

Вестник Евразийской науки / The Eurasian Scientific Journal <https://esj.today>

2023, Том 15, № s3 / 2023, Vol. 15, Iss. s3 <https://esj.today/issue-s3-2023.html>

URL статьи: <https://esj.today/PDF/38FAVN323.pdf>

**Ссылка для цитирования этой статьи:**

Шмелева, Д. И. Применение специального налогового режима при соглашении о разделе продукции / Д. И. Шмелева, И. Д. Разин // Вестник евразийской науки. — 2023. — Т. 15. — № s3. — URL: <https://esj.today/PDF/38FAVN323.pdf>

**For citation:**

Shmeleva I.D., Razin I.D. Application of a special tax regime in a production sharing agreement. *The Eurasian Scientific Journal*. 2023; 15(s3): 38FAVN323. Available at: <https://esj.today/PDF/38FAVN323.pdf>. (In Russ., abstract in Eng.)

**УДК 338**

**Шмелева Дарья Игоревна**

ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», Москва, Россия  
«Юридический» факультет  
E-mail: dshmel02@gmail.com

**Разин Илья Дмитриевич**

ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», Москва, Россия  
«Юридический» факультет  
E-mail: idrzin@mail.ru

*Научный руководитель:* **Моисеев Андрей Михайлович**

ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», Москва, Россия  
Доцент Департамента международного и публичного права  
Кандидат юридических наук, доцент  
E-mail: moiseev.andrey.1982@mail.ru

## **Применение специального налогового режима при соглашении о разделе продукции**

**Аннотация.** Данная публикация посвящена исследованию применения специального налогового режима при соглашении о разделе продукции. В настоящее время различные специальные налоговые режимы получили широкое распространение на практике в силу того, что благодаря ним государство снижает налоговую нагрузку на налогоплательщиков. Изучение применения специального налогового режима при соглашении о разделе продукции позволяет определить субъекты указанного налогового режима, налоговые льготы и преимущества и недостатки для сторон такого соглашения. Учитывая тот факт, что в настоящее время сфера применения специального налогового режима при соглашении о разделе продукции не получила широкого распространения, с точки зрения теории и практики возникают постоянные споры об исследуемом институте, чаще всего эти споры связаны именно с эффективностью соглашений о разделе продукции для инвесторов и государства. Настоящее исследование было направлено на изучение особенностей специального налогового режима при соглашении о разделе продукции, в том числе на изучение и анализ преимуществ и недостатков применения соглашения о разделе продукции для государства и предпринимателей. Для более глубокого исследования данной темы авторами была рассмотрена судебная практика при налогообложении при выполнении соглашения о разделе продукции. В статье приведены ее примеры, на основе которых авторы формулируют выводы относительно особенностей и характерных черт специального налогового режима. В заключительной части статьи

сформулированы выводы относительно преимуществ и недостатков введения специального налогового режима при соглашении о разделе продукции.

**Ключевые слова:** право; экономика; соглашение о разделе продукции; специальный налоговый режим; инвестор; предприниматели; прибыль; убытки; государственное регулирование; законодательство

## Введение

Недра и полезные ископаемые всегда являлись одним из основных источников для налоговых поступлений в бюджет Российской Федерации. Огромные запасы минерального сырья, нефти и газа, которые играют важную роль в народном хозяйстве, требуют крупных инвестиций в целях развития производства, которое берет свое начало с поиска, разведки и добычи полезных ископаемых. В целях обеспечения государственного регулирования, а также помощи в развитии данной сферы, в 1995 году в Российской Федерации было введено в действие соглашение о разделе продукции, которое, с одной стороны, стало возможностью для установления между государством и инвестором равноправных договорных отношений, а с другой стороны установило новый специальный налоговый режим.

Изучение темы применения специального налогового режима при соглашении о разделе продукции является актуальным вопросом в областях экономики и права. Благодаря пониманию исследуемого института становится возможным понять механизм применения соглашения о разделе продукции, его значимости для государственной экономики и частного бизнеса. На протяжении долгого времени необходимость применения указанных соглашений является предметом дискуссий со стороны теоретиков и практиков.

В качестве цели исследования выступает изучение основных особенностей применения специального налогового режима при соглашении о разделе продукции и его практической значимости для государственной экономики.

Объектом исследования являются общественные отношения в сфере правового регулирования соглашения о разделе продукции.

Предметом исследования выступает законодательная и доктринальная база, посвященная специальному налоговому режиму при соглашении о разделе продукции.

## 1. Методы и материалы

В рамках данного исследования авторы использовали сравнительный и статистический анализ, анализ и обобщение нормативных документов, научных статей, а также табличные и графические методы для визуализации статистических данных. Для достижения основной цели работы были поставлены несколько задач, таких как:

- рассмотрение правовой природы соглашения о разделе продукции;
- выделение оснований для применения специального налогового режима при таком соглашении;
- выявление и анализ различных типов таких соглашений, изучение их преимуществ и недостатков для обеих сторон — государства и инвестора.

При этом исследование основывается на теоретических и методологических положениях, разработанных отечественными авторами, а также на различных нормативно-правовых документах и работах ученых, включая Ремигайло Н.В. [1], Землякова С.Н. [2], Хоменко Е.А. [3], Маленькая А.Г. [4], Полубелова М.В. [5] и другим.

Для проведения исследования была использована информационная база, включающая следующие компоненты: нормативно-правовые документы, научные труды отечественных ученых и официальные сайты в Интернете.

## 2. Результаты и обсуждения

Понятие договора о разделе продукции закреплено в отдельном Федеральном законе «О соглашениях о разделе продукции»<sup>1</sup>, который является важным правовым документом, регулирующим отношения между Российской Федерацией и инвесторами в сфере осуществления работ по поиску, разведке и добыче полезных ископаемых на определенной территории. Договор о разделе продукции охватывает широкий спектр деятельности, связанный с процессом осведомления, разведки и добычи полезных ископаемых. В соответствии с этим договором, Российская Федерация предоставляет инвестору на определенный срок и на возмездной основе исключительные права для проведения указанных видов работ на указанном участке недр.

Инвестор, в свою очередь, обязуется самостоятельно провести необходимые виды работ, включая поиск, разведку и добычу полезных ископаемых, а также возместить все расходы, связанные с этими работами. Он также принимает на себя все риски, которые могут возникнуть в процессе осуществления указанных видов деятельности. Договор о разделе продукции имеет огромное значение, поскольку он обеспечивает юридическую стабильность и предсказуемость в отношениях между Российской Федерацией и инвесторами в области разведки и добычи полезных ископаемых. Он устанавливает четкие права и обязанности сторон, а также определяет механизмы урегулирования споров и конфликтов, возникающих в процессе осуществления работ. В настоящее время договор о разделе продукции способствует развитию инвестиций в отрасли и созданию благоприятного климата для предпринимательской деятельности в сфере разведки и добычи полезных ископаемых на территории страны. Он стимулирует развитие экономики и создание новых рабочих мест, способствуя тем самым социально-экономическому развитию регионов. Экономический смысл применения специального налогового режима при соглашении о разделе продукции заключается в создании стимулов для участников сделки и стимулировании экономического развития. Специальный налоговый режим может обеспечить определенные налоговые льготы или преимущества, которые способствуют развитию производства и повышению эффективности использования ресурсов.

Одним из основных преимуществ специального налогового режима является его способность привлекать инвестиции. Благодаря налоговым льготам, предоставляемым участникам соглашения о разделе продукции, предприятия могут привлечь больше инвесторов и получить дополнительные финансовые ресурсы для развития своей деятельности. Это может способствовать модернизации производства, внедрению инновационных технологий и увеличению производительности. Благодаря этому компании могут улучшить свою конкурентоспособность и наращивать объемы производства. Специальный налоговый режим может стимулировать развитие определенных отраслей экономики. Например, государство

---

<sup>1</sup> О соглашениях о разделе продукции: федер. закон от 30.12.1995 № 225-ФЗ (ред. от 08.12.2020) // «Собрание законодательства РФ», 01.01.1996, № 1, ст. 18.

может предоставить налоговые льготы для производителей экологически чистой продукции или для компаний, которые занимаются инновационными технологиями. Это позволяет поддерживать развитие перспективных отраслей и создавать новые рабочие места. Кроме того, специальный налоговый режим способствует развитию местных рынков и содействует укреплению экономической стабильности.

Важным аспектом специального налогового режима является упрощение налогового учета и снижение административной нагрузки на участников сделки. Малым и средним предприятиям, которые не всегда имеют достаточные ресурсы для полноценного налогового планирования и соблюдения сложных налоговых правил, это может быть особенно важно. Специальный налоговый режим позволяет им сосредоточиться на развитии своего бизнеса, вместо того чтобы тратить время и усилия на бухгалтерию и налоговую отчетность. Благодаря упрощенному налоговому учету предприятия могут сэкономить ресурсы и использовать их для улучшения своих процессов и инвестиций в новые проекты.

Применение специального налогового режима при соглашении о разделе продукции имеет множество положительных эффектов. Он способствует развитию экономики, привлечению инвестиций и повышению конкурентоспособности предприятий. Благодаря налоговым льготам и упрощенному налоговому учету, участники сделки получают стимулы для развития своего бизнеса и повышения эффективности использования ресурсов. В результате этого экономика страны становится более динамичной и конкурентоспособной. Кроме того, специальный налоговый режим способствует созданию новых рабочих мест, снижению уровня безработицы и повышению уровня жизни населения.

Специальный налоговый режим может также способствовать устойчивому развитию экономики и охране окружающей среды. Например, государство может предоставлять льготы для компаний, которые внедряют энергосберегающие технологии или используют возобновляемые источники энергии. Это поддерживает переход к более экологически чистому производству и снижает негативное воздействие на окружающую среду. Кроме того, специальный налоговый режим может стимулировать использование местных ресурсов и развитие местных производственных возможностей. Специальный налоговый режим также может способствовать социальному развитию и улучшению качества жизни населения. Например, государство может предоставлять льготы для компаний, которые создают рабочие места для малообеспеченных групп населения или в отдаленных и экономически слаборазвитых регионах. Это способствует сокращению социального неравенства и улучшению условий жизни для местного населения. Кроме того, специальный налоговый режим может поддерживать развитие образования и науки, предоставляя льготы для компаний, которые инвестируют в научные исследования или образовательные программы.

В итоге, применение специального налогового режима при соглашении о разделе продукции имеет широкий спектр позитивных последствий. Он способствует экономическому развитию, привлечению инвестиций, устойчивому развитию и социальному прогрессу. Благодаря налоговым льготам и упрощенному налоговому учету, он создает стимулы для развития бизнеса, инноваций и использования местных ресурсов. Поэтому, специальный налоговый режим является важным инструментом для поддержки экономики и общественного развития.

Нормативное закрепление настоящего понятия позволяет исключить дискуссии в проблематики определения соглашения о разделе продукции. Сама суть такого соглашения состоит в предоставлении инвестору права на проведение установленных законом работ с полезными ископаемыми для будущего разделение произведенной продукции между самим инвестором и государством.

Интересным стоит вопрос об отнесении соглашения о разделе продукции различным видам договора, закрепленных в Гражданском кодексе РФ. Так, М.А. Субботин считает соглашение о разделе продукции особым видом договора аренды<sup>2</sup>, Е.А. Суханов относит к договору простого товарищества<sup>3</sup>, А. Конопляник к особому виду договора подряда. Изучая различные по данному вопросу, стоит предполагать, что соглашение о разделе продукции является отдельным видом гражданско-правового договора, так как его содержание хоть и схоже с иными видами гражданско-правовых договоров, однако имеет специфические отличия.

Одной из таких специфических особенностей является установление специального налогового режима для инвесторов, заключающих соглашение о разделе продукции [6]. Налоговым кодексом РФ, как основным источником налогового права в современной России, устанавливается, что субъектами специального налогового режима при разделе продукции являются инвесторы. Понятие инвестора в данном случае четко раскрывается статьей 346.34 Налогового кодекса РФ: инвестором может быть как юридическое лицо, так и объединение юридических лиц, создаваемое на основе договора о совместной деятельности и не являющееся юридическим лицом. Оно осуществляет вложение собственных или заемных средств (имущества и/или имущественных прав) в поиск, разведку и добычу минерального сырья и при этом является пользователем недр на условиях соглашения о разделе продукции.<sup>4</sup> Исходя из вышеизложенного субъектом налогообложения может являться любое юридическое лицо, использующее средства для осуществления соглашения о разделе продукции.

Здесь же необходимо определить, на каких условиях заключается соглашение о разделе продукции. Законодателем определено, что соглашение о разделе продукции заключается в случаях, если по предоставлению прав на пользование недрами не будет достигнута договоренность о разделе продукции, то участники аукциона могут заключить договор о праве пользования недрами на иных условиях, при условии, что аукцион будет признан несостоявшимся в порядке и на условиях, определенных в пункте 4 статьи 2 Федерального закона «О соглашениях о разделе продукции». Отсылочная норма в настоящей статье закрепляет, что таким условием «является отсутствие возможности геологического изучения, разведки и добычи полезных ископаемых на иных предусмотренных законодательством Российской Федерации условиях пользования недрами, отличных от условий раздела продукции». Говоря простыми словами, при наличии участков недр, которые являются предметом заключения соглашения о разделе продукции, первым этапом определяется — может ли такой участок недр быть объектом иных договоров или соглашений пользования недрами; при ответе на поставленный вопрос важно учитывать результаты проведения аукциона на предоставление прав недропользования: при условии, что такой аукцион признается несостоявшимся ввиду отсутствия участников [7].

Анализируя указанные нормы, для заключения соглашения о разделе продукции первоначально проводится аукцион на предоставление иных прав недропользования, установленных законом, такой аукцион должен быть признан несостоявшимся — данное условие является обязательным для включения участка недр в перечни участков недр, право пользования которыми может быть предоставлено на условиях раздела продукции. После получения «отрицательных» результатов такого аукциона проводится, в соответствии со

<sup>2</sup> Международный нефтяной бизнес. Налоговые системы и соглашения о разделе продукции / Дэниел Джонстон; [Пер. с англ. Б.С. Пинскер]. — Москва: Олимп-Бизнес, 2000. — С. 340.

<sup>3</sup> Гражданское право: в 2 т. Том II. Полутом 1 / отв. ред. Е.А. Суханов. — 2-е изд., перераб. и доп. — М., 2004.

<sup>4</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 29.12.2022 // «Собрание законодательства РФ», 07.08.2000, № 32, ст. 3340.

статьей 6 Федерального закона «О соглашениях о разделе продукции», аукцион на определение инвестора, с которым будет заключено такое соглашение.

Связанное с вышеуказанными условиями является само право на применение специального налогового режима. Применение такого налогового режима возможно при наличии заключенного соглашения о разделе продукции, однако, исходя из логики положений норм налогового законодательства, налогоплательщик самостоятельно должен подать необходимый перечень документов, подтверждающий его право на применение специального налогового режима. Вместе с письменным необходимо также представить соглашение о разделе продукции и решение об утверждении результатов аукциона на предоставление права пользования участком недр, который при этом должен быть признан несостоявшимся в связи с отсутствием участников [8]. Если первый из указанных документов является подтверждением права на применение специального налогового режима, то результаты аукциона на право пользования участками недр на иных условиях на первый взгляд не являются необходимым документом. Однако стоит предположить, что обязательное предоставление такого документа выступает в роли подтверждения обоснованности и законности заключения соглашения о разделе продукции.

Важным для соглашения о разделе продукции как основания для применения специального налогового режима являются непосредственно преимущества использования данного специального налогового режима. Вопрос преимущества стоит рассматривать с двух позиций: преимущества для инвестора и преимущества для государства.

Здесь же стоит понимать, что заключение соглашения о разделе продукции возможно в двух вариантах. Первый из них основан на положениях пункта 1 статьи 8 Федерального закона «О соглашениях о разделе продукции» и представляет собой следующее: из произведенной продукции выделяется определенная часть, которая называется компенсационной продукцией, с целью возмещения затрат инвестора при выполнении соглашения. Доля компенсационной продукции не может превышать 75 % от общего объема произведенной продукции, если добыча осуществляется вне континентального шельфа Российской Федерации. Однако при добыче на континентальном шельфе, эта доля не должна превышать 90 % общего объема произведенной продукции. При заключении такого вида соглашения о разделе продукции инвестор освобождается от уплаты региональных и местных налогов по решению уполномоченного на то органом, при этом важным является то, что в отношении налога на имущество организации освобождение распространяется только на основные средства, нематериальные активы, запасы и затраты, которые задействованы непосредственно для осуществления деятельности, предусмотренной соглашением; от транспортного налога освобождаются только те транспортные средства, за исключением легковых автомобилей, которые используются исключительно для целей соглашения. Пункт 7 статьи 346.35 Налогового кодекса РФ устанавливает налоги, которые инвестор обязан уплачивать в связи с добычей полезных ископаемых. При этом суммы уплаченных инвестором налога на добавленную стоимость, платежей за пользование природными ресурсами, водного налога, государственной пошлины, таможенных сборов, земельного налога, акциза, а также суммы платы за негативное воздействие на окружающую среду подлежат возмещению. Определение налоговой базы по каждому из налогов, которые должны быть уплачены налогоплательщиком при выполнении соглашения о разделе продукции, определяется в соответствии с положениями главы 26 Налогового кодекса РФ [9].

Налоговая ставка для налога на добычу полезных ископаемых при первом варианте соглашения о разделе продукции применяется с коэффициентом 0,5, за исключением нефти и газового конденсата, что является определенной выгодой для инвестора. При добыче нефти и газового конденсата соглашением может быть предусмотрен предельный уровень

коммерческой добычи нефти и газового конденсата: если такой предельный уровень не достигается — применяется коэффициент 0,5 при исчислении налога на добычу полезных ископаемых, при его достижении — 1, который не изменяется в течение всего срока действия соглашения.

Налоговая база для налога на прибыль организации определяется каждым соглашением отдельно. Законодателем предусмотрены расходы, которые подлежат возмещению инвесторы посредством компенсационной продукции. Для обеспечения прав инвестора в данном случае нормами законодательства закрепляется возможность полной компенсации всех расходов: при «непокрытии» расходов компенсационной продукцией она покрывается в следующем периоде; при ситуации, когда расходы оказались меньше суммы компенсационной продукции, «возмещаемые расходы подлежат включению в состав возмещаемых расходов следующего отчетного (налогового) периода».

Второй вариант заключения соглашения о разделе продукции основан на том, что уже не предусматривается наличие компенсационной продукции с целью покрытия расходов инвестора, однако в процентном соотношении доля инвестора при передаче ему в собственность произведенной продукции не может превышать 68 %. В отличие от первого варианта к уплате подлежит меньшее количество налогов и сборов: инвестор полностью освобождается от уплаты региональных и местных налогов по решению уполномоченного органа; уплачивает государственную пошлину, таможенные сборы, налог на добавленную стоимость, плату за негативное воздействие на окружающую среду, при этом указанные виды налогов и сборов не подлежат возмещению как при первом варианте.

В обоих вариантах налогообложения при соглашении о разделе продукции товары, ввозимые на территорию РФ и другие территории, под юрисдикцией РФ, для выполнения работ в соответствии с соглашением, продукция, произведенная в рамках этого соглашения и вывозимая за пределы РФ, освобождаются от уплаты таможенной пошлины. Данный механизм предоставляет налоговые льготы и может стимулировать развитие международного сотрудничества в области экономики, науки и технологий.

Если рассматривать соглашение о разделе продукции только со стороны специального налогового режима, который включает определенное снижение налоговой нагрузки на организацию-инвестора, то стоит рассматривать и то, какой из двух вариантов соглашения о разделе продукции выгоднее инвестору. Выгода в большей мере связана с тем самым процентным соотношением отдаваемой государству продукции. Учитывая то, какие налоги в первом варианте подлежат возмещению, а также факт того, что помимо полного возмещения расходов инвестора, связанных с исполнением соглашения о разделе продукции, он получает часть произведенной продукции в том соотношении, в котором это предусмотрено таким соглашением, применение специального налогового режима в данном случае является выгодным для инвестора. Конечно, выгоду невозможно в полной мере оценить, не имея конкретных цифр, но путем логического размышления можно делать вывод, что при наилучшем раскладе для инвестора соотношения раздела продукции, применение соглашения о разделе продукции будет являться для него выгоднее, чем лицензионное пользование участками недр.

Второй вариант раздела продукции на первый взгляд кажется более выгодным для инвестора, так как идет полное освобождение от региональных и местных налогов, уплачиваются меньшее количество налогов и сборов в целом. Опять же, наиболее благоприятным будет являться меньшая доля государства при разделе продукции, которая будет составлять всего 32 %. С одной стороны снижается налоговая нагрузка на организацию, с другой — увеличивается объем продукции, отдаваемой государству. По мнению Карповой Г.Н., данный вид соглашения о разделе продукции менее выгоден инвестор, чем

первый, так как объем средств и продукции, отдаваемых государству, выше, чем при лицензионном пользовании участками недр и при первом варианте раздела продукции [10].

В отношении системы налогообложения при соглашении о разделе продукции как раз и наблюдается большое количество судебных споров, которые в свою очередь характеризуются подачей исков от подрядчиков и субподрядчиков, привлекаемых инвесторами. Так, стоит обратиться к Постановлению Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 29.09.2010 № 1674/10. Суть судебного спора заключается в следующем: организация, имеющее соглашения с инвестором, осуществляющим деятельность по выполнению соглашения о разделе продукции «Сахалин-2», решила оспорить акт налогового органа о доначислении налога на прибыль организации. Налоговый орган ссылаясь на пункт 7 статьи 2 Федерального закона от 30.12.1995 № 225-ФЗ «О соглашениях о разделе продукции» и пункт 15 статьи 346.35 Налогового кодекса, а также условий соглашения о разделе продукции «Сахалин-2», в которых закрепляется следующее: компания, ее родственные организации, подрядчики и субподрядчики, связанные с Сахалинским проектом, освобождаются от уплаты всех налогов, кроме налога на прибыль. Это включает налог на добавленную стоимость, налог на имущество, налог на землю, таможенные пошлины и сборы, отчисления в дорожные фонды и другие сборы и платежи, установленные в отношении прибыли или выручки, получаемых в связи с Сахалинским проектом и связанной с ним деятельностью, а также имущества, связанного с проектом. То есть устанавливается освобождение от определенных налогов и сборов подрядчиков и субподрядчиков. При рассмотрении указанных норм материального права налоговые органы истолковали его следующим образом: если подрядчик и субподрядчик инвестора освобождается от налогов и сборов, то исчисление налога на прибыль организации подрядчика и субподрядчика должно происходить по условиям такого соглашения. Однако, как это рассматривается Президиумом ВАС РФ, соглашение о разделе продукции «Сахалин-2» было заключено до вступления в силу Федерального закона «О соглашениях о разделе продукции», а в действующем на тот момент Указе Президента Российской Федерации от 24.12.1993 № 2285 «Вопросы соглашений о разделе продукции при пользовании недрами, соглашение о разделе продукции определялось как форма договорных отношений между государством и инвестором, который используется в недро-сырьевом секторе, предусматривающем раздел добытого минерального сырья между сторонами, что заменяет взимание налогов, сборов, пошлин, в том числе таможенных, акцизов (за исключением налога на прибыль и платежей за право пользования недрами), поэтому применение системы налогообложения при исчислении налога на прибыль организации подрядчика и субподрядчика происходит по общему правилу Налогового кодекса РФ, а не по условиям соглашения о разделе продукции.<sup>5</sup>

Вышерассмотренная судебная практика в последующем привела к возникновению споров о вопросах освобождения подрядчиков и субподрядчиков инвестора от уплаты налогов и сборов. Так, рассмотрим Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 22 мая 2015 г. по делу № А59-2286/2014, в котором организация, имеющее договор с инвестором, выполняющим соглашение о разделе продукции, о представлении товаров и услуг для бурения скважины. Руководствуясь вышеуказанным Постановлением Президиума ВАС РФ, таможенные органы отказали в предоставлении подрядчику и его субподрядчику в предоставлении льготы по уплате таможенных платежей, так как, по их мнению, «право на получение льготы имеет исключительно инвестор по соглашению о разделе продукции». При рассмотрении данного вопроса Арбитражным судом Сахалинской области было установлено, что введенные посредством изменения Налогового кодекса освобождения от уплаты

<sup>5</sup> Постановлению Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 29.09.2010 № 1674/10. — Режим доступа — [https://www.sudbiblioteka.ru/as/text6/vasud\\_big\\_112308.htm](https://www.sudbiblioteka.ru/as/text6/vasud_big_112308.htm) (дата обращения: 10.05.2023).



таможенных пошлин товаров, ввозимых на таможенную территорию Российской Федерации для выполнения работ в рамках проекта «Сахалин-1» не противоречит условиям соглашения о разделе продукции «Сахалин-1», поэтому к подрядчикам и субподрядчикам такие льготы применяются. Суд в данном вопросе также заострил внимание на факте, что в Постановлении Президиума ВАС РФ суть вопроса заключалась не в предоставлении подрядчикам и субподрядчикам льгот по уплате налогов и сборов, а в порядке исчисления налога на прибыль организации-подрядчика/-субподрядчика.<sup>6</sup>

Подводя итог по судебной практике при налогообложении при выполнении соглашения о разделе продукции, можно сделать следующий вывод: на подрядчиков и субподрядчиков, привлекаемых инвестором, распространяются льготы по уплате налогов и сборов, в рамках деятельности такого соглашения, однако порядок исчисления подлежащих уплате налогов, в том числе налогов на прибыль организации, распространяется только на инвесторов, так как именно они являются сторонами такого соглашения.

Несомненным преимуществом для инвестора будет являться право собственности инвестора на произведенную продукцию, закрепленное в статье 9 указанного ранее Федерального закона «О соглашениях о разделе продукции». Согласно положением настоящей статьи, полученное минеральное сырье может экспортироваться с территории Российской Федерации без ограничения, за исключением случаев, установленных настоящего Федерального закона.

Вопрос преимуществ для государства при заключении соглашений о разделе продукции уже долгое время является дискуссионным. Данный вопрос напрямую связан с их практикой применения, в том числе с результатами уже действующих соглашений. С определенной точки зрения тяжело представить ситуацию, когда применение специального налогового режима при соглашении о разделе продукции является выгодным и для инвестора, и для государства. Первоначально суть таких соглашений была основана на привлечении инвестиций в отрасль поиска, разведки и добычи полезных ископаемых, в том числе иностранных инвестиций. Однако спустя долгий промежуток времени даже в этом аспекте были найдены определенные недостатки.

Вышеупомянутая проблема связана с тем, что для выполнения соглашения о разделе продукции привлекаются иностранные инвесторы. С одной стороны это является преимуществом, так как привлекается иностранный капитал, иностранные технологии, которые во многих аспектах более высокотехнологичны; с другой стороны — не происходит развитие отечественных технологий. Развитие отечественных технологий специфичных для данной отрасли отчасти и затормаживается за счет того, что привлекаются иностранные инвесторы. К.Г. Ляцс, директор департамента нефтегазового оборудования корпорации «Объединенные машиностроительные заводы», видит привлечение иностранных инвесторов как одну из проблем соглашений о разделе продукции. Вся проблема заключается в том, что государством не контролируются то, какие компании участвуют в таких соглашениях. Существует норма закона, обеспечивающая 70-процентное участие российских компаний в соглашениях, однако иностранные инвесторы научились обходить эту норму следующим образом: они учреждают дочерние компании на территории Российской Федерации, которая поставляет им оборудование для дальнейшего выполнения соглашения о разделе продукции. Это выглядит как поставка оборудования от российской компании, но, если углубляться в саму суть, получается, что иностранная компания поставляет свое оборудование, которое не имеет отношения к российскому [11].

<sup>6</sup> Решение Арбитражного суда Сахалинской области от 22 мая 2015 г. по делу № А59-2286/2014. — Режим доступа — <https://ras.arbitr.ru> (дата обращения: 12.05.2023).

Учитывая то, что на практике в основном применяется первый вариант соглашений, где инвестор получает право на компенсационную продукцию, у него отсутствует стимул использовать услуги российских подрядчиков: он может привлекать к работе зарубежные технологии, которые значительно дороже российских, а после легитимно компенсировать все затраты.

Ю.Ю. Болдырев, бывший сопредседатель согласительной комиссии между палатами парламента по Закону «О соглашениях о разделе продукции», куратор вопросов недропользования Счетной палаты, также видит проблему в том, что со стороны государства отсутствует жесткое регулирование затрат инвесторов. Система соглашений о разделе продукции в России по своей природе представляет договорные отношения между государством и инвестором, что фактически не предусматривает государственный контроль за процессом и гарантированностью заказа оборудования у отечественных производителей. Как это уже было сказано ранее, привлекаются зарубежные производители, а все затраты инвестора полностью компенсируются российским сырьем.

Болдыревым также поднимается вопрос о сроках соглашений о разделе продукции. Лицензионная разработка различных месторождений на пять, семь или десять лет, когда соглашения о разделе продукции практически бессрочны. Если говорить о том, что фактически отсутствует ограничения по экспорту сырья, то это приводит к «отпущению» отечественного сырья. Такой исход не может быть положительным для государства, так как вернуть это сырье уже не представляется возможным.

Депутат Сахалинской областной Думы, С.А. Пономарев, видит одной из проблем конфиденциальность самих текстов соглашений о разделе продукции, связывая её с тем, что невозможно точно оценить прибыль или убытки тех или иных соглашений. Не исключается вопрос коррупции при выполнении таких соглашений, ведь основные сметы расходов, данные о контрагентах и прочее остаются не раскрытыми.

Исходя из изложенного, можно сделать вывод о том, что государству соглашение о разделе продукции невыгодно как с финансовой точки зрения, так и с точки зрения «потери» сырья. Невозможно говорить о точных цифрах потерь, измеряемых в денежном эквиваленте, так как фактически их можно причислять к упущенной выгоде. Однако существует мнение о потерях в десятках миллионов или даже в миллиардах долларов, что связано, как и компенсацией затрат, так и со специальным налоговым режимом [12].

Соглашение о разделе продукции изначально применялось как возможность привлечения инвестиций в отрасль поиска, разведки и добычи полезных ископаемых. Привлечение иностранных инвесторов позволило обеспечить выполнение данной цели, но фактическая ситуация показывает, что отечественные компании не имеют стимула развиваться в данной отрасли в виду отсутствия заказов, в том числе при выполнении соглашений о разделе продукции.

Реализация соглашений о разделе продукции позволила регионам, где такая реализация непосредственно производится, развиваться и улучшать условия жизни в том числе и простого населения. Тем не менее упомянутый ранее Пономарев, как депутат областной думы Сахалинской, считает, что за счет конфиденциальности текстов таких соглашений невозможно точно сказать, что регион получает причитающиеся ему средства в полном объеме.

А.М. Кузнецов, бывший вице-президент «Роснефти», считает, что определенные месторождения являются невыгодными для компаний при их разработке, так как требуются большие затраты на оборудование, а применение специального налогового режима и возможность компенсации затрат является привлекающим фактором. В противовес такому мнению существует мнение бывшего президента ЮКОС В.С. Шахновского, согласно которому

с развитием технологий отпадает необходимость высоких затрат, что исключит понятие «тяжелых» месторождений в целом.

### Выводы

Подводя итоги необходимо отметить, что соглашения о разделе продукции значимы для развития отрасли и экономики в целом. Определенные преимущества для инвесторов, как налогоплательщиков, при применении специального налогового режима позволяют ему компенсировать затраты, а также снизить налоговую нагрузку, что не может не стать привлечением этих инвесторов к разработке месторождений. Однако выгода государства от таких соглашений остается дискуссионным вопросом уже долгие годы. Финансовые потери, потери сырья являются результатом несовершенства законодательства о соглашениях о разделе продукции, где контроль государства практически отсутствует. Рассмотренные в рамках работы мнения были высказаны еще в начале 2000-х, однако законодательство так и не претерпело серьезных изменений, что оставляет поднятые вопросы актуальными и по сей день. Конфиденциальность текстов соглашений, отсутствие государственного контроля в выборе контрагентов и смет расходов при выполнении соглашений позволяют говорить об упущенной государством выгоде, которая за десятки лет существования института соглашений о разделе продукции достигает невероятных цифр.

### ЛИТЕРАТУРА

1. Ремигайло, Н.В. Специальные налоговые режимы в Российской Федерации / Н.В. Ремигайло // Междисциплинарные исследования современности: Материалы XXXII Всероссийской научно-практической конференции. В 2-х частях, Ростов-на-Дону, 16 июня 2021 года. Том Часть 1. — Ростов-на-Дону: Южный университет (ИУБиП), ООО «Издательство ВВМ», 2021. — С. 599–602. — EDN ULXCVF.
2. Землякова, С.Н. Особенности организации налогового учета в организациях общественного питания / С.Н. Землякова // Вестник Донского государственного аграрного университета. — 2020. — № 4–2(38). — С. 78–82. — EDN BHZZVE.
3. Хоменко, Е.А. Особенности применения специальных налоговых режимов в российской Федерации / Е.А. Хоменко // Дни науки студентов Владимирского государственного университета имени Александра Григорьевича и Николая Григорьевича Столетовых: Сборник материалов заочных научно-практических конференций, Владимир, 15–30 апреля 2020 года. — Владимир: Владимирский государственный университет имени Александра Григорьевича и Николая Григорьевича Столетовых, 2020. — С. 3211–3217. — EDN XOFFYK.
4. Маленькая, А.Г. Специальные налоговые режимы: сущность и совершенствование / А.Г. Маленькая, Л.Н. Хабазина // Практическая экономика России: процессы, риски, перспективы развития: Сборник материалов Международной научно-практической конференции, Чебоксары, 28 июня 2019 года. — Чебоксары: Чебоксарский кооперативный институт (филиал) автономной некоммерческой образовательной организации высшего образования Центросоюза Российской Федерации «Российский университет кооперации», 2020. — С. 104–107. — EDN OQXZXN.

5. Полубелова, М.В. Анализ налоговой нагрузки и возможности совмещения специальных налоговых режимов / М.В. Полубелова, Е.С. Сенькова // Экономика, управление и право: инновационное решение проблем: сборник статей XVII Международной научно-практической конференции, Пенза, 20 мая 2019 года. — Пенза: «Наука и Просвещение» (ИП Гуляев Г.Ю.), 2019. — С. 24–28. — EDN AIZZZU.
6. Агаева, А.А. Понятие и роль специальных налоговых режимов в системе налогообложения в Российской Федерации / А.А. Агаева // Экономика и бизнес: теория и практика. — 2021. — № 12–1(82). — С. 10–16. — DOI 10.24412/2411-0450-2021-12-1-10-16. — EDN OHDWOI.
7. Артеменко, Д.А. Реформа системы налогообложения нефтегазового сектора российской экономики / Д.А. Артеменко, Г.А. Артеменко // Государственное и муниципальное управление. Ученые записки СКАГС. — 2017. — № 2. — С. 75–80. — DOI 10.22394/2079-1690-2017-1-2-75-80. — EDN YSRYZB.
8. Батайкин, П.А. Специальные налоговые режимы как инструменты государственного регулирования и механизмы стимулирования экономического развития / П.А. Батайкин, Д.А. Зарезнов // Вестник экономики, права и социологии. — 2022. — № 4. — С. 16–21. — EDN ZCVOJJ.
9. Веселкова, Е.Е. Некоторые аспекты соглашений о разделе продукции с учетом баланса интересов сторон / Е.Е. Веселкова // Закон и право. — 2022. — № 8. — С. 106–108. — DOI 10.24412/20733313-2022-8-106. — EDN JXHSCV.
10. Исаев, Н.В. Проблемы правового регулирования соглашений о разделе продукции / Н.В. Исаев // Вестник Волжского университета имени В.Н. Татищева. — 2021. — Т. 1, № 2(98). — С. 132–142. — DOI 10.51965/2076-7919-2021-1-2-132. — EDN EQXBNK.
11. Иванова, Ю.А. Применение специальных налоговых режимов для субъектов малого бизнеса в РФ / Ю.А. Иванова // Синергия Наук. — 2019. — № 33. — С. 226–235. — EDN TLNBGG.
12. Кадиева, З.С. Современные проблемы и пути развития предпринимательства в России / З.С. Кадиева, Г.А. Гюльмагомедова // Экономика и предпринимательство. — 2020. — № 9(122). — С. 273–276. — DOI 10.34925/EIP.2020.122.9.056. — EDN SEFQIP.

**Shmeleva Daria Igorevna**

Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russia  
E-mail: dshmel02@gmail.com

**Razin Ilya Dmitrievich**

Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russia  
E-mail: idrzin@mail.ru

*Academic adviser:* **Moiseev Andrey Mikhaylovich**

Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russia  
E-mail: moiseev.andrey.1982@mail.ru

## **Application of a special tax regime in a production sharing agreement**

**Abstract.** This publication is devoted to the study of the application of a special tax regime in a production sharing agreement. Currently, various special tax regimes have become widespread in practice due to the fact that thanks to them the state reduces the tax burden on taxpayers. Studying the application of a special tax regime in a production sharing agreement allows us to determine the subjects of the specified tax regime, tax benefits and advantages and disadvantages for the parties to such an agreement. Considering the fact that currently the scope of application of the special tax regime for production sharing agreements is not widespread, from the point of view of theory and practice, constant disputes arise about the institution under study; most often these disputes are related specifically to the effectiveness of production sharing agreements for investors and states. This study was aimed at studying the features of the special tax regime under a production sharing agreement, including the study and analysis of the advantages and disadvantages of applying a production sharing agreement for the state and entrepreneurs. For a more in-depth study of this topic, the authors examined judicial practice in taxation when implementing a production sharing agreement. The article provides examples, on the basis of which the authors formulate conclusions regarding the features and characteristics of the special tax regime. The final part of the article formulates conclusions regarding the advantages and disadvantages of introducing a special tax regime under a production sharing agreement.

**Keywords:** right; economy; production sharing agreement; special tax regime; investor; entrepreneurs; profit; losses; government regulation; legislation