

Рассвет эры НДС

Ноябрь 2017 г. ознаменовался внесением на рассмотрение в Государственную Думу законопроекта о налоге на дополнительный доход



www.kpmg.ru

Антон УСОВ,
партнёр, руководитель международной
практики по работе с компаниями
нефтегазового сектора;

Виктория ТУРГЕНЕВА,
партнёр;

Татьяна ПАРШУТОВА,
директор;

Антон БРЕУСОВ,
консультант

Департамент налогового и юридического
консультирования КПМГ в России и СНГ

**Распоряжением Правительства
РФ от 25 ноября 2017 г. № 2613-р в
Госдуму внесён законопроект
«О внесении изменений в Налого-
вый кодекс Российской Федера-
ции (в части введения налога на
дополнительный доход от добы-
чи углеводородного сырья)». Вве-
дение этого нового налога ожида-
ется с 2019 г., что станет главной
реформой в налогообложении
нефтяной отрасли России.**

ФИНИШНАЯ ПРЯМАЯ

Важность скорейшего применения новых подходов к налогообложению нефтяной отрасли, которые создавали бы стимулы для разработки новых месторождений и добычи сырья, обсуждается уже не первый год. В проекте Энергетической стратегии России на период до 2035 г. признаётся, что первоочередное значение для нефтегазового комплекса имеет введение новой налоговой системы (вначале – для пилотных проектов). Главными целями должны стать снижение суммарной величины налогов, зависящих от валовых показателей (НДПИ и таможенная пошлина на нефть) и введе-

ние налогообложения дополнительного дохода от добычи.

Обсуждение Минфином и Минэнерго основных параметров новой налоговой системы и порядка её введения шло на протяжении последних нескольких лет.

С внесением Правительством законопроекта о НДС в Госдуму в ноябре 2017 г. можно ожидать, что главная реформа налогообложения нефтяной отрасли России выйдет на финишную прямую. Пилотный проект по применению НДС планировалось запустить с 2018 г., и уже был определён периметр участков недр, на которых предполагалось ввести новую модель налогообложения. Однако с учётом сроков, необходимых для вступления в силу законопроектов, устанавливающих новые виды налогов, введение НДС должно произойти только в 2019 г.

Запуск НДС сейчас планируется осуществить в пилотном режиме. Новый налог сможет применяться не на всех месторождениях, а только на тех из них, которые отвечают требованиям законопроекта (определённые новые и зрелые месторождения). При этом переход на применение НДС является добровольным. В зависимости от результатов пилотного проекта на тестовых участках недр Правительство в дальнейшем сможет принимать решения относительно целесообразности корректировки и расширения периметра применения НДС.

КАКИЕ ПРОБЛЕМЫ РЕШИТ НДС?

Действующая система налогообложения добычи нефти – в форме НДПИ и таможенной пошлины – прямо не учитывает экономику проектов по разработке месторождений. Оба этих сбора исчисляются от выручки, определяемой на основании цены нефти, и не учитывают инвестиций и затрат, связанных с разработкой и извлечением сырья.

Высокие затраты на начальной стадии освоения недр в совокупности с изъятием государством значимой части выручки от продажи нефти в форме НДПИ и таможенной пошлины (уже с самых первых баррелей) делают невыгодной раз-

работку новых низкорентабельных месторождений. Объекты с высокой степенью выработанности также требуют повышенных инвестиций для продолжения их эксплуатации, которая может быть нерентабельной в рамках текущей системы налогообложения.

Проблема рентабельности таких месторождений уже долгое время решается точечными мерами – за счёт применения целого спектра налоговых льгот в форме понижающих коэффициентов к ставке НДПИ. Наличие большого количества таких коэффициентов, в том числе предполагающих использование сложных геологических показателей, осложняет ведение налогового учёта и администрирование НДПИ. Кроме того, это не позволяет в достаточной и равной степени учесть экономические показатели разработки месторождений налогоплательщиками.

Налог на дополнительный доход призван унифицировать подход к поддержке добычных проектов и заменить обширный список налоговых льгот понятным бизнесу и контролирующим органам фискальным механизмом.

Особенности установления НДС заключаются в исчислении налога с учётом экономики разработки месторождений за весь инвестиционный период. При этом уровень налоговых изъятий зависит от доходности каждого участка недр в отдельности, что позволяет вести эксплуатацию низкорентабельных объектов, содержащих в том числе и трудноизвлекаемые запасы.

В результате налоговая нагрузка до момента окупаемости проекта должна быть существенно ниже, чем при действующей системе налогообложения. Это даст возможность повысить рентабельность разработки месторождений, выйти на окупаемость за более короткие сроки, уменьшить объёмы и сроки привлечения заёмных средств, необходимых для реализации проекта.

Согласно финансово-экономическому обоснованию к законопроекту, введение налога не потребует дополни-

¹ См.: <http://sozd.parlament.gov.ru/bill/325651-7>



тельных расходов для бюджета в случае увеличения добычи нефти на участках недр, подпадающих под применение НДД, больше чем на 3 млн т в год при уровне эксплуатационных и капитальных затрат на данных участках недр в размере 7140 руб./т.

НДД в деталях

Налог на дополнительный доход будет исчисляться исходя из расчётной выручки от реализации добытых на участке недр углеводородов за вычетом расчётных расходов на транспортировку и расчётной таможенной пошлины, а также фактических затрат на приобретение (создание) амортизируемого имущества и прочих фактических издержек, связанных с производством и реализацией (по закрытому перечню).

Возможность уменьшения налоговой базы по НДД на сумму капитальных расходов по приобретению (созданию) амортизируемого имущества позволит эффективно учитывать реальные денежные затраты по проекту в момент их возникновения. При этом использование расчётных показателей выручки

и расходов даёт возможность минимизировать возможные риски занижения налогоплательщиками суммы НДД за счёт применения различных схем продажи сырья.

Ставка НДД – адвалорная фиксированная, равная 50%.

Какие налогоплательщики вправе перейти на уплату НДД? В рамках пилотного проекта это можно будет сделать только в отношении четырёх групп участков недр. Первые две группы – это новые месторождения (гринфилды) со степенью выработанности нефти ниже 5%. Первая группа включает месторождения, расположенные на территории Якутии, Иркутской области, Красноярского края и Ненецкого автономного округа, а также на территории севернее 65-го градуса северной широты в границах Ямало-Ненецкого автономного округа и в пределах российской части дна Каспийского моря. Вторая группа охватывает объекты, находящиеся в Тюменской области, ХМАО – Югре, ЯНАО и Республике Коми. При этом для второй группы предусмотрено условие о совокупном уровне начальных извле-

каемых запасов по всем участкам недр менее 50 млн т.

Третья группа – это зрелые месторождения (браунфилды) на территории Тюменской области, ХМАО, ЯНАО и Республики Коми. Участки, включённые в эту группу, должны находиться в разработке не менее шести лет и иметь степень выработанности от 10% до 80%. Для третьей группы установлено условие о совокупном уровне добычи нефти и газового конденсата по всем участкам недр (за 2016 г.) не более 15 млн т.

Наконец, четвёртая группа – это месторождения, указанные в Примечании 8 к единой Товарной номенклатуре внешнеэкономической деятельности ЕАЭС и на которые распространяются положения о применении нулевой ставки ввозной таможенной пошлины.

Законопроектом о НДД предусмотрено ведение отдельного учёта доходов и расходов, а также определение налоговой базы отдельно по каждому участку недр. Приятным бонусом становится то, что в текущей версии законопроекта предусмотрена возможность согласования порядка распределения фактиче-



ских расходов с Федеральной налоговой службой. Такой механизм во многом схож с применяемой в европейских странах системой налоговых рулингов. Он позволит минимизировать риск оспаривания налоговыми органами подходов бизнеса к распределению расходов.

В целях ограничения возможности искусственного завышения расходов налогоплательщиком и, соответственно, снижения налоговой базы по НДД, законопроект предполагает исчисление и уплату минимального налога. В его рамках вычитаемые расходы ограничены величиной 9520 рублей на тонну добытого углеводородного сырья (7140 руб./т – для первых двух лет «пилота» 2019–2020 гг.) с ежегодной индексацией данной суммы начиная с 2021 г. Для участков недр, принадлежащих к 1-й и 4 группам, требования расчёта минимального налога применимы по прошествии восьми лет с момента начала промышленной добычи нефти. Для участков из 2-й группы – по истечении 3 лет.

Месторождения из групп 1-й и 4-й также получили дополнительные преференции в виде возможности уменьшения налоговой базы по НДД на исторические убытки начиная с 2011 г. (с 2007 г. – для

участков, расположенных в пределах российской части дна Каспийского моря).

Что с НДСП?

Концепция НДД составлялась таким образом, чтобы наряду с предоставлением налогоплательщикам выгодных условий для разработки новых месторождений и объектов, характеризующихся высокой степенью выработанности, сохранить высокий уровень фискальных доходов. В связи с тем что российская экономика во многом сырьевая и доходы государства имеют сильную зависимость от нефтяной отрасли, полный переход исключительно на налогообложение прибыли добывающих компаний в ближайшем будущем не планируется.

Согласно законопроекту, переход на НДД сопровождается сохранением НДСП и вывозной таможенной пошлины. Однако уплата этих платежей компаниями, перешедшими на НДД, происходит не в полном объёме, а в несколько усечённом варианте. Кроме того, предусматривается возможность дополнительного снижения НДСП для гринфилдов из 1-й и 4-й групп («налоговые каникулы»). А именно применение к ставке НДСП понижающего коэффициента: 40% – в течение первых шести лет промышленной разработки,

60% – на седьмой год, 80% – на восьмой, 100% – с девятого года. Для участков недр из 2-й группы также предлагается льгота в виде понижающего коэффициента: 50% – первые два года с начала промышленной эксплуатации, 75% – на третий год, 100% – на четвёртый.

Отдельно следует отметить, что в дополнение к рассматриваемому законопроекту по НДД в Госдуму был внесён законопроект, предусматривающий освобождение от вывозных таможенных пошлин экспорта нефти, добытой на участках недр 1-й и 4-й групп (согласно вышеприведённой классификации). Такое освобождение применяется до девятого года промышленной разработки участка недр включительно.

В завершение хочется сказать, что переход на НДД потребует от налогоплательщиков разработки внутренних налоговых методик и политик по НДД, а также настройки используемых ERP-систем под новые правила. В запасе есть 2018 г., чтобы в полной мере подготовиться к новой эре НДД с учётом финальных параметров налога, которые на протяжении последних лет подлежали многочисленным обсуждениям и изменениям и сейчас должны быть согласованы в рамках рассмотрения законопроекта Госдумой. ■



Новый год — это всегда что-то новое. Мы верим, что каждый следующий год будет лучше предыдущего, загадываем желания и даем себе обещания.

КПМГ желает процветания всем специалистам нефтегазовой отрасли, успешного старта новых проектов и эффективной работы над текущими.

Пусть 2018 год подарит благополучие вам и вашим семьям.

kpmg.ru