

Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции

Особенностью данного специального налогового режима является то, что его применение не предусматривает введения какого-либо налога и установления его элементов. Нормы главы 26.4 НК РФ определяют лишь особый порядок учета доходов и расходов при уплате налогов и сборов, относящихся к общему режиму налогообложения.

Глава 26.4 НК РФ «Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции» введена в действие с 1 января 2004 года.

Налогоплательщиками и плательщиками сборов, уплачиваемых при применении специального налогового режима, установленного главой 26.4 НК РФ, признаются организации, и являющиеся инвесторами соглашения о разделе продукции.

Инвестор - юридическое лицо или создаваемое на основе договора о совместной деятельности и не имеющее статуса юридического лица объединение юридических лиц, осуществляющее вложение собственных заемных или привлеченных средств (имущества и (или) имущественных прав) в поиск, разведку и добычу минерального сырья и являющееся пользователем недр на условиях соглашения о разделе продукции (СРП).

Сторонами соглашения являются:

- Российская Федерация, от имени которой выступает Правительство РФ и орган исполнительной власти субъекта РФ, на территории которого исполняется СРП;
- Инвестор, представленный юридическим лицом либо объединением юридических лиц, которые осуществляют вложение собственных, заемных или привлеченных средств в разработку месторождения.

Налогообложение при СРП предполагает замену уплаты части налогов и сборов, установленных российским налоговым законодательством, разделом произведенной продукции в соответствии с условиями соглашения. Но по договоренности возможна уплата в денежной форме. Таким образом, можно наблюдать уникальный в наши дни случай введения обязательного платежа в натуральной форме. Налоги и сборы, предполагаемые для каждого налогоплательщика, включены в этот обязательный платеж. Указанный платеж нельзя считать льготой по налогу, поскольку суммы налога включаются при определении суммы платежа (за исключением некоторых налогов).

Главой 26.4 НК РФ предусмотрено применение двух вариантов раздела продукции.

Согласно первому традиционному (обычному) варианту происходит раздел как произведенной продукции, так и прибыльной. Доля инвестора в произведенной продукции для возмещения его затрат не должна превышать 75%, а при добыче на континентальном шельфе - 90% общего объема произведенной продукции.

Второй вариант раздела продукции используется реже, в качестве исключения. При этом пропорции раздела определяются в зависимости от геолого-экономической и стоимостной оценки участка недр, а также показателей технико-экономического обоснования соглашения. При этом доля инвестора не должна превышать 68% от произведенной продукции, а доля государства должна быть не ниже 32%.

При первом варианте соглашения инвестор уплачивает следующие налоги и сборы:

- НДС;
- налог на прибыль организаций;
- налог на добычу полезных ископаемых;
- платежи за пользование природными ресурсами;
- плату за негативное воздействие на окружающую среду;
- Водный налог
- государственную пошлину;
- таможенные сборы;
- земельный налог;
- акцизы, за исключением акциза на подакцизное минеральное сырье, предусмотренное подпунктом 1 пункта 2 ст.181 НК РФ.

При этом установлено, что суммы указанных выше налогов, за исключением налога на прибыль организаций и налога на добычу полезных ископаемых, должны в дальнейшем быть возмещены инвестору в составе возмещаемых расходов.

Вместе с тем, налогоплательщик может быть освобожден от уплаты региональных и местных налогов и сборов по решению соответствующего законодательного или представительного органа государственной власти или представительного органа местного самоуправления. Законодатель также установил, что при данном варианте соглашения налогоплательщик освобождается от уплаты налога на имущество организаций в отношении основных средств, нематериальных активов, используемых исключительно для предусмотренной соглашением деятельности. В случаях, когда имущество организации используется в целях, не предусмотренных соглашением, налогообложение такого имущества производится в общеустановленном порядке.

Кроме того, налогоплательщик освобождается от уплаты транспортного налога за исключением тех случаев, когда транспортные средства используются в непредусмотренных соглашением целях. Исключение в данном случае составляют легковые автомобили.

Второй вариант раздела продукции предполагает уплату налогоплательщиком следующих налогов и платежей :

- НДС;
- плату за негативное воздействие на окружающую среду;
- государственную пошлину;
- таможенные сборы;

Второй вариант раздела продукции, в отличие от первого, уже не предусматривает возмещение уплаченных налогов. Аналогично, как и при традиционном разделе продукции, инвестор может быть освобожден от уплаты региональных и местных налогов, если законодательные органы субъекта РФ и местного самоуправления примут соответствующие решения.

Глава 26.4 НК РФ освобождает инвестора от уплаты таможенных пошлин (для обоих вариантов) в части товаров, ввозимых на таможенную территорию РФ для выполнения работ по заключенному соглашению, а также в части продукции, произведенной в соответствии с условиями соглашения и вывозимой с российской таможенной территории.

Налоговой базой для тех налогов, которые подлежат уплате при выполнении СРП, признается денежное выражение подлежащей налогообложению прибыли. По каждому соглашению она определяется отдельно и исчисляется по итогам каждого отчетного периода. НК РФ установлено, что в случае, если налоговая база является для соответствующего налогового периода отрицательной величиной, она признается равной нулю. При этом налогоплательщик имеет право уменьшить налоговую базу на величину полученной отрицательной величины в последующие налоговые периоды в течение 10 лет, но не более срока действия соглашения.

Особенностью СРП является то, что выездной налоговой проверкой может быть охвачен любой период в течение срока действия соглашения с учетом положений статьи 87 НК РФ, запрещающих проведение повторных проверок.