

**Н. В. Пономарёва**

*Кандидат экономических наук, доцент,  
[ponomareva.NV@rea.ru](mailto:ponomareva.NV@rea.ru)*

*Кафедра бухгалтерского учёта и налогообложения,  
Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова,  
Москва, Российская Федерация*

**А. Л. Луковкин**

*Аспирант,  
[antony.lukovkin@yandex.ru](mailto:antony.lukovkin@yandex.ru)*

*Кафедра бухгалтерского учёта и налогообложения,  
Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова,  
Москва, Российская Федерация*

## **Налоговый манёвр в нефтегазовой отрасли: первые итоги действия налога на дополнительный доход и перспективы его развития**

**Аннотация:** Статья посвящена введению института налога на дополнительный доход и его влиянию на экономику страны, исследованы основные целесообразности развития НДД и первые экономические результаты введения нового налога путём анализа данных основных нефтяных компаний и Правительства РФ.

**Ключевые слова:** Законодательство о налогах и сборах; недра и недропользователи; налог на дополнительный доход; налогообложение углеродного сырья; налоговая политика; налоговые доходы; объект налогообложения; налоговая база; налоговые льготы; экономическое развитие.

**N. V. Ponomareva**

*Cand. Sci. (Econ.), Assoc. Prof.,  
[ponomareva.NV@rea.ru](mailto:ponomareva.NV@rea.ru)*

*Department of Accounting and Taxation,  
Plekhanov Russian University of Economics,  
Moscow, Russian Federation*

**A. L. Lukovkin**

*Postgraduate student,  
[antony.lukovkin@yandex.ru](mailto:antony.lukovkin@yandex.ru)*

*Department of Accounting and Taxation,  
Plekhanov Russian University of Economics,  
Moscow, Russian Federation*

## **Tax maneuver in oil and gas industry: the first results of the tax on an additional income and prospects for development**

**Annotation:** *The article is devoted to the introduction of tax on an additional income and its impact on the economy of the country. The basic feasibility of the development of tax on an additional income and the first economic results of the introduction of a new tax are researched by analysing of the information given by major oil companies and the Russian Government.*

**Keywords:** *Legislation on taxes and fees; subsoil and subsoil users; an additional income tax; taxation of carbon raw materials; tax policy; tax revenues; object of taxation; tax base; tax benefits; economic development.*

Недра являются природным объектом, исключительное право на который имеет Российская Федерация. Целью использования недр является удовлетворение различных потребностей государства и его населения.

Экономика России крайне зависима от нефтегазового комплекса. Российская Федерация является ключевым поставщиком нефти и нефтепродуктов странам ЕАЭС, что позволяет ей в значительной степени воздействовать на местные рынки.

Доля нефтегазовых доходов России была и остаётся на крайне высоком уровне. Так, например, по информации Минфина России, в 2018 году доля таких доходов составила 40%.

Исходя из анализа экономических показателей государства, с 2003 года, то есть после введения НДС, величина доходов рентного происхождения составила 1380 миллиардов рублей, а в 2002 году доход от НДС составил 275 миллиардов рублей или 12% от общего количества налоговых поступлений в бюджет.

Можно предположить, что с учётом текущей экономической и налоговой политики государства, положение, когда налоговые доходы от полезных ископаемых, платежи за пользование недрами, акцизы на нефтяное сырьё и доходы от пошлины за экспорт нефтегазовой продукции составляют преимущественную долю доходов федерального бюджета, сохранится на ближайшие десятилетия.

Вместе с тем, последние несколько лет наблюдается непрекращающееся тенденция снижения цен на нефтяное сырьё, что, помимо прочего, негативно влияет на состояние международной торговли России, а также отрицательно сказывается на курсе национальной валюты и до-

ходной части бюджета, что, в итоге, приводит к снижению уровня экономики.

Необходимо отметить, что экономические санкции со стороны развитых стран также негативно сказываются на всей российской экономике. В силу данных обстоятельств правительству необходимо принимать стратегически важные решения, целью которых являются минимизация экономического кризиса в стране и сохранение системы доходов. Данные цели реализуются посредством плановых и внеплановых финансовых мероприятий.

Часть реформ можно отнести к мерам незамедлительного реагирования, носящих своего рода «эмоциональный антисанкционный характер», другие же имеют под собой проработанный плановый характер. К таковым, в том числе, относится и принятие Федерального закона от 19.07.2018 № 199-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации», которым Налоговый кодекс Российской Федерации был пополнен новым институтом — «налог на дополнительный доход».

Данный документ являлся результатом многолетней планомерной работы по усовершенствованию механизма получения налоговых доходов от добычи нефти и стимулирования нефтяных компаний к модернизации и разработке новых месторождений.

В частности, с 2010 года разрабатывалась экономическая схема, которая позволила бы воплотить в жизнь идею налогообложения добычи природных ресурсов на основе результатов финансово-хозяйственной деятельности нефтяной организации.

В первоначальном варианте новый налог носил название «налог на добавочный доход» и по своему экономическому механизму базировался на эффективных системах налогообложения нефтяной отрасли в развитых государствах — США, Норвегии и Великобритании.

Одной из основополагающих целей перехода на тогда ещё «налог на добавочный доход» было усовершенствование всей системы налогообложения нефтяной отрасли и уход от экономически устаревших и малоэффективных для целей государства и бизнеса НДС и ввозных таможенных пошлин.

Новый режим налогообложения нефтегазовой отрасли стартовал в России в январе 2015 года, получив название «налоговый манёвр». Налоговый манёвр предусматривал поэтапное, в течение нескольких лет, сни-

жение экспортных пошлин на нефть и повышение ставки НДС, а также постепенное сокращение ставок акциза на различные нефтепродукты.

В основных направлениях налоговой политики России на 2016–2018 гг. были анонсированы планы Правительства РФ на дальнейшее развитие мер налогового стимулирования инвестиций в нефтегазовую отрасли, проведение антикризисных фискальных мер, а также повышение эффективности системы налогового администрирования.

Налоговый манёвр создавался для решения ряда накопившихся экономических проблем, среди которых: зависимость бюджета от сырьевых ресурсов, устаревшее оборудование для переработки нефти и нефтепродуктов, отсутствие единого подхода к налогообложению у России и стран Евразийского экономического союза.

При этом нефтегазовые организации по-прежнему являются одним из крупнейших источников формирования доходной части бюджета страны, в связи с чем Правительство РФ уделяет повышенное внимание регулированию топливно-энергетического комплекса.

Как правило, экспортная пошлина на определённые виды товаров для страны не играет большой фискальной роли. Вместе с тем, в России наблюдается тенденция, в результате которой большой процент прибыли казна получает именно от экспортных пошлин, собираемых не налоговыми, а таможенными органами.

Влияние данной тенденции на экономику страны в целом можно назвать негативным, так как нефтегазовые организации, имея большую прибыль с экспортных продаж, не ориентированы на внутренний рынок, в том числе в вопросе модернизации технологий производства.

Всё вышеперечисленное, как отмечают некоторые экономисты, явилось результатом длительного «субсидирования» нефтяной отрасли со стороны самих нефтегазовых компаний, что, соответственно, в сильной мере отнимало у них возможности для развития на территории России. По мнению Минфина России, для минимизации негативных последствий, необходимо было проведение налоговой реформы в нефтяной отрасли, что в конечном итоге позволило бы приблизить внутренние цены на нефть к мировым.

В целях стимулирования разработки новых месторождений, модернизации существующих, а также, в целом, увеличения прибыльности нефтяной отрасли, Правительством в рамках налогового манёвра было

заложено введение новой системы налогообложения — налога на дополнительный доход.

Новая система предполагает снижение суммарной величины налогов, зависящих от валовых показателей и введение налогообложения дополнительного дохода непосредственно от добычи нефти, величина которого должна определяться в отношении всего срока расчётной прибыльности инвестиционного проекта на конкретном участке недр.

Для лучшего понимания механизма НДД, необходимо обратиться к положениям главы 25.4 Налогового кодекса Российской Федерации, из анализа норм которой следует, что налоговой базой по НДД является расчётная доходность конкретного участка недр за вычетом эксплуатационных и капитальных расходов на освоение участка; налоговая ставка составляет 50%; объектом налогообложения является дополнительный доход от добычи углеводородного сырья на участке недр, отвечающем одному из требований, перечисленных в статье 333.45 Налогового кодекса Российской Федерации.

При этом не признаётся объектом налогообложения НДД дополнительный доход от добычи углеводородного сырья на участке недр, который включает в себя полностью или частично новое морское месторождение.

По мнению Правительства, в перспективе новая система налогообложения нефтяного сектора позволит перенести фискальную нагрузку на более поздние этапы разработки, т.е. до тех пор пока месторождение не выйдет на проектную мощность и не начнёт приносить прибыль.

Одним из приоритетных направлений для внедрения налога на дополнительный доход как для нефтяных компаний, так и для государства, являются зрелые месторождения — также называемые гринфилды.

Стоит отметить, что увеличение показателей добычи уже наблюдается у ряда нефтяных компаний.

Кроме того, введение НДД создаёт более уверенную экономическую почву для нефтедобывающих компаний, что позволяет позитивнее смотреть в будущее и строить оптимистичные планы по собственному развитию.

Например, ПАО «Лукойл», применяющее НДД на шести месторождениях-гринфилдах в Западной Сибири, за полгода 2019 года увеличил объёмы эксплуатационного бурения на данных месторождениях

на 30%, а добыча нефти выросла на 8% по сравнению с аналогичным периодом 2018 года. ПАО «Лукойл», помимо прочего, рост объёмов добычи нефти связывает в том числе и с введением НДД.

Министр энергетики Российской Федерации Александр Новак уже спустя пять месяцев после введения НДД заявил об успешном старте проекта и необходимости распространения данного института на всю нефтедобывающую отрасль, отметив, что готовится план по постепенному, в течение нескольких лет, распространению НДД на новые участки.

Вместе с тем представители некоторых нефтяных компаний отмечают о необходимости постоянного совершенствования данного налога. Так, Вадим Яковлев, первый замглавы ПАО «Газпром нефть», указал, что при нынешних параметрах НДД осваивать уже разрабатываемые месторождения ещё не выгодно.

*«Есть отдельные категории запасов, которые в условиях НДД неэффективны. Это низкопроницаемые коллекторы. <...> А также Ачимовка, где также мы видим, что механизм НДД не создает достаточных стимулов. Две категории, которые по объемам запасов выделяются»* — отметил Яковлев.

Тем не менее Яковлев в интервью заявил, что НДД в первые полгода своего применения показал свою эффективность. ПАО «Газпром нефть», благодаря введению данного налога, в первом полугодии 2019 года смог нарастить как объём добычи, так и прибыльность пилотных участков.

Таким образом, ПАО «Газпром нефть», как и ПАО «Лукойл», говоря о неэффективности НДД на некоторых участках, преимущественно трудноразрабатываемых «зрелых» месторождениях (также называемых браунфилдами), отмечает в целом положительный эффект введения НДД.

Созданный налог на дополнительный доход, наряду с НДПИ и другими неналоговыми (рентными) платежами за пользование недрами, прежде всего ориентирован на стабильные и долгосрочные доходы бюджета от нефтяной области.

При этом некоторые аналитики высказывают критические суждения относительно планов Правительства России на дальнейшей стимулирование сферы добычи нефти.

Так, ряд специалистов полагает, что высокая роль нефти и газа в доходной части бюджета России рискованна, так как доходы от данной сферы в ближайшее время будут снижаться в связи с учащающимся использованием атомной энергии и энергии Солнца. С учётом данной тенденции, по мнению ряда учёных, является крайне нерентабельной в

долгосрочной перспективе трата больших сил и ресурсов на полную модернизацию системы налогообложения нефтяной сферы.

Другие специалисты в нефтегазовой области, напротив, уверены, что как минимум на ближайшее десятилетие нефть, вне зависимости от её цены, останется в центре мировой политики и глобальной экономики, определяя высокий статус и уровень жизни всего населения.

Введение института налога на дополнительный доход — важный шаг в сторону более эффективной системы налогообложения нефтяной отрасли. НДД в уже совсем ближайшей перспективе позволит увеличить прибыльность нефтедобывающей отрасли, в том числе посредством освоения ранее нерентабельных участков.

В целом введение НДД, как показывает статистика, положительно сказывается на показателях уровня добычи нефти крупных добывающих компаний. Вместе с тем растёт и рентабельность освоения новых участков недр, что в обозримом будущем принесёт выгоду обеим сторонам налоговых отношений: как государству, которое увеличит фискальные сборы в нефтегазовой отрасли, так и нефтяным корпорациям, которые получают шанс увеличить свою прибыльность посредством освоения ранее экономически нерентабельных месторождений-гринфилдов.

Существуют и опасения, что НДД в конечном итоге станет манипулятивным механизмом для раздувания издержек нефтяных компаний. Так, если НДПИ и экспортные пошлины на нефть являются вменёнными налогами, то есть взимаются с просчитываемой налоговой базы, то НДД, ввиду своей системы планируемых расчётов налоговой базы, — это налог, который даст послабления для компаний, заявляющих большие издержки при своей деятельности.

По мнению ряда экспертов, НДД в итоге станет не выгоден для эффективных частных нефтедобывающих компаний и позволит компаниям, имеющим невысокую корпоративную этику, получать большую прибыль за счёт ложного увеличения собственных издержек.

Избежать подобные проблемы поможет активный контроль со стороны налоговых органов и акционеров. Также вышеуказанная проблема ставит вопрос повышения корпоративной ответственности крупных российских компаний, в том числе в нефтегазовой отрасли. Беря пример с Великобритании и Норвегии в вопросе системы налогообложения нефтяного сектора, государству необходимо не забывать и о разви-

тии системы фискальных сдержек и противовесов, во избежание злоупотреблений в деятельности налогоплательщиков.

Режим НДД фактически является компромиссом между стабильной доходностью бюджетной системы России и соблюдением интересов налогоплательщика, предполагающих, прежде всего, высокую рентабельность добычи нефти. Налогоплательщик, благодаря НДД, становится ценен не только благодаря увеличивающейся доходности казны, но и благодаря возможности инвестировать крупные денежные средства для освоения пока ещё нерентабельных месторождений, что в дальнейшей перспективе принесёт ещё большую выгоду всем участникам правоотношений.

Необходимо в очередной раз подчеркнуть и важность внедрения и развития НДД для всей нефтедобывающей отрасли. Развитие и расширение действия института налога на дополнительный доход в России позволит решить проблему поддержания уровня добычи нефти в условиях истощения запасов и ухудшения качества минерально-сырьевой базы, учитывая, что в условиях тяжёлого экономического положения в стране сфера добычи полезных ископаемых обретает ещё большую важность, становясь основополагающей статьёй доходной части государственного бюджета.

#### **Список литературы**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ.
3. Федеральный закон от 19.07.2018 № 199-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации».
4. Павлова Л.П., Юлаев М.М. Налогообложение твёрдых полезных ископаемых: практика и перспективы. — М., 2010 г. С. 30—31.
5. Гордеев А.В. Последствия российского налогового манёвра в условиях интеграции рынка нефти и нефтепродуктов государств — членов Евразийского экономического союза // Международный бухгалтерский учёт. 2019 г. № 2.
6. Лермонтов Ю.М. — «Новый тестовый налог — налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья» // Электронный журнал «Финансовые и бухгалтерские консультации». 2019 г. № 2.



7. Моисеева М.А., Войшвилло И.Е., Милоголов Н.С. Налогообложение добычи нефти и газа: тенденции развития // Научно-исследовательский финансовый институт. Финансовый журнал. 2012 г. № 1. С. 87–100.
8. Экономические результаты ПАО «Луко10йл» за 2-й квартал 2019 года, транскрипт презентации.
9. Ялбулганов А.А. Правовые механизмы повышения эффективности работы нефтегазовой отрасли: налогообложение добычи углеводородного сырья // Законы России: опыт, анализ, практика. 2018 г. № 12.
10. Ергин Д. Всемирная история борьбы за нефть, деньги и власть» / Перевод с англ. — М., 2016 г.
11. Милов В. Игры с затратами: к чему приведет изменение налогообложения нефтяной отрасли» // <https://www.forbes.ru/biznes/338185-igry-s-zatratami-k-chemu-privedet-izmenenie-nalogooblozheniya-neftyanoy-otrasli>.

#### References

1. Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii (chast» pervaya) ot 31.07.1998 № 146-FZ.
2. Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii (chast» vtoraya) ot 05.08.2000 № 117-FZ.
3. Federal'nyi zakon ot 19.07.2018 № 199-FZ «O vnesenii izmenenii v chasti pervuyu i vtoruyu Nalogovogo kodeksa Rossiiskoi Federatsii».
4. Pavlova L.P., Yulaev M.M. Nalogooblozhenie tverdykh poleznykh iskopaemykh: praktika i perspektivy. — М., 2010 г. С. 30–31.
5. Gordeev A.V. Posledstviya rossiiskogo nalogovogo manevra v usloviyakh integratsii rynka nefti i nefteproduktov gosudarstv — chlenov Evraziiskogo ekonomicheskogo soyuza // Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchët. 2019 г. № 2.
6. Lermontov Yu.M. Novyi testovyi nalog — nalog na dopolnitel'nyi dokhod ot dobychi uglevodorodnogo syr'ya // Elektronnyi zhurnal «Finansovye i bukhgalterskie konsul'tatsii». 2019 г. № 2.
7. Moiseeva M.A., Voishvillo I.E., Milogolov N.S. Nalogooblozhenie dobychi nefti i gaza: tendentsii razvitiya // Nauchno-issledovatel'skii finansovyi institut. Finansovyi zhurnal. 2012 г. № 1. С. 87–100.
8. Ekonomicheskie rezul'taty PAO «Luko10il» za 2-y kvartal 2019 goda, transkript prezentatsii.

9. Yalbulganov A.A. Pravovye mekhanizmy povysheniya effektivnosti raboty neftegazovoi otrasli: nalogooblozhenie dobychi uglevodorodnogo syr'ya // Zakony Rossii: opyt, analiz, praktika. 2018 g. № 12.
10. Ergin D. Vsemirnaya istoriya bor'by za neft', den'gi i vlast' / Perevod s angl. — M.: 2016 g.
11. Milov V. Igry s zatratami: k chemu privedet izmenenie nalogooblozheniya neftyanoi otrasli // <https://www.forbes.ru/biznes/338185-igry-s-zatratami-k-chemu-privedet-izmenenie-nalogooblozheniya-neftyanoy-otrasli>.