



**Юмаев М.М.**  
доктор экономических наук  
государственный советник Российской Федерации 2 класса  
доцент Финансового университета при Правительстве Российской Федерации  
ведущий эксперт по налогообложению недропользования Ассоциации «ПравоТЭК»

## **НОВОЕ В НДС ПРИ ДОБЫЧЕ НЕФТИ И ГАЗА С 2017 года**

С 1 января 2017 года вступает в силу Федеральный закон от 30.11.2016 № 401-ФЗ, которым вносятся изменения в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации.

Существенные изменения указанный закон вносит и в главу 26 «Налог на добычу полезных ископаемых».

Поправки касаются:

- определения базового понятия НДС – «участок недр»;
- необходимого в текущих экономических условиях увеличения НДС при добыче нефти и газа;
- ряда иных положений НДС для нефти.

### ***Определение термина «участок недр»***

Изначально с введением НДС ни у фискальных органов, ни у налогоплательщиков не вызывало сомнения, что под участком недр следует понимать именно участок недр, границы которого указаны в лицензии на право пользования недрами. Актуальность корректного толкования данного понятия возросла с введением в 2007 году первых нефтяных налоговых льгот.

Неоднократно Минфин России и ФНС России указывали, что расчет степени выработанности, начальных извлекаемых запасов производится в целом по участку недр, который включает несколько месторождений, залежей и т.п.

И только в 2015 году революцию в данном вопросе попытался сделать налогоплательщик. В судебном споре ООО «Компания «Полярное сияние» доказала правомерность применения нулевой ставки (налоговых каникул) по отдельно взятому горному отводу (части участка недр) - Верховный Суд отказал Межрегиональной инспекции № 1 в передаче кассационной жалобы в Судебную коллегия по экономическим спорам Верховного Суда.

Но неоднозначность данного решения подтверждена последующей судебной практикой.

После судов не было единой точки зрения и у фискальных органов.

В результате новым пунктом статьи 336 Налогового кодекса участок недр определен

как «блок недр (с ограничением по глубине или без такого увеличения), пространственные границы которого ограничены географическими координатами угловых точек в соответствии с лицензией на право пользования недрами, включая все входящие в него горные и геологические отводы». Актуально это, прежде всего, для нефти, газового конденсата и газа.

На период до 1 января 2017 года данный закон, конечно, не распространяется, но суды, рассматривая подобные дела по старым периодам, скорее всего, решения будут принимать с оглядкой на этот закон.

### ***Увеличение НДС с нефти и газа***

В целях мобилизации дополнительных бюджетных доходов предусматривается увеличение НДС при добыче нефти и газа.

По-прежнему это осуществляется за счет «утяжеления» формул расчета окончательных ставок налога.

*Для нефти* в формулу определения показателя Дм вводится дополнительное не имеющее названия вычитаемое Кк: для 2017 года этот показатель равен 306 (рублей), для 2018 – 357, для 2019 – 428. С 2020 года этот показатель будет равен нулю.

Учитывая, что и сам показатель Дм является вычитаемым, указанные значения в 2017-2019 годах увеличивают окончательную ставку НДС при добыче нефти.

*По НДС на газ* вместо понижающих коэффициентов К<sub>гп</sub> для независимых производителей газа в формуле показателя Е<sub>ут</sub> (базовое значение единицы условного топлива) с 2017 года вводятся повышающие коэффициенты К<sub>гп</sub> для следующих категорий:

- собственники объектов Единой системы газоснабжения;
- организации, в которых непосредственно и (или) косвенно участвуют собственники объектов ЕСГ и суммарная доля такого участия составляет более 50 процентов, **за исключением:**
  - организаций, в которых одним из участников с долей не менее 50 процентов является российская организация, в которой непосредственно и (или) косвенно участвуют собственники объектов ЕСГ и суммарная доля такого участия составляет менее 15 процентов (до 2017 года – 10 процентов)\*<sup>1</sup>;
  - налогоплательщиков с К<sub>гпн</sub> < 0,35.

---

<sup>1</sup> С 10 до 15 процентов увеличивается критерий и при расчете коэффициента О<sub>в</sub> (доля реализации газа потребителям Российской Федерации в общем объеме реализованного газа) и коэффициента О<sub>г</sub> (доля газа, добытого ПАО «Газпром» и аффилированными лицами, в общем количестве добытого газа). Это приводит к увеличению числа независимых производителей газа, не применяющих повышающие коэффициенты К<sub>гп</sub>.

Одновременно константа в формуле Еут меняется с 0,2051 на 0,15, а коэффициент Ккм, повышающий базовую ставку НДС с газового конденсата, будет определяться как частное от деления 6,5 на коэффициент Кгп.

Формула Еут до 1 января 2017 года	Формула Еут с 1 января 2017 года
$\frac{0,2051 \times K_{гп} \times (\sum_{г} \times D_{г} + \sum_{к} \times (1 - D_{г}))}{(1 - D_{г}) \times 42 + D_{г} \times 35}$ <p>в 2016 г.:</p> <p>Кгп = 1 для собственников ЕСГ, аффилированных лиц, Кгпн&lt;35 (1 группа)</p> <p>Кгп= 0,7317 – для остальных (2 группа) с 2017 г. – для всех 0,7317</p>	$\frac{0,15 \times K_{гп} \times (\sum_{г} \times D_{г} + \sum_{к} \times (1 - D_{г}))}{(1 - D_{г}) \times 42 + D_{г} \times 35}$ <p>Кгп для первой группы равен (новая редакция п. 1 ст. 342.3):</p> <p>1,7969 в 2017 г. 1,4022 в 2018 г. 1,4441 в 2019 г. 1,0 с 2020 г.</p> <p>для второй группы Кгп равен 1 (новая редакция пунктов 17 и 18 ст. 342.4)</p>

Такие манипуляции приведут к увеличению (примерно на 80 процентов) окончательной ставки НДС в 2017 году для ПАО «Газпром» и аффилированных с ним компаний (<http://www.gazprom.ru/about/production/transportation/>).

### **Уточняющие поправки по НДС на нефть**

Либерализован порядок применения коэффициента Кд менее 1 для трудноизвлекаемых нефтей.

Если добыча нефти осуществляется через скважину, которая работает одновременно на нескольких залежах с разными Кд – 0,2; 0,4 или 0,8, можно применять максимальное значение Кд ко всей нефти, добытой этой скважиной<sup>2</sup>.

По-прежнему, коэффициент Кд менее 1 нельзя применять, если скважина работает на залежах, в отношении которых можно применять Кд, и на залежах, не подпадающих под соответствующие требования.

При добыче одной скважиной нефти из баженовских продуктивных отложений (и ряда иных с нулевой ставкой НДС) и любых иных залежей (как с Кд менее 1, так и не льготных), невозможно будет применить ни нулевую ставку НДС, ни Кд менее 1.

<sup>2</sup> Определение количества добытой нефти осуществляется в соответствии с Правилами учета нефти. Этот документ предусматривает, по сути, обратный пересчет количества подготовленной нефти в добытую и фактически дезавуирует определение количества нефти на скважине. Более подробно эта тема будет изложена в отдельной статье.

## ***Текущее состояние налогообложения нефтегазового сектора (тезисы)***

### *НДПИ и таможенные пошлины*

В последние годы НДПИ используется как, прежде всего, фискальный инструмент посредством увеличения налоговых ставок.

Этот процесс сопровождается постепенным снижением ставок вывозных таможенных пошлин на нефть и нефтепродукты.

Снижение и отмена нефтяных пошлин на разных этапах презюмировались условиями вхождения России в ВТО, повышением эффективности нефтеперерабатывающей отрасли, даже локальными проблемами - разногласиями с Республикой Беларусь по вопросу возврата России части пошлины в товаров, произведенных из российской нефти и проданных в третьи страны.

Федеральные органы исполнительной власти еще не договорились о периоде отмены пошлин (назывались и 2020 и 2025 годы), подготовка к этому идет в рамках так называемых налоговых манёвров.

Но тактика отраслевого подхода к налогообложению нефтяной отрасли, направленного на сохранение нейтральности последствий налоговых корректировок для государства и нефтяного сектора, показывает несостоятельность такого подхода. В 2015 году рост поступлений НДПИ составил 10 процентов к 2014 году, а падение поступления пошлин – 50 процентов! И НДПИ и пошлина определяются мировой ценой нефти и курсом доллара США, поэтому такое непропорциональное изменение нельзя объяснить только падением цены нефти в конце 2014 года.

### *Унификация НДПИ с нефти и газа*

При определенной схожести физико-химических параметров нефти и газа, схожести дифференцирующих элементов (степень выработанности, регион добычи) в механизме НДПИ сохраняются самостоятельные сложные алгоритмы расчета налога по этим двум основным видам полезных ископаемых, которые в определенной степени могут быть унифицированы.

### *НДПИ - индивидуален*

Одним из основных принципов налоговой системы Российской Федерации является независимость правил налогообложения от условий осуществления деятельности конкретных налогоплательщиков. В то же время в НДПИ, как ни в каком другом налоге, наблюдается избыток корректирующих механизмов, которые нивелируют налоговые изъятия не только для отрасли, но и для групп компаний, для отдельных

компаний и даже для отдельных геологических объектов. Таким образом устанавливаются индивидуальные режимы налогообложения. Причем это справедливо не только для НДС, но и для таможенной пошлины, где предоставление целевых льгот в ручном режиме вполне можно заменить налоговым кредитованием. Неужели выход действительно только в разработке еще одного режима – НДС?!

*Вопросы, изложенные тезисно в настоящем разделе, находятся в разработке. Результаты исследования найдут отражение в материалах, которых будут опубликованы автором на настоящем сайте.*

© 2016