой организации или более чем 50% голосующих акций такой организации. Налогоплательщики имеют право на вычет сумм начисленного акциза при получении свидетельства о регистрации лица, совершающего операции с нефтепродуктами, которое выдается налоговыми органами. В частности, при реализации нефтепродуктов вычетам подлежат:

- ! суммы акциза, которые были начислены при получении нефтепродуктов налогоплательщиком, имеющим соответствующее свидетельство;
- ! суммы акциза, начисленные налогоплательщиком в отношении вышеперечисленных подакцизных операций, при дальнейшем использовании подакцизных нефтепродуктов, в том числе при разливе или смешении;
- ! суммы акциза, уплаченные лицами, имеющими свидетельство, при ввозе подакцизных нефтепродуктов на таможенную территорию РФ.

Юридические лица, не имеющие соответствующих свидетельств, не имеют права на вычет сумм начисленного акциза.

**Свидетельства выдаются при соблюдении следующих требований:**

Свидетельство	Условия предоставления
Свидетельство на производство	наличие в собственности организации или индивидуального предпринимателя мощностей по производству, хранению и отпуску нефтепродуктов
Свидетельство на оптовую реализацию	наличие в собственности организации или индивидуального предпринимателя мощностей по хранению и отпуску нефтепродуктов; и (или)  наличие договора на оказание услуг по переработке принадлежащей данному налогоплательщику сырой нефти, газового конденсата, попутного нефтяного газа, природного газа; и (или)  наличие договора аренды мощностей, являющихся государственной собственностью (для акционерных обществ, имеющих в уставном капитале долю государства не менее 50%)
Свидетельство на оптово-розничную реализацию	наличие в собственности организации или индивидуального предпринимателя мощностей по хранению и отпуску нефтепродуктов и стационарных топливораздаточных колонок; и (или)  наличие договора аренды мощностей, являющихся государственной собственностью (для акционерных обществ, имеющих в уставном капитале долю государства не менее 50%)
Свидетельство на розничную реализацию	наличие в собственности организации или индивидуального предпринимателя мощностей по хранению и отпуску со стационарных топливораздаточных колонок нефтепродуктов (за исключением моторных масел для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных двигателей) и (или) мощностей (помещений) по хранению и реализации моторных масел

## Ставки акцизов на некоторые виды нефтепродуктов в 2005 г.

Виды нефтепродуктов	Налоговые ставки, действующие с 01.01.2005 г., руб./т
Бензин автомобильный с октановым числом до «80» включительно	2657
Бензин автомобильный с иными октановыми числами	3629
Дизельное топливо	1080
Масло для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей	2951
Прямойгонный бензин	0

### Прочие корпоративные налоги

На территории Российской Федерации в 2005 г. также действуют следующие корпоративные налоги:

- ! единый социальный налог;
- ! налог на имущество предприятий;
- ! налог на рекламу;
- ! транспортный налог;
- ! единый налог на вмененный доход (в качестве специального налогового режима);
- ! другие налоги и сборы в соответствии с НК РФ.

### Налогообложение компаний, занимающихся реализацией нефти, газа и нефтепродуктов

Российские компании, занимающиеся реализацией нефти, газа и нефтепродуктов, уплачивают следующие налоги:

- ! налог на прибыль;
- ! налог на добавленную стоимость (НДС);
- ! таможенные платежи;
- ! акцизы;
- ! прочие налоги и сборы.

### Налог на прибыль

Доходы и расходы компаний, занятых в сфере реализации нефти, газа и нефтепродуктов, для целей налога на прибыль определяются так же, как и для добывающих и перерабатывающих компаний. Эти компании используют аналогичные

с добывающими и перерабатывающими организациями методы определения амортизации, исчисления налога, ведения налогового учета. Ставка налога на прибыль составляет 24%.

### Налог на добавленную стоимость

Порядок расчета налога на добавленную стоимость компаниями, занимающимися реализацией нефти, газа и нефтепродуктов, определяется так же, как и для добывающих и перерабатывающих компаний. Ставка налога для нефти, газа и нефтепродуктов составляет 18%. Операции по экспорту нефти, газа и нефтепродуктов облагаются по ставке 0%.

### Акцизы

В 2005 г. в число подакцизных товаров включают нефть, газ, газовый конденсат и сырая нефть не являются подакцизными товарами. Порядок и условия налогообложения подакцизных товаров для предприятий, занимающихся реализацией нефти, газа и нефтепродуктов, такие же, как и для перерабатывающих предприятий этой отрасли.

### Прочие корпоративные налоги

На территории Российской Федерации в 2005 году также действуют следующие корпоративные налоги:

- ! единый социальный налог;
- ! налог на имущество предприятий;
- ! налог на рекламу;
- ! транспортный налог;
- ! единый налог на вмененный доход (в качестве специального налогового режима);
- ! другие налоги и сборы в соответствии с НК РФ. □