

ЗОЛОТО И ТЕХНОЛОГИИ



ОФИЦИАЛЬНЫЙ ПЕЧАТНЫЙ ОРГАН СОЮЗА ЗОЛОТОПРОМЫШЛЕННИКОВ

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

Издание специализируется на сообщениях рекламного характера

№ 2 (32) июнь 2016

БЕЛАЗ СОЗДАН ДЛЯ СУРОВЫХ УСЛОВИЙ!

с. 80

Карьерный самосвал БЕЛАЗ-7513 грузоподъемностью 136 тонн под погрузкой в карьере АК «АЛРОСА», Якутия

БЕЛАЗ
BELAZ

www.belaz.by



www.gpfc.ru

Можно ли сэкономить НДС при добыче через оператора?



Сергей Шаповалов — партнер юридической компании «Шаповалов • Петров»

Налоговая база полезных ископаемых (за некоторыми исключениями) определяется как их стоимость. Умножая стоимость добытых за налоговый период ископаемых на налоговую ставку налогоплательщики определяют размер своей повинности по НДС.

Налоговый кодекс РФ предусматривает несколько способов оценки полезных ископаемых, каждый из которых применяется в строго определенных ситуациях: свободы выбора способа у налогоплательщика не имеется. Одним из самых технически сложных, но при этом чаще всего самым выгодным для налогоплательщиков способом является предусмотренная п. 4 ст. 340 Налогового кодекса РФ «расчетная стоимость».

Применять ее можно в исключительных случаях: когда у налогоплательщика нет в налоговом периоде реализации полезного ископаемого. А применительно к добыче драгоценных металлов требуется выполнить еще одно дополнительное условие — налогоплательщик за все время своего существования должен также не иметь случаев продажи химически чистого металла.

Золотодобывающие предприятия сталкиваются с расчетной стоимостью драгоценных металлов очень редко, только если в самом начале своей деятельности. Куда чаще им приходит-

ся использовать расчетную стоимость для оценки общераспространенных полезных ископаемых. Предприятия, которые добывают многокомпонентные руды, а также руды недргоценных металлов, почти всегда используют расчетную стоимость.

Смысл расчетной стоимости состоит в том, чтобы определить стоимость полезного ископаемого как сумму расходов на его добычу. С этой целью законодатель выделяет 4 группы расходов, каждая из которых по разным правилам формирует стоимость полезного ископаемого:

- *прямые расходы, относящиеся к добыче;*
- *косвенные расходы, относящиеся к добыче;*
- *косвенные расходы, связанные с добычей;*
- *внерализационные расходы.*

В рамках данной статьи мы будем говорить об учете только косвенных расходов, связанных с добычей, в ситуации, когда налогоплательщик подрядяет вести добычные работы стороннюю организацию (оператора).

Особенность таких косвенных расходов состоит в том, что в отличие от расходов двух первых типов они включаются в стоимость ископаемого не целиком, а частично. Такие расходы связаны одновременно как с добычной, так и

с иной, отличной от добычной, деятельностью. Типичный пример: расходы на управление организацией и иные общехозяйственные расходы. Налоговый кодекс РФ устанавливает, что в расчетную стоимость косвенные расходы, связанные с добычей, включаются пропорционально доле прямых расходов, относящихся к добыче, в общем количестве прямых расходов.

Поясним на числовом примере. Общие прямые расходы составили 100 млн руб., из них к добыче относится 60 млн руб. Если косвенные расходы, связанные с добычей, составили 50 млн руб., то в расчетную стоимость надо будет включить $50/100 \times 60 = 30$ млн руб. таких косвенных расходов.

Но если налогоплательщик не ведет добычу самостоятельно, то с формальных позиций у такого налогоплательщика отсутствуют прямые расходы, связанные с добычей. Объясняется это тем, что понятие прямых расходов, приведенное в ст. 318 Налогового кодекса РФ, прямо называет в качестве таковых затраты, которые у налогоплательщика, добывающего через оператора, отсутствуют:

- *затраты на приобретение сырья и (или) материалов, используемых в добыче;*
- *затраты на приобретение комплектующих изделий, подвергающихся монтажу, и (или) полуфабрикатов,*

подвергающихся дополнительной обработке у налогоплательщика;

- расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе добычи;
- суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при добыче.

В операторской схеме добычи все эти затраты несет подрядчик, а расходы на оплату услуг сторонней организации Налоговый кодекс РФ относит к косвенным расходам. Выходит, что прямых расходов, связанных с добычей, у налогоплательщика не возникает? Если с этим согласиться, то в нашем числовом примере косвенные расходы, связанные с добычей, которые надо включить в расчетную стоимость, тоже будут отсутствовать — $50/100 \times 0 = 0!$

Поскольку общехозяйственные расходы нередко бывают довольно значительными, то выглядит странным, когда налогоплательщики серьезно снижают свои налоговые обязательства перед бюджетом, всего лишь организовав процесс добычи по подрядной схеме.

В судебной практике этому вопросу посвящено, по нашей оценке, всего 4 судебных акта. В трех из них суды говорят, что при определении расчетной стоимости добытого полезного

ископаемого в составе косвенных расходов, относящихся к добытым полезным ископаемым, подлежат отражению расходы по добычным работам, выполненным силами подрядной организации (постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 08.11.2011 г. по делу № А57-6115/2011, постановление Восьмого арбитражного апелляционного суда от 16.07.2015 г. по делу № А81-7011/2014, постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 20.07.2015 г. по делу № А81-4348/2014).

Но есть и иной взгляд, основанный на том, что налогоплательщик обязан определить состав прямых затрат, который будет соответствовать его производственному процессу. Таковую обязанность можно усмотреть в последнем абзаце п. 1 ст. 318 Налогового кодекса РФ, в котором записано, что налогоплательщик самостоятельно определяет перечень прямых расходов, связанных с производством товаров.

Существует некоторое число судебных актов, которые касаются толкования этого абзаца. Среди тех, которые поддерживают изложенное выше толкование ст. 318 Налогового кодекса РФ, на сегодня только один связан с вопросом определения расчетной стоимости добытого полезного ископае-

мого — постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 23.05.2016 г. по делу № А27-10958/2015.

Это дело интересно тем, что налоговый орган включил в прямые расходы не все расходы по операторским договорам, а лишь их часть, приняв в качестве прямых расходов указанные оператором в соответствующих сметах суммы оплаты труда работников, которые осуществляли добычу полезных ископаемых, суммы начислений на оплату труда и амортизацию по объектам основных средств, которые участвовали в добыче полезных ископаемых. То есть налоговый орган перекалцировал в прямые расходы те самые затраты, которые неминуемо были бы признаны прямыми, если бы налогоплательщик понес их напрямую.

По нашему мнению, это наиболее взвешенный подход из имеющихся на сегодня. Несмотря на то, что большая часть судебной практики по обсуждаемому вопросу пока еще поддерживает налогоплательщиков, с учетом появления дела № А27-10958/2015 риски налогоплательщиков, не признающих расходы по операторским договорам прямыми, серьезно возрастают. ♦

E-mail: sergey.shapovalov@sharplaw.ru



SHAPOVALOV
PETROV

Помогаем защитить льготы
по технологическим потерям золота

www.sharplaw.ru

SHARP | SHAPOVALOV
TAX • LEGAL | PETROV