

**СОЮЗ
ЗОЛОТОПРОМЫШЛЕННИКОВ**

Обзор золотодобывающей отрасли России
за 9 месяцев 2015 года ▶ 6

АУКЦИОНЫ И КОНКУРСЫ

Итоги аукционов и конкурсов на право
пользования недрами с 20 сентября 2015 года
по 31 декабря 2015 года. Планы проведения
аукционов в январе–марте 2016 года ▶ 38

ФГУП «ВНИИОКЕАНГЕОЛОГИЯ»

Золото и другие твердые полезные
ископаемые акваторий дальневосточных
морей России, перспективы их изучения
и освоения ▶ 118

ЗОЛОТО И ТЕХНОЛОГИИ

ОФИЦИАЛЬНЫЙ ПЕЧАТНЫЙ ОРГАН СОЮЗА ЗОЛОТОПРОМЫШЛЕННИКОВ

ИНФОРМАЦИОННО-АНАЛИТИЧЕСКИЙ ЖУРНАЛ | ИЗДАЕТСЯ СОВМЕСТНО С КОМПАНИЕЙ «ТОМС ИНЖИНИРИНГ»

Издание специализируется на сообщениях рекламного характера

№ 4 (30) декабрь 2015

**БЕЛАЗ
BELAZ**

**ТОРГОВЫЙ ДОМ
БЕЛАЗ**



НОВЫЙ КАРЬЕРНЫЙ САМОСВАЛ
БЕЛАЗ-75583

Грузоподъемность **90 т**

С ЭЛЕКТРОТРАНСМИССИЕЙ
ПЕРЕМЕННОГО ТОКА

РЕКЛАМА

Не все то ДПИ, что золото



Сергей Шаповалов — партнер юридической компании «Шаповалов • Петров»

В 2014 году Федеральный арбитражный суд Уральского округа вынес постановление¹ по вопросу оценки золотой руды для целей НДС, которое многим показалось странным.

В истории, которую рассматривал суд, налогоплательщик реализовал партию окисленной руды и оценил ее по расчетной стоимости. Налоговый орган полагал, что золотодобывающее предприятие обязано оценивать свою продукцию исходя из стоимости химически чистого металла, содержащегося в ней.

Действительно, пункт 5 статьи 340 НК РФ устанавливает правило, согласно которому оценка стоимости добытых драгоценных металлов производится исходя из сложившихся у налогоплательщика в соответствующем налоговом периоде (а при их отсутствии — в ближайшем из предыдущих налоговых периодов) цен реализации химически чистого металла.

Поскольку в периоде реализации руды налогоплательщик не реализовывал химически чистого золота, налоговый орган взял цену реализации годовой давности (последняя реализация химически чистого металла была год назад).

Изучая текст постановления кассации, довольно затруднительно понять, в чем состояла логика суда, отказавшему налоговому органу в праве приме-

нять к данной ситуации правило пункта 5 статьи 340 НК РФ. Попробуем реконструировать эту логику.

Пункт 5 статьи 340 НК РФ оперирует термином добытый драгоценный металл, извлеченный из месторождения. В статье 337 НК РФ результатом извлечения драгметалла из месторождения называются концентраты и полупродукты, содержащие драгоценные металлы. Такие концентраты и полупродукты признаются объектом налогообложения, то есть добытым полезным ископаемым. Следовательно, в контексте пункта 5 статьи 340 НК РФ добытым драгметаллом является драгоценный металл в форме добытого полезного ископаемого.

Форму добытого полезного ископаемого имеет далеко не любое состояние драгоценного металла, коих может быть несколько на пути превращения горной породы, содержащей драгметалл, в химически чистый металл. Норма пункта 7 статьи 339 НК РФ указывает, что добытое полезное ископаемое возникает как результат завершения полного комплекса добычных операций, предусмотренных техническим проектом разработки месторождения. Таким образом, положения технического проекта и определяют, что является для налогоплательщика объектом обложения НДС.

В рассматриваемом случае была довольно распространенная ситуация —

добыча окисленной руды завершалась получением концентрата (цинковые осадки). Сама окисленная руда как конечный продукт добычи техническим проектом не признавалась. А это значит, что руда не могла быть признана добытым полезным ископаемым, даже если была реализована.

Поскольку, по нашему мнению, пункт 5 статьи 340 НК РФ говорит о добытом полезном ископаемом, которое было получено фактически, то в рассматриваемом случае такого добытого полезного ископаемого не имелось, а имелось не прошедшее полного цикла добычных операций минеральное сырье. Оценка минерального сырья пунктом 5 статьи 340 НК РФ не предусмотрена. По этой причине налогоплательщик был вынужден пользоваться правилом пункта 4 статьи 340 НК РФ, рассчитанным на случаи, когда исчислить НДС требуется, а факта реализации добытого полезного ископаемого в налоговом периоде не было.

Таким образом, казавшееся странным постановление ФАС Уральского округа оказывается логичным. И оно дает нам ключ к разрешению еще одной сложной ситуации, связанной с вовлечением в переработку ранее не перерабатываемых типов руды. Как правило, существующие на предприятии технологические комплексы могут не подходить для переработки таких руд в добытое полезное ископаемое (например, лигатурный слиток),

¹ Постановление ФАС Уральского округа от 21.05.2014 г. по делу № А47-6699/2013.

² Мы исходим из того, что технический проект отражает реальную ситуацию.

и по этой причине менеджмент может принять решение об их частичной переработке (например, до состояния флотационного концентрата). Получаемый продукт в дальнейшем реализуется предприятиям, обладающими технологическими комплексами по его доводке до качества добытого полезного ископаемого.

Таким образом, у недропользователя возникает два конечных продукта, предусмотренных техническим проектом²: например, лигатура и флотоконцентрат. Но если как исчислить НДС с лигатуры вопросов не вызывает, то в отношении флотоконцентрата они есть.

С экономической точки зрения облагать флотоконцентрат исходя из содержания в нем драгоценного металла несправедливо, поскольку извлечь этот металл полностью не получится, и покупатель купит флотоконцентрат лишь при условии предоставления ему скидки, покрывающей потери драгметалла и расходы на переработку флотоконцентрата. То есть при налогообложении флотоконцентрата по правилам пункта 5 статьи 340 НК РФ налогоплательщик заплатит НДС в том числе, и с будущих потерь.

Если бы налогоплательщик имел право оценивать флотоконцентрат по правилам пункта 3 статьи 340 НК РФ,



то это позволило бы ему сэкономить на НДС. Однако как юристы мы не видим такой возможности. Флотоконцентрат — это фактически полученное добытое полезное ископаемое, а как следует из приведенного выше анализа, пункт 5 статьи 340 НК РФ как раз и применим к фактически полученному полезному ископаемому. Поскольку цена реализации химического чистого металла у налогоплательщика имеется, то сложностей с применением пункта 5 статьи 340 НК РФ возникнуть не может.

Кстати, на этом примере можно говорить о регулирующей функции налогов. Казалось бы, несправедливо заставлять платить НДС с потерь. Но в действительности у налогоплательщика есть выбор: организовать переработку флотоконцентрата и не платить НДС с потерь, применяя к ним ставку 0. А если налогоплательщик отказывается от глубокой переработки, значит, и апеллировать к несправедливости с юридической точки зрения не получится. ♦

E-mail: sergey.shapovalov@sharplaw.ru

WWW.SHUTTERSTOCK.COM



SHAPOVALOV
PETROV

ЮРИДИЧЕСКИЕ УСЛУГИ
для недропользователей

29 января 2016г. семинар Сергея Шаповалова
«Налогообложение золотодобывающих компаний»

www.sharplaw.ru

+7 (495) 771-75-17

SHARP | SHAPOVALOV
TAX • LEGAL | PETROV