|  |  |
| --- | --- |
| **ФОНД «НАЦИОНАЛЬНЫЙ НЕГОСУДАРСТВЕННЫЙ**  **РЕГУЛЯТОР БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**  **«БУХГАЛТЕРСКИЙ МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЙ ЦЕНТР» (ФОНД «НРБУ «БМЦ»)** |  |

**СПРАВКА**

**о бухгалтерском учете сумм налога на дополнительный доход**

**от добычи углеводородного сырья на участке недр (НДД)**

**(ПАО «Лукойл»)**

В связи с вступлением в силу с 01.01.2019 Федерального закона от 19.07.2018 № 199-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» вводится в действие глава 25.4. Налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья (НДД).

***I. Объект налогообложения***

***НДД (Федеральный*** [***закон***](consultantplus://offline/ref=BE21B4AA343262E70B21269D4997527662E3FB48B875D8456DC695D438oFi9L) ***от 19.07.2018 № 199-ФЗ)***

Объектом налогообложения по налогу признается дополнительный доход от добычи углеводородного сырья на участке недр.

Дополнительным доходом от добычи углеводородного сырья на участке недр признается расчетная выручка от реализации углеводородного сырья, добытого на участке недр, определяемая в порядке, установленном настоящей главой, уменьшенная последовательно на величину фактических расходов по добыче углеводородного сырья на участке недр и величину расчетных расходов по добыче углеводородного сырья на участке недр, определяемых в порядке, установленном НК РФ.

Фактическими расходами по добыче углеводородного сырья на участке недр признаются затраты, понесенные налогоплательщиком и непосредственно связанные с деятельностью по освоению такого участка недр, при условии, что они отвечают требованиям для признания затрат в качестве произведенных расходов, уменьшающих полученные доходы при исчислении налога на прибыль организаций в соответствии с главой 25 настоящего Кодекса.

Налогоплательщик, понесший убыток (убытки), исчисленный в соответствии с настоящей главой, в предыдущем налоговом периоде или в предыдущих налоговых периодах, вправе уменьшить налоговую базу текущего налогового (отчетного) периода на всю сумму полученного им убытка или на часть этой суммы (перенести убыток на будущее) в порядке, установленном настоящей статьей (ст. 333.51 НК РФ).

***НДПИ (*Глава 26 НК РФ. Налог на добычу полезных ископаемых) -**

Объект налогообложения - полезные ископаемые, добытые на участке недр.

Налоговой базой для расчета НДПИ является количество добытых полезных ископаемых в натуральном выражении при добыче углеводородного сырья.

***Письмо Минфина России от 23.07.2018 № 03-06-07-01/51399***:

Режим НДД предполагает снижение суммарной величины налогов, зависящих от валовых показателей, то есть НДПИ и вывозной таможенной пошлины на нефть, и введение НДД от добычи углеводородного сырья, величина которого зависит от величины расчетного денежного потока от деятельности по разработке отдельного участка недр с учетом сложившихся на мировых рынках цен на углеводородное сырье нефть и фактически понесенных и оплаченных капитальных и операционных затрат на его добычу.

НДД учитывает экономику разработки месторождений углеводородного сырья за весь инвестиционный период в зависимости от доходности конкретного участка недр в отдельности. Данные изменения позволят перераспределить фискальную нагрузку и перенести основную ее часть **на более поздние этапы разработки месторождений**, то есть после выхода месторождения на проектную мощность, что создаст благоприятные условия для введения в разработку низкорентабельных месторождений углеводородного сырья, содержащих в том числе трудноизвлекаемые запасы.

**II. Отражение НДД - *комментарии ПАО «ЛУКОЙЛ»***

**по РСБУ:**

1. В бухгалтерском учете включение НДД в себестоимость продукции (по Дебету счета 20 «Основное производство).

В Отчете о финансовых результатах отражается в составе статьи «Себестоимость продаж».

***Основания:***

- НДД – специальный налог, уплачивается исключительно недропользователями, рассчитывается по каждому конкретному участку недр (по аналогии с НДПИ);

- Сумма НДД уменьшает налогооблагаемую базу по налогу на прибыль.

Поскольку расходы налогоплательщика в виде сумм налогов и сборов, начисленные в установленном НК РФ порядке, за исключением перечисленных в статье 270 НК РФ, относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией (пп.1 п.1 ст. 264 НК РФ), а законом № 199-ФЗ внесение изменений в статьи 264 и 270 НК РФ не предусмотрено, сумма НДД относится при исчислении налога на прибыль организаций к прочим расходам, связанным с производством и реализацией.

1. Предложение о *признании* отложенного налогового актива в отношении переносимого на будущие периоды убытка, *иных отложенных налогов не поддерживаем, как не соответствующее правилам ПБУ 18/02.*

В частности, пункту 3:

*«3.Разница между бухгалтерской прибылью (убытком) и налогооблагаемой прибылью (убытком) отчетного периода, образовавшаяся в результате применения различных правил признания доходов и расходов, которые установлены в нормативных правовых актах по бухгалтерскому учету и законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, состоит из постоянных и временных разниц.»*

В бухгалтерском учете отсутствует информация о бухгалтерской прибыли (убытке) отчетного периода в разрезе месторождений.

1. Учитывая отсутствие в нормативных правовых документах по РСБУ порядка отражения в учете НДД направлен запрос в Минфин России.

**По МСФО:**

1. *НДД отражается в качестве расходов;*
2. *Уплаченные суммы НДД снижают базу налогооблагаемой прибыль по налогу на прибыль;*
3. *Отражается отложенный налоговый актив в отношении переносимого на будущие периоды убытка. Признание отложенных налогов не требуется, поскольку:*
   1. *для расчета балансовым методом согласно МСФО отсутствует отчетность в разрезе месторождений,*
   2. *НДД облагается деятельность только некоторых месторождений, остальные месторождения (большинство месторождений Группы) продолжают облагаться НДПИ, который отражается в качестве расхода;*
   3. *Расходы по НДД, аналогично НДПИ, снижают налогооблагаемую базу по налогу на прибыль;*
   4. *Показатели расчетных доходов и расходов, используемые для расчета НДД, никак не связаны с одноименными бухгалтерскими показателями, представленными в публикуемой финансовой отчетности, разрыв между такими расчетными показателями и показателями финансовой отчетности может быть существенным, не поддается точной оценке, не имеет корреляции с временными разницами, возникающими вследствие разной оценки активов месторождения. По этой причине расчет отложенных налоговых активов и обязательств с учетом только временных разниц и без учета указанного разрыва может снизить достоверность финансовой отчетности по сравнению с представлением чистого показателя переносимого налогового убытка.*
   5. *Отчетность Компании снизит сравнимость с другими предприятиями отрасли, выбравшими учет НДД в качестве сырьевого налога, аналогичного НДПИ.*
4. **Предварительная позиция АО «КПМГ» -** в соответствии с IAS 12 «Налоги на прибыль».