



# Артель старателей «УРАЛ - НОРД»

✉ 624590, г.Ивдель-1, ул.Полярная 11-а, ИНН 6670003268, КПП 661001001, ОГРН 1026600860142,  
40702810616300120291 в Уральском банке СБ РФ, г. Екатеринбург, кор./счет 30101810500000000674,

БИК 046577674, ОКВЭД 13.20.41

☎ Тел (343) 344-00-26, Факс (343) 344-00-27,

e-mail: ural-nord@mail.ru

**В Конституционный Суд Российской Федерации,  
190000, Санкт-Петербург, Сенатская площадь, дом 1**

**Заявитель: Артель старателей «Урал-Норд»**  
ИНН 6670003268 ОГРН 1026600860142  
624590, г.Ивдель-1, ул. Полярная 11-а

**Наименование и адрес государственного органа,  
издавшего закон, конституционность которого  
обжалуется:**

- Государственная Дума Федерального Собрания  
Российской Федерации

103265, Москва, ул. Моховая, д. 7

- Совет Федерации Федерального Собрания  
Российской Федерации

103426, Москва, ул. Б. Дмитровка, д. 56

**Наименование обжалуемого закона:**

Второе предложение п. 1 ст. 337 и п. 7 ст. 339  
Налогового кодекса Российской Федерации  
(Федеральный закон от 05.08.2000 №117-ФЗ в ред.  
от 19.07.2011 № 248-ФЗ)<sup>1</sup>

**Источник опубликования:**

- Для второго предложения п. 1 ст. 337 Налогового  
кодекса РФ – Собрание законодательства РФ,  
25.07.2011, № 30 (ч. 1), ст. 4596;

- для п. 7 ст. 339 Налогового кодекса РФ –  
Собрание законодательства РФ, 03.06.2002, № 22,  
ст. 2026.

<sup>1</sup> В этой редакции обжалуемые нормы применялись в деле Заявителя и действуют в настоящее время.

## **ЖАЛОБА**

о проверке конституционности второго предложения п. 1 ст. 337 и п. 7 ст. 339  
Налогового кодекса Российской Федерации, примененного в конкретном деле  
заявителя

**1. Нормы Конституции Российской Федерации и Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации», дающие право на обращение в Конституционный Суд Российской Федерации и основание обращения**

**1.1.** В соответствии со ст. 125 Конституции РФ, Конституционный Суд РФ по жалобам на нарушение конституционных прав и свобод граждан и по запросам судов проверяет конституционность закона, примененного или подлежащего применению в конкретном деле, в порядке, установленном федеральным законом.

В соответствии со ст. 96 Федерального Конституционного Закона от 21.07.1994 № 1-ФКЗ «О Конституционном Суде Российской Федерации» правом на обращение в Конституционный Суд Российской Федерации с индивидуальной или коллективной жалобой на нарушение конституционных прав и свобод обладают граждане, чьи права и свободы нарушаются законом, примененным или подлежащим применению в конкретном деле, и объединения граждан, а также иные органы и лица, указанные в федеральном законе.

В соответствии со ст. 36 Федерального Конституционного Закона от 21.07.1994 № 1-ФКЗ «О Конституционном Суде РФ» поводом к рассмотрению дела в Конституционном Суде РФ является обращение в Конституционный Суд РФ в форме запроса, ходатайства или жалобы, отвечающее требованиям указанного Федерального конституционного закона.

**1.2.** Основанием к рассмотрению дела является обнаружившаяся неопределенность в вопросе о том, соответствует ли ст. 57 Конституции РФ второе предложение п. 1 ст. 337 п. 7 ст. 339 Налогового кодекса РФ в той части, в которой указанные законоположения допускают усмотрение налогоплательщика в вопросе признания объектом обложения налогом на добычу полезным ископаемым (далее – НДПИ) конкретной кондиции полезного ископаемого.

**2. Описание обстоятельств, свидетельствующих о том, что обжалуемые нормы подлежат применению в конкретном деле, рассматриваемом Заявителем**

**2.1.1.** В 2013-2014 гг. Заявитель осуществлял разработку Ивдельского месторождения строительного камня, признавая при этом в качестве добытого полезного

ископаемого строительный камень, то есть природный камень, отбитый от горного массива и не подвергнутый переработке (в частности, дроблению в щебень). Расходы на добычу строительного камня формировали налоговую базу по НДС.

**2.1.2.** Налоговый орган в ходе проведения выездной налоговой проверки не согласился с подходом налогоплательщика и доначислил НДС, посчитав, что полезным ископаемым в данном случае является щебень, полученный в результате дробления строительного камня. То есть налоговый орган включил в налоговую базу по НДС дополнительно расходы на дробление строительного камня.

**2.1.3.** При рассмотрении этого спора (**дело № А60-3386/2017**) арбитражные суды поддержали точку зрения налогового органа. Суд первой инстанции (**см. стр. 16 Решения из приложения 3**) обосновал эту точку зрения ссылкой на п. 7 ст. 339 Налогового кодекса РФ, согласно которому при определении количества добытого в налоговом периоде полезного ископаемого учитывается полезное ископаемое, в отношении которого в налоговом периоде завершен комплекс технологических операций по добыче полезного ископаемого из недр.

Из этой нормы судом был сделан вывод, что если техническим проектом разработки месторождения предусмотрено получение щебня и операции по первичной обработке строительного камня в соответствии с ОКВЭД относятся к добывающей промышленности, то для целей НДС добытым полезным ископаемым будет признаваться щебень.

**2.1.4.** Дополнительно суды обосновали то, что именно щебень должен признаваться объектом налогообложения, ссылкой на норму второго предложения п. 1 ст. 337 Налогового кодекса РФ, согласно которому полезным ископаемым признается продукция горнодобывающей промышленности и разработки карьеров, содержащаяся в фактически добытом из недр минеральном сырье, первая по своему качеству соответствующая национальному стандарту, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае отсутствия указанных стандартов для отдельного добытого полезного ископаемого - стандарту организации.

Так, суд апелляционной инстанции указал (**см. стр. 24 постановления из приложения 4**), что первым и единственным стандартом для камня строительного (щебень) является «ГОСТ 8267-93. Щебень и гравий из плотных горных пород для строительных работ. Технические условия». Суд кассационной инстанции дополнительно указал (**стр. 16 постановления из приложения 5**), что технических условий на строительный камень налогоплательщиком не разработано.

На основе нормы п. 1 ст. 337 Налогового кодекса РФ и с учетом указанных фактических обстоятельств суды сделали вывод, что первой продукцией

горнодобычи, по своему качеству соответствующей национальному стандарту, является именно щебень (**см. также стр. 3 определения из приложения 6**).

**2.2.** По делу № А60-3386/2017 были приняты судебные акты судами первой<sup>2</sup>, апелляционной<sup>3</sup>, кассационной инстанций<sup>4</sup> (**приложения 2-4**), а также определение Верховного Суда РФ от 30.05.2018 об отказе в передаче кассационной жалобы Заявителя на рассмотрение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ (**приложение 5**).

Кроме того, в качестве ответа на кассационную жалобу, поданную в порядке ч. 8 ст. 291.6 Арбитражного процессуального кодекса РФ, Заявителю было направлено письмо Заместителя Председателя Верховного Суда РФ от 16.11.2018 № 309-КГ18-5990 (**приложение 6**), которое к судебным актам не относится.

Рассмотрение этого дела в арбитражных судах к настоящему моменту завершено. Последним судебным актом, принятым по делу № А60-3386/2017, Заявитель считает определение Верховного Суда РФ от 30.05.2018. Таким образом, годичный срок давности для обращения в Конституционный Суд РФ не пропущен.

### **3. Позиция Заявителя по вопросу неконституционности нормы второго предложения п. 1 ст. 337 Налогового кодекса РФ и ее правовое обоснование**

**3.1.** По мнению Заявителя, практика применения нормы второго предложения п. 1 ст. 337 Налогового кодекса РФ не соответствует ст. 57 Конституции РФ, согласно которой каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы.

Конституционный Суд РФ ранее указывал в своих Постановлениях, что законно установить налог возможно в том лишь случае, когда он установлен федеральным законодательным органом, в надлежащей форме, то есть федеральным законом, в предусмотренном законом порядке и введен в действие в соответствии с действующим законодательством<sup>5</sup>. При этом установить налог означает не только дать ему название, но и определить все элементы налога<sup>6</sup>.

Таким образом, каждый из элементов налога без какого-либо исключения должен быть установлен законодательно. Установить элемент налога – значит принять,

---

<sup>2</sup> Решение Арбитражного суда Свердловской области от 30.06.2017

<sup>3</sup> Постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 02.10.2017

<sup>4</sup> Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 05.02.2018

<sup>5</sup> Постановление Конституционного Суда РФ от 18.02.1997 № 3-П «По делу о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации от 28 февраля 1995 года «О введении платы за выдачу лицензий на производство, розлив, хранение и оптовую продажу алкогольной продукции»

<sup>6</sup> Постановление Конституционного Суда РФ от 11.11.1997 № 16-П «По делу о проверке конституционности статьи 11.1 Закона Российской Федерации от 1 апреля 1993 года «О Государственной границе Российской Федерации» в редакции от 19 июля 1997 года»

утвердить, узаконить что-либо в качестве одного из оснований возникновения налогового обязательства. Перечень элементов налога нашел свое отражение в ст. 17 Налогового кодекса РФ и включает в себя такой элемент как объект налогообложения.

Согласно п. 1 ст. 336 Налогового кодекса РФ объектом НДС являются, в числе прочего, полезные ископаемые, добытые из недр на территории Российской Федерации на участке недр, предоставленном налогоплательщику в пользование в соответствии с законодательством Российской Федерации.

В свою очередь п. 1 ст. 337 Налогового кодекса РФ называет указанные в п. 1 ст. 336 Налогового кодекса РФ полезные ископаемые добытым полезным ископаемым (ДПИ). ДПИ при этом признается *продукция горнодобывающей промышленности и разработки карьеров, содержащаяся в фактически добытом из недр минеральном сырье, первая по своему качеству соответствующая национальному стандарту, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае отсутствия указанных стандартов для отдельного добытого полезного ископаемого – стандарту организации.*

Таким образом, законодатель не определяет точно, что есть ДПИ, а отсылает к стандарту, который может быть национальным, региональным, международным, а в случае отсутствия указанных видов стандартов – стандартом организации. То есть в последнем случае от налогоплательщика будет зависеть, какую продукцию признать ДПИ. При этом Налоговый кодекс РФ не предусматривает решения для случая, когда налогоплательщик не принимает собственного стандарта в отсутствие национального, регионального, международного стандарта. И такая ситуация имела место в деле № А60-3386/2017.

Как указано в судебных актах по делу № А60-3386/2017, суды не обнаружили стандартов на строительный камень<sup>7</sup>. В такой ситуации они применили ГОСТ 8267-93, несмотря на то что он относился к другой продукции (щебню, произведенного из строительного камня), объясняя это тем, что только этот стандарт является первым (другого первого не имеется).

Однако, если бы Заявитель разработал собственный стандарт на строительный камень, то ГОСТ 8267-93 уже не был бы первым и применению не подлежал. Следовательно, современная правоприменительная практика исходит из того, что объект налогообложения меняется только по причине того, был или не был

---

<sup>7</sup> В действительности судами была допущена ошибка, на что Заявитель указывал в своих жалобах. На строительный камень существует «ГОСТ 31436-2011. Межгосударственный стандарт. Породы горные скальные для производства щебня для строительных работ. Технические требования и методы испытаний» (введен в действие Приказом Росстандарта от 31.05.2012 № 96-ст). Для целей рассмотрения настоящей жалобы это обстоятельство не имеет принципиального значения.

налогоплательщиком стандартизирован конкретный продукт, который можно рассматривать как ДПИ.

Если следовать этой логике, то налогоплательщики могут сдвигать объект своими действиями или бездействием в любую сторону. Например, в случае Заявителя можно было бы стандартизировать как ДПИ продукт, который образуется сразу после отделения от горного массива, без учета размера куска, то есть исключить из операций по добыче не только дробление в щебень, но и такую типичную для твердых ДПИ операцию как дробление негабаритов. В итоге это привело бы к снижению НДС.

Такая возможность для налогоплательщиков управлять объектом налогообложения противоречит конституционному принципу законного установления налога и возникла она исключительно из-за ошибочной практики толкования второго предложения п. 1 ст. 337 Налогового кодекса РФ.

**3.2.** По мнению Заявителя, конституционно-правовой смысл оспариваемого положения заключается в том, что налогоплательщик, в действительности, связан понятием «добыча полезного ископаемого» и не может принять стандарт на иной продукт нежели тот, который является результатом добычи.

Если же налогоплательщик не выполнил требование закона о принятии стандарта на ДПИ, то это не является для налоговых органов и судов основанием для того, чтобы сдвигать объект налогообложения на ту продукцию, для которой стандарт принят. В таких ситуациях суды должны определить, какая продукция на самом деле является ДПИ для налогоплательщика, то есть является результатом добычи.

Только при таком подходе устраняется усмотрение налогоплательщика в установлении объекта налогообложения и не допускается нарушение принципа законного установления налога.

Предлагаемый подход требует понимания, что такое «добыча полезного ископаемого» (синонимы: добычная операция, операция по добыче). В самом Налоговом кодексе РФ этот термин не раскрывается, хотя используется. В правоприменительной практике это приводит к еще одному нарушению ст. 57 Конституции РФ – на этот раз при толковании положений п. 7 ст. 339 Налогового кодекса РФ, которые оперируют указанным термином (если быть точным, то они используют выражение «операции по добыче полезного ископаемого»).

#### 4. Позиция Заявителя по вопросу неконституционности норм п. 7 ст. 337 Налогового кодекса РФ и ее правовое обоснование

4.1. По мнению Заявителя, практика применения норм п. 7 ст. 339 Налогового кодекса РФ не соответствует ст. 57 Конституции РФ, согласно которой каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы.

Согласно п. 7 ст. 339 Налогового кодекса *при определении количества добытого в налоговом периоде полезного ископаемого учитывается, полезное ископаемое, в отношении которого в налоговом периоде завершен комплекс технологических операций по добыче полезного ископаемого из недр. При этом при разработке месторождения полезного ископаемого учитывается весь комплекс технологических операций, предусмотренных техническим проектом разработки месторождения полезного ископаемого.*

Из проведенной нормы, как это видно из судебных актов по делу № А60-3386/2017, суды делают вывод, что ДПИ возникает как результат всех операций, предусмотренных техническим проектом. Так, увидев в техническом проекте Заявителя операцию по дроблению строительного камня в щебень, суды заключили, что щебень является ДПИ<sup>8</sup>.

По мнению Заявителя, такой подход, как и в случае со стандартами, означает делегацию налогоплательщику полномочий по установлению объекта налогообложения, что является нарушением конституционного принципа законного установления налогов.

4.2. Согласно последнему абзацу ст. 23.2 Закона РФ от 21.02.1992 № 2395-1 «О недрах» порядок подготовки, согласования и утверждения технических проектов разработки месторождений полезных ископаемых устанавливается Правительством РФ. Такой порядок утвержден Постановлением Правительства РФ от 03.03.2010 № 118 «Об утверждении Положения о подготовке, согласовании и утверждении технических проектов разработки месторождений полезных ископаемых и иной проектной документации на выполнение работ, связанных с использованием участками

---

<sup>8</sup> Следует отметить, что в прошлом арбитражные суды придерживались иного подхода, что указывает на неконституционность не столько положений п. 7 ст. 339 Налогового кодекса РФ, сколько новой практики их применения, которая согласно ст. 74 Федерального Конституционного Закона от 21.07.1994 № 1-ФКЗ также является предметом оценки Конституционного Суда РФ при принятии им своих решений. Иной подход содержался в п. 3 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 18.12.2007 № 64, в котором сказано, что нормы п. 7 ст. 339 Налогового кодекса РФ *«не могут быть истолкованы как означающие, что полезным ископаемым во всех случаях признается конечная продукция разработки месторождения, поскольку проектом разработки конкретного месторождения может быть предусмотрена необходимость осуществления в отношении полезного ископаемого операций, относящихся не только к добыче (извлечению) полезного ископаемого из недр, но и к его дальнейшей переработке»*.

недр, по видам полезных ископаемых и видам пользования недрами». Указанное Положение действует и в настоящее время.

Согласно п. 3 Положения подготовка проектной документации осуществляется пользователем недр или организацией, привлекаемой пользователем недр для подготовки проектной документации (проектная организация).

Согласно п. 5 Положения проектная документация по участкам недр местного значения<sup>9</sup> до утверждения пользователем недр подлежит согласованию с уполномоченным органом государственной власти соответствующего субъекта Российской Федерации.

Таким образом, действующий порядок предусматривает, что налогоплательщик самостоятельно разрабатывает и утверждает проектную документацию. То есть налогоплательщик самостоятельно определяет, какие процессы он включит в проект. От него зависит, будет ли он включать в проект помимо добычных процессов, еще и недобычные (например, Заявитель мог не включать процессы производства щебня в технический проект).

Если допустить, что уполномоченный орган субъекта РФ также влияет на содержание технического проекта в части процессов, которые будут в него включены, тогда следует признать, что состав процессов, включенных в проект, зависит от налогоплательщика и указанного органа субъекта РФ, что точно так же нарушает принцип законного установления налогов, как нарушает его единоличное определение объекта налогообложения одним налогоплательщиком.

Такая возможность для налогоплательщиков управлять объектом налогообложением, нарушающая принцип законного установления налога, возникла исключительно из-за ошибочной практики толкования положений п. 7 ст. 339 Налогового кодекса РФ.

**4.3.** По мнению Заявителя, конституционно-правовой смысл оспариваемого положения заключается в том, что технический проект не следует рассматривать как документ, описывающий процесс, конечная продукция которого совпадает с ДПИ. Не все описываемые в проекте процессы могут быть добычными.

Также не следует определять ДПИ или момент окончания добычи исходя только из того, что на это прямо указывает технический проект. Поскольку технический проект

---

<sup>9</sup> Участки недр, содержащие общераспространенные полезные ископаемые, относятся к участкам недр местного значения (п. 1 ст. 2.3 Закона РФ от 21.02.1992 № 2395-1 «О недрах»). Строительный камень Заявителя представлен андезитами – магматическими породами, включенными в перечень общераспространенных полезных ископаемых по Свердловской области (утв. распоряжением Министерства природных ресурсов РФ и Правительства Свердловской области от 16.03.2006 № 9-р/01-49-142).



составляется налогоплательщиком и составляется он не для налоговых целей, то проект может некорректно определять окончание добычи.

Как и в случае со стандартом, налогоплательщик не может обладать свободой по изменению объекта налогообложения. Если продукция, подлежащая стандартизации как ДПИ, должна определяться исходя из момента окончания добычи, то момент окончания добычи должен определяться исходя из того, как законодатель определяет добычные операции.

При таком подходе устраняется усмотрение налогоплательщика в установлении объекта налогообложения и не допускается нарушение принципа законного установления налога.

**4.4.** Понятие «добычной операции» может быть раскрыто различными способами. Опишем два из них.

**4.4.1.** Путем использования соответствующего определения, используемого в отраслевых нормативных актах. Например, в разделе VI Правил охраны недр (утв. постановлением Госгортехнадзора РФ от 06.06.2003 № 71) раскрываются операции по добыче. Если бы такой подход применялся в деле Заявителя, то дробление в щебень не могло быть отнесено к добыче, поскольку оно было бы отнесено к переработке на основании п. 137 Правил.

**4.4.2.** Путем применения принципа, что последняя добычная операция заканчивается перед началом первой перерабатывающей операцией. Этот принцип удобен тем, что для перерабатывающих операций существует удобное в применении определение, содержащееся в п. 137 Правил охраны недр:

137. К первичной переработке добытого из недр минерального сырья относятся технологические процессы его преобразования в товарные продукты путем физических, химических и комбинированных методов воздействия.

Еще более удобное определение содержит раздел VI «Переработка полезных ископаемых» Федеральных норм и правил в области промышленной безопасности «Правила безопасности при ведении горных работ и переработке твердых полезных ископаемых»<sup>10</sup>:

791. Переработка полезных ископаемых включает деятельность по ведению технологических процессов дробления, сортировки, обогащения, окускования и металлизации руд и концентратов.

---

<sup>10</sup> Введены в действие Приказом Федеральной службы по экологическому, технологическому и атомному надзору от 11.12.2013 № 599

**На основании изложенного, просим Конституционный Суд РФ:**

признать не соответствующей статье 57 Конституции Российской Федерации норму второго предложения пункта 1 статьи 337 и положения пункта 7 статьи 339 Налогового кодекса Российской Федерации (в их истолковании правоприменителями) в той мере, в которой указанные нормы допускают усмотрение налогоплательщика в вопросе, какую продукцию и в какой момент времени следует признавать объектом обложения налогом на добычу полезным ископаемым.

**Приложения:**

1. Текст обжалуемых норм: п. 1 ст. 337 и п. 7 ст. 339 Налогового кодекса РФ;
2. Платежное поручение № \_\_\_\_ от \_\_\_\_ об уплате государственной пошлины;
3. Решение Арбитражного суда Свердловской области от 30.06.2017 г. по делу № А60-3386/2017;
4. Постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 02.10.2017 г. по делу № А60-3386/2017;
5. Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 05.02.2018 г. по делу № А60-3386/2017;
6. Определение Верховного Суда РФ от 30.05.2018 № 309-КГ18-5990 по делу № А60-3386/2017;
7. Письмо Заместителя Председателя Верховного Суда РФ от 16.11.2018 № 309-КГ18-5990;
8. Копия приказа вступления в должность Председателя Артели старателей «Урал-Норд»;
9. Копия свидетельства о внесении записи в Единый государственный реестр юридических лиц об Артели старателей «Урал-Норд»;
10. Копия Устава Артели старателей «Урал-Норд»;
11. Копия настоящего запроса, а также копии указанных в п.п. 1-10 документов в 1 экз.

Председатель  
Артели старателей «Урал-Норд»

Набиуллин Р. Ф.

\_\_ мая 2019 года