

УДК 65.016.8:622.276.003.13

Мазурин Е.В.Филиал ООО «Газпром ВНИИГАЗ» - «Севернипигаз», Ухта, Россия,
e.mazurina@sng.vniigaz.gazprom.ru

О ФОРМИРОВАНИИ ЛИКВИДАЦИОННЫХ ФОНДОВ МЕСТОРОЖДЕНИЙ УГЛЕВОДОРОДНОГО СЫРЬЯ

В Законе РФ «О недрах» закреплена обязанность недропользователя обеспечивать ликвидацию горных выработок и буровых скважин, не подлежащих использованию. Однако действующее законодательство не предусматривает специальных источников для обеспечения этого весьма дорогостоящего комплекса мероприятий. Вместе с тем, разработка месторождения на завершающей стадии является, как правило, нерентабельной. Для оптимизации затрат на финансирование ликвидационных работ предлагается формирование ликвидационных фондов месторождений.

***Ключевые слова:** ликвидационный фонд месторождений, недропользователь, экономическая эффективность, налоговое законодательство.*

Ранее ликвидационный фонд (ЛФ) в России создавался за счет регулярных платежей за добычу полезных ископаемых и отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы (ВМСБ) и являлся собственностью государства. Но с введением нового Налогового Кодекса [Налоговый Кодекс РФ, 2007] и отменой с 01.01.2002 г. отчислений на ВМСБ данный источник финансирования был упразднен. В настоящее время обязательное создание ликвидационного фонда предусматривается только для месторождений, разрабатываемых на условиях Соглашений о разделе продукции [Закон РФ, 1996]. Для предприятий, добывающих углеводороды (УВ) в условиях действующего законодательства, положение о формировании и использовании ЛФ не разработано. Поэтому расходы по ликвидации месторождения в инвестиционных проектах, как правило, отражаются только в момент планируемой ликвидации, т.е. по мере выбытия скважин, а впоследствии - и всего промысла. Данные затраты при этом рассматриваются как расходы на текущую ликвидацию и, в соответствии с п. 8 ст. 265 НК РФ, относятся к внереализационным расходам, уменьшающим налогооблагаемую прибыль предприятия в период ведения ликвидационных работ.

Однако, в связи с тем, что величина данных расходов достаточно большая (например, по проекту разработки Ямсовейского месторождения (сеноман) ликвидационный фонд должен составить 10,8 % от общих капитальных затрат, что исчисляется миллионами долларов [Экономические вопросы..., 2007]), существует необходимость рассмотрения возможности создания ликвидационных фондов у предприятий-недропользователей, а также оценки экономических последствий от данного мероприятия (влияние на изменение величины денежных потоков).

Ликвидационный фонд, необходимость в котором вызвана огромными единовременными ликвидационными затратами при отсутствии доходов от эксплуатации месторождения на завершающей стадии, в условиях действующего законодательства может быть создан только самим предприятием-недропользователем. В этой связи проблема поиска возможных путей для его формирования в условиях существующей сегодня в России налоговой системы стоит достаточно остро и прорабатывается многими исследователями [Чаруйская и др., 2000; Исаченко, Артеева, Ханов, 2003; Исаченко, 2004а; Исаченко, 2004б; Экономические вопросы..., 2007]. В случае с ОАО «Газпром» ситуация осложнена еще и тем, что компания является собственником всех основных фондов и арендодателем данного имущества для своих дочерних обществ. Таким образом, ликвидационный фонд может быть создан даже не непосредственным недропользователем (например, ООО «Газпром добыча Уренгой»), а самим ОАО «Газпром».

Рассмотрение вопроса о создании ликвидационного фонда с учетом действующей системы налогообложения в РФ в первом приближении указывает на то, что данный фонд может быть создан только за счет средств прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, т.е. чистой прибыли. Однако, если обосновать, что ликвидация месторождения влечет за собой ввод в действие нового в целях обеспечения восполнения потери объема добычи газа, то есть ликвидация одних скважин подразумевает однозначное строительство новых, то такой порядок можно считать аналогичным выполнению плана внедрения новой техники [Экономические вопросы..., 2007]. Данное утверждение может служить основанием для отнесения расходов на проведение ликвидационных работ на себестоимость продукции в виде амортизационных отчислений (износа). Ведь в соответствии с п. 14 Положения по бухгалтерскому учету [Положение..., 2006] установлено, что «изменение первоначальной стоимости основных средств, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки основных средств». Таким образом, по мнению авторов данной статьи и исследовательской работы [Экономические вопросы..., 2007], существует возможность обоснования законности переноса сумм по созданию ликвидационного фонда на себестоимость продукции путем выхода с экономически обоснованными предложениями в Правительство РФ.

Исходя из вышесказанного, исследователем был выполнен ряд расчетов экономической эффективности проектов разработки УВ с использованием следующих подходов к финансированию ликвидационных работ.

В соответствии с действующим налоговым законодательством:

- планирование расходов по ликвидации месторождения в инвестиционных проектах и их отражение в части оттока денежных средств только в момент производства данного вида работ, при этом происходит отнесение их к внереализационным расходам;

- заблаговременное формирование ликвидационного фонда предприятием-недропользователем за счет чистой прибыли путем перечисления денежных средств на депозитный счет банка, где будет происходить их аккумуляция.

Предложения по внесению изменений и дополнений в действующее налоговое законодательство:

- формирование ликвидационного фонда предприятием-недропользователем за счет средств накопленного износа ЛФ (предполагается отдельный учет начисленных амортизационных отчислений по основным фондам и износа на ликвидационный фонд, входящих в состав себестоимости продукции) путем его перечисления на депозитный счет банка, где будет происходить аккумуляция денежных средств.

Для определения размера ликвидационных расходов, как в целях планирования величины необходимого ЛФ, так и для учета прямого финансирования в процессе инвестиционного проектирования, общепринятой практикой на сегодняшний день является:

Применение удельных показателей стоимости ликвидационных работ на одну скважину с учетом количества планируемых к выбытию скважин:

$$\text{Э ликв.скв.} = \Sigma \text{Э уд.ликв.скв.} \bullet N \text{ скв.},$$

где Э ликв.скв. — суммарные затраты на ликвидацию скважин; Э уд.ликв.скв. — затраты на ликвидацию одной скважин, млн. руб./скв.; $N \text{ скв.}$ — количество выбывающих скважин в текущем году, шт.

Применение нормативов стоимости ликвидационных затрат по отношению к стоимости строительства (СМР) объектов обустройства промысла:

$$\text{Э ликв.об.обустр.} = K \bullet KV \text{ об.обустр.}$$

где Э ликв.об.обустр. — суммарные затраты на ликвидацию объектов обустройства промысла; K — норматив затрат (коэффициент) на ликвидацию объектов обустройства промысла, %; $KV \text{ об.обустр.}$ — первоначальная стоимость строительства (капитальные вложения) объектов обустройства промысла, млн. руб.

Таким образом, общие ликвидационные затраты по месторождению составят:

$$\text{Э ликв.мест.} = \text{Э ликв.скв.} + \text{Э ликв.об.обустр.}$$

Что касается последнего слагаемого, стоит отметить, что в практике ОАО «Газпром» при выполнении технико-экономического обоснования разработки месторождений УВ принято использовать коэффициент в размере 10% от стоимости основных производственных фондов на все группы объектов промысла (за исключением скважин). В работе [Исаченко, 2004б] в отношении нефтяных месторождений предлагаются различные нормативы для расчета стоимости демонтажных работ по нескольким укрупненным направлениям обустройства месторождений: сбор, транспорт и подготовка УВ – 15%, поддержание пластового давления – 21%, электроснабжение – 10%, прочие объекты обустройства – 9%. Ликвидация автомобильных дорог и баз производственного обслуживания не предусматривается. Однако, для газодобывающего производства поддержание пластового давления не требуется, а средняя величина норматива ликвидационных затрат по оставшимся группам объектов обустройства составит около 10%, что соответствует принятой в ОАО «Газпром» методике оценки ликвидационных расходов.

После того, как объем денежных средств, требуемых для осуществления ликвидационных работ, подсчитан, необходимо определиться с принципом создания ЛФ. Автором предложены два основных пути его формирования:

- установление нормативного срока создания ЛФ (t), на протяжении которого ежегодно происходит перечисление денежных средств в размере $1/t$ требуемого ЛФ (скорректированного с учетом процентов по депозитному вкладу) на счет банка;

- перевод ежегодных отчислений ЛФ на депозитный счет банка в зависимости от объема добываемой продукции (размер удельных ликвидационных отчислений определяется путем деления рассчитанной величины ЛФ, также с учетом процентов по депозиту, на доказанные запасы УВ).

Основные результаты экономических расчетов представлены в табл. 1.

Проведенные расчеты показали, что наилучшие показатели эффективности проекта разработки достигаются по вариантам, предусматривающим формирование ЛФ за счет начисляемого износа (перенос на себестоимость продукции). Однако, даже при формировании ЛФ за счет чистой прибыли, наблюдается бóльшая величина чистого дохода, чем по варианту 1, что в свете необходимости осуществления огромных затрат на завершающей стадии эксплуатации месторождения, когда рентабельность разработки достигает своего минимума, также свидетельствует в пользу применения данной системы.

Анализируя данные таблицы можно сделать вывод, что при использовании разных принципов формирования ликвидационного фонда значительной разницы в показателях

эффективности проекта разработки месторождения не наблюдается. Однако стоит обратить внимание, что по вариантам 4 и 5 наблюдаются наибольшие значения показателей прибыли, в т.ч. налогооблагаемой. Это достигается за счет того, что при аккумуляции средств ЛФ на депозитном счете происходит рост его денежной массы за счет начисляемых процентов.

Таблица 1

Показатели экономической эффективности проекта разработки месторождений УВ в условиях различных принципов формирования ликвидационного фонда

Показатель	Без формирования ЛФ	Формирование ЛФ за счет средств чистой прибыли		Формирование ЛФ за счет переноса на себестоимость	
		равномерное за опр. период	от объема добычи	равномерное за опр. период	от объема добычи
Вариант	1	2	3	4	5
Ликвидационные затраты, млн. руб.	50,78	50,78	50,78	50,78	50,78
Балансовая прибыль, млн. руб.	1678,23	1678,23	1678,23	1721,13	1721,14
Налогооблагаемая прибыль, млн. руб.	1474,01	1474,01	1474,01	1516,91	1516,92
Чистая прибыль, млн. руб.	1045,74	1037,32	1037,93	1090,53	1090,47
Чистый доход (ЧД), млн. руб.	1201,11	1243,47	1244,08	1253,79	1253,71
Изменение ЧД в сравнении с вариантом 1, млн. руб.	-	42,36	42,97	52,68	52,6
ЧДД, млн. руб.	193,52	192,68	192,67	196,42	196,42
Изменение ЧДД в сравнении с вариантом 1 - млн. руб.	-	-0,84	-0,85	2,9	2,9
- %	-	-0,4 %	-0,4 %	1,5 %	1,5 %
ВНД, %	14,41 %	14,36 %	14,36 %	14,44 %	14,44 %

В конечном итоге величина начисляемого взноса, переносимая на себестоимость продукции, в несколько раз меньше, чем при одновременном их расходовании и учете во внереализационных расходах, принимаемых для целей налогообложения. Также необходимо отметить, что предлагаемое мероприятие позволит получить народно-хозяйственный эффект от реинвестирования накапливаемых на банковском депозите средств за счет выполнения своих функций кредитной системой.

Литература

Закон РФ. О недрах № 2395-1, 21.02.92 г. // Ведомости СНД и ВС РФ, 1992. - № 16.

Закон РФ. О соглашениях о разделе продукции //Собрание законодательства РФ, 1996. - № 1.

Исаченко В.М., Артеева А.И., Ханов Р.К. Методический подход к формированию ликвидационного фонда при действующей системе налогообложения //Вопросы геологии, бурения и разработки нефтяных и газонефтяных месторождений Сургутского региона: Сб. науч. трудов СургутНИПИнефть. Вып. 4. – Екатеринбург: Путиведь, 2003. – С. 48-53.

Исаченко В.М. Методический подход к формированию резервного ликвидационного фонда для объектов нефтепромыслового обустройства //Нефтяное хозяйство, 2004а. - № 10. – С. 26-32.

Исаченко В.М. Оценка проектной капиталоемкости разработки нефтяных месторождений: автореферат. дис. ...канд. экон. наук: – Тюмень, 2004б. – 26 с.

Налоговый Кодекс РФ. Ч. 2: [принят Гос. Думой 19 июля 2000 г.] Ч.1 и 2.- М.: Инфра, 2007. – С. 149-698.

Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 (ред. Приказа Минфина РФ от 27.11.2006 г. № 156н) //Российская газета – 31.12.2006, № 297.

Чаруйская Л.А., Злочевер А.Х. и др. Ликвидационная стоимость скважин //Газовая промышленность, 2000. - № 6. – С. 24-26.

Экономические вопросы ликвидации основных производственных фондов и проведения ликвидационных работ на различных стадиях разработки нефтегазовых месторождений /О.А. Бучнев, Е.А. Журавлев, А.Х. Злочевер, Л.В. Шамис: Обз. Инф. – М.: ООО «ИРЦ Газпром», 2007. – 104 с.

Mazurina E.V.

Branch LLC «Gazprom VNIIGAZ» - «Severnipigaz», Uhta, Russia, e.mazurina@sng.vniigaz.gazprom.ru

FORMING THE LIQUIDATION FUNDS OF HYDROCARBON FIELDS

The duty of a subsurface user to liquidate the excavations and drilling wells to be not used is fixed in the RF Law "About Subsoil". However, the legislation now in force doesn't provide the creation of special sources for providing this costly complex of measures. As a rule, the development of a field at the final stage is not profitable. For optimizing the expenditures for financing liquidation works it is proposed to form the liquidation funds of fields.

Key words: liquidation fund of fields, subsurface user, economic efficiency, tax legislation.

References

Zakon RF. O nedrah # 2395-1, 21.02.92 g. // Vedomosti SND i VS RF – 1992., # 16.

Zakon RF. O soglašeniâh o razdele produkcii. // Sobranie zakonodatel'stva RF. – 1996, # 1.

Isačenko V.M., Arteeva A.I., Hanov R.K. Metodičeskij podhod k formirovaniû likvidacionnogo fonda pri dejstvuêšej sisteme nalogoobloženîâ // Voprosy geologii, bureniâ i razrabotki neftânyh i gazoneftânyh mestoroždenij Surgut'skogo regiona: Sb. nauč. Trudov SurgutNIPIneft'. Vyp. 4. – Ekaterinburg: Izdatel'stvo «Putived'», 2003. – S. 48-53.

Isačenko V.M. Metodičeskij podhod k formirovaniû rezervnogo likvidacionnogo fonda dlâ ob'ektov neftepromyslovogo obustrojstva // Neftânoe hozâjstvo. – 2004. - # 10. – S. 26-32.

Isačenko V.M. Ocenka proektnoj kapitaloemkosti razrabotki neftânyh mestoroždenij: avtoreferat. dis. ...kand. êkon. nauk: 08.00.05. – Tûmen', 2004. – 26 s.

Nalogovyj Kodeks RF. Č. 2: [prinât Gos. Dumoj 19 iûlâ 2000 g.] Č.1 i 2.- M.: Infra. – M., 2007. – S. 149-698.

Položenîâ po buhgalterskomu učetu «Učet osnovnyh sredstv» PBU 6/01 (red. Prikaza Minfina RF ot 27.11.2006 g. # 156n) // Rossijskaâ gazeta – 31.12.2006, # 297.

Čarujskaâ L.A., Zločever A.H. i dr. Likvidacionnaâ stoimost' skvažin / Gazovaâ promyšlennost', 2000. - # 6. – S. 24-26.

Èkonomičeskie voprosy likvidacii osnovnyh proizvodstvennyh fondov i provedeniâ likvidacionnyh rabot na različnyh stadiâh razrabotki neftegazovyh mestoroždenij / O.A. Bučnev, E.A. Žuravlev, A.H. Zločever, L.V. Šamis: Obz. Inf. – M.: OOO «IRC Gazprom», 2007. – 104 s.