

SHARP
TAX • LEGAL

SHAPOVALOV
PETROV



АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ИСЧИСЛЕНИЯ НДС ПРИ ДОБЫЧЕ РУД И ПЕСКОВ

Авторский налоговый семинар **Сергея Шаповалова**
2021 г.

© ООО «Юридическая компания «Шаповалов Петров», 2021

ЗОЛОТЫЕ РУДЫ С НЕБЛАГОРОДНЫМИ КОМПОНЕНТАМИ
МКР С БЛАГОРОДНЫМИ КОМПОНЕНТАМИ



Понятие физической формы ДПИ

Объекты обложения НДС называются ДПИ. ДПИ разделяются на виды (товарные руды, полупродукты ДМ, например). **Вид ДПИ** – это юридическое обозначение ДПИ, которому могут соответствовать одна или несколько физических форм ДПИ.

Например, для вида ДПИ «полупродукты, содержащие ДМ» физической формой ДПИ могут быть очень разные полезные ископаемые - лигатурное золото, промпродукт и даже руда.

Еще более яркий пример – попутные компоненты в рудах других металлов. Несмотря на название физической формой такого вида ДПИ признается концентрат попутного компонента.

Теория множественности объектов для одной физической формы

Обычно одной физической форме соответствует один вид ДПИ. Например, свинцовая руда соответствует такому виду ДПИ как товарная руда цветного металла.

Но все усложняется, когда в руде одновременно присутствуют:

- цветные и драгоценные металлы
- цветные и черные металлы
- иные сочетания компонентов, для которых предусмотрены разные ставки.

Может ли у одной руды быть два объекта налогообложения?

Подход налоговых органов к множественности объектов

Налоговые органы признают множественность объектов. Но их практика пока очень точечная:

- золото-сурьмянные руды, перерабатываемые в концентраты, облагают как товарную руду цветного металла + как полупродукт драгоценного металла
- комплексную руду, содержащую медь, железо и золото – как МКР + полупродукт драгоценного металла

Одновременно налоговые органы выносят и противоречащие изложенному выше подходу решения:

- Апатит-нефелиновые руды и железо-ванадиевые руды квалифицируют как МКР

Понятия основных и попутных компонентов - 1



Понятие комплексности и многокомпонентности



Неучтенные госбалансом попутные компоненты руды

Золотосодержащая руда – это полупродукт золота



Однокомпонентная золотосодержащая руда: выбор ставки. «Иные» ДПИ



Судебная практика. Черновая медь как ДПИ

15



SHAPOVALOV
PETROV

Судебная практика. Компоненты руда как ДПИ

16



SHAPOVALOV
PETROV



Судебная практика. различие МКР и компонентов МКР



Проблема двойного налогообложения при двойном объекте

19



SHAPOVALOV
PETROV

Изобретаем правила налогообложения попутных компонентов руды

20



SHAPOVALOV
PETROV

Момент налогообложения при незавершении добычного цикла (п. 8 ст. 339 НК РФ)

Досрочная уплата НДС

ОПРЕДЕЛЕНИЕ СТОИМОСТИ РУД



Формульная цена ДПИ создает цену реализации ХЧМ

25



Формульная цена ДПИ НЕ создает цену реализации ХЧМ

26



Что такое цена реализации для МКР, в которой нет драгметаллов

27



SHAPOVALOV
PETROV

Новая практика по оценке руд, содержащих драгметаллы

28



SHAPOVALOV
PETROV

Дело «Байкалруд»

«Байкалруд» добывал МКР, содержащую свинец, цинк, серебро и золото. МКР продавалась в Китай (производства концентрата не было). Поскольку ДПИ признана МКР, то НДС считался по цене реализации за минусом расходов на доставку.

Суд пересмотрел цену для целей НДС, сославшись на то, что оплата драгоценных металлов производится с учетом цен мирового рынка (пункт 1 статьи 21 Закона о ДМ и п. 4 ст. 339 НК РФ) – стоимость руды была посчитана исходя из мировой цены золота, содержащегося в руде. Неблагородные компоненты, вероятно, были учтены по цене из контракта.

Постановление АС Восточно-Сибирского округа от 01.10.2019 по делу № А78-182/2018 (дело «Байкалруд»)

Дело «Байкалруд»: ошибки суда

Дело «Омолонской ЗРК»

Ключевой вопрос: можно ли корректировать цену реализации руды, определенную с учетом мировой цены на золото, на будущие расходы, которые связаны с доведением золота до состояния ХЧ?

Очевидно, что золото в руде не может иметь ту же стоимость, что и золото, извлеченное из руды. Но суд отказал налогоплательщику полностью!

Возможно, что ФНС (и суды) против любой возможности снизить НДС на золото.

Решение АС Магаданской области от 07.11.2019 по делу №А37-2538/2016 (дело «Омолонской золоторудной компании»)



Дело «Западная-Ключи»



Дело «ЮУЗК». Реализация минсырья не регулируется п. 5 ст. 340 НК РФ



Термин «добытый драгоценный металл»: открытые вопросы



Налоговые риски при реализации золотосодержащих полупродуктов

37



SHAPOVALOV
PETROV

Сера в руде

38



SHAPOVALOV
PETROV



Элементы расчета стоимости единицы драгоценного металла (п. 5 ст. 340 НК РФ)



Как **МОЖНО** вычитать расходы на аффинаж





Расходы на аффинаж не включают НДС





Пробность и количество



Принцип сопоставимости при определении пробности (только для россыпников)

47



SHAPOVALOV
PETROV

**Количество можно определять и по данным
налогоплательщика**

48



SHAPOVALOV
PETROV

Что такое ХЧЗ или можно ли применять коэффициент 0,999 к количеству ДПИ?

Что продается в слитке, кроме ХЧЗ?

Как считать пробность (долю содержания ХЧ в ДПИ): постановка вопросов (п. 5 ст. 340 НК РФ)

- Надо ли считать пробность в разрезе партий или этот показатель надо усреднять?
- Надо ли уточняться, если пришли уточненные данные о золотосодержании?
- Надо ли считать пробность в разрезе месторождений или этот показатель надо усреднять? Важно: в декларации для доли предусмотрена 1 клетка для любого количества месторождений.
- Какие паспорта-расчеты используются для расчета пробности?

Как считать пробность: числовой пример

Не надо уточняться после аффинажа, если изменилось количество ДПИ

Надо ли уточняться после аффинажа?

Данные аффинажного завода о количестве могут отличаться от данных недропользователя. Кроме того, данные о золотосодержании конкретной партии могут прийти после сдачи декларации.

Налоговые органы, как правило, требуют уточняться. Это предполагает, что в случае увеличения количества ДПИ налогоплательщик обязан доплатить НДС и пени.

Выходом из этой ситуации налоговые органы видят создание переплаты.

Аналогичная ситуация возникает в случае, когда стороны продают руду (применяют п. 3 ст. 340 НК РФ) и договариваются об определении цены реализации после переработки руды.

Для обсуждения: уточняем в текущем периоде!

Какие паспорта-расчеты используются для определения пробности

Как заполнять декларацию в разрезе полупродуктов и месторождений?

Про округление пробности и прочих показателей



Вскрыша – это ДПИ, облагаемое НДС?



Вскрыша, учтенная госбалансом



Значение лицензии в вопросе налогообложения вскрыши

Отсутствие вскрыши на балансе

65



SHAPOVALOV
PETROV

Отсутствие стандарта на вскрышу

66



SHAPOVALOV
PETROV

Опасность излишней стандартизации на примере забалансовой руды

67



Налоговая база по вскрыше

68



ПОИСКОВО-ОЦЕНОЧНЫЕ РАБОТЫ ОПЫТНО-ПРОМЫШЛЕННЫЕ РАБОТЫ



Трудности исчисления НДС при поисково-оценочных работах

Промпродукт

РАСЧЕТНАЯ СТОИМОСТЬ



Различия двух типов косвенных расходов

Споры по прямым расходам

Существует целая категория споров, связанная с переквалификацией косвенных расходов в прямые.

Это выгодно налоговому органу, поскольку при такой переквалификации вырастает НДС за счет увеличения доли косвенных расходов, связанных с добычей и иными видами деятельности, включаемых в налоговую базу.

Примеры таких споров:

- расходы на буро-взрывные работы при добыче*
- расходы на ГПР*
- расходы на оператора*

Проблема работы через оператора

81



SHAPOVALOV
PETROV

Проблема работы через оператора - 2

82



SHAPOVALOV
PETROV

Признание расходов на оператора полностью косвенными влечет риск доначисления НДС

Признание расходов на оператора косвенными возможно в очень редких ситуациях

Расходы на взрывчатку: прямые при очистных работах

85



Расходы на взрывчатку: косвенные при ГПР

86



Переквалификация только добычных косвенных расходов

87



SHAPOVALOV
PETROV

Квалификация расходов при добыче из одного месторождения сразу нескольких ДПИ

88



SHAPOVALOV
PETROV

Учет внереализационных расходов в виде процентов в расчетной стоимости

Методология распределения процентов для целей НДС - 1

Проценты по кредитам на строительство шахты связаны с добычей



Расходы на геологоразведку (ГРР) - 1





Расходы по капитальному строительству карьера и стоимость попутной руды



Иные расходы, связанные с добычей



Специфика определения расчетной стоимости при добыче на нескольких участках недр (карьерах) - 1



Специфика определения расчетной стоимости при добыче на нескольких участках недр (карьерах) - 2





Можно ли иногда считать НДС без котлового метода?



Дело «Сибайского ГОКа»: попытка одной революции

Налогоплательщик удумал:

- убрать из расчетной стоимости затраты на добычу пустой породы и влаги в руде.
- убрать из расчетной стоимости затраты на закладку.

Революции не случилось. Но не так и не прав был налогоплательщик, если вспомнить про ставку 0 для ПИ из разубоживающих пород (подп. 5 п. 1 ст. 342 НК РФ).

Решение АС Республики Башкортостан от 05.04.2019 по делу № А07-11719/2018 (дело «Сибайского ГОКа»)

ПОПУТНОЕ СЕРЕБРО



Серебро может при этом быть учтено балансом

Правовое обоснование, что «попутное» серебро не подлежит обложению НДС

107



SHAPOVALOV
PETROV

Возможное обоснование через попутные компоненты

108



SHAPOVALOV
PETROV

НАЛОГОВЫЕ ЛЬГОТЫ



В подп. 5 п. 1 ст. 342 НК РФ предусмотрены две* льготы

**Практика применение второй льготы из подп. 5 п. 1 ст.
342 НК РФ**

Получение льготы для вашего предприятия

Юридическая компания «Шаповалов Петров» предлагает помощь в получении ставки 0 по НДС для вашего предприятия.

Реализовать это можно далеко не во всех случаях. Как уже было отмечено, требуется применение новой технологии.

Наибольшие шансы есть у недропользователей, которые ведут добычу из хвостов инновационными методами.

Добыча из списанных запасов (подп. 4 п. 1 ст. 342 НК РФ)

Запасы оставленные в предохранительных целиках списываются с госбаланса. При списании не требуется экспертиза, если списывается меньше 20% от балансовых запасов. Облагать НДС такие запасы не требуется.

Если данные целики будет разрешено добыть, то ставить запасы на баланс заново не требуется. При этом НДС уплачивать не потребуются

Постановление Президиума ВАС РФ от 30.10.2013 №6909/12
(дело шахты **«Большевик»**)

Постановление 17 ААС от 28.09.2015 по делу № А60-4800/2015 (дело **«Березовского рудника»**)



Споры по добыче из списанных запасов, которые были вновь поставлены на госбаланс



Предложение для россыпных и подземных предприятий

Юридическая компания «Шаповалов Петров» предлагает свою помощь в получении права на ставку 0 для вашего предприятия, если вы ведете добычу из целиков, которые ранее были списаны.

Такие ситуации характерны для подземных рудников (см. слайд 116).

Кроме того, с такими случаями сталкиваются дражники, которые ставят на госбаланс ранее списанные как потери межходовые целики.



Добыча из собственных отходов. Как читать подп. 2 п.1 и подп. 4 п. 2 ст. 336 НК РФ) – 1



Добыча из собственных отходов. Как читать подп. 2 п.1 и подп. 4 п. 2 ст. 336 НК РФ) – 2



Общеустановленный порядок



Добыча золота из собственных отходов не должна превышать накопленную добычу



Добыча ДПИ из вскрыши





Что проверяют налоговые органы

- Наличие проектных нормативов потерь
- Наличие утвержденного норматива потерь на год
- Документы об ежемесячном измерении потерь

По вопросам в требованиях налоговых органов всегда можно понять, идет ли атака на право налогоплательщика применять ставку 0 по нормативным потерям.

Если вы сомневаетесь в намерениях налогового органа, то вы всегда можете переслать нам свое требование и мы бесплатно подскажем, атакует ли в данный момент налоговый орган право на ставку 0 по нормативным потерям.

Ключевые документы по вопросу согласования проектов

10-дневный срок уведомления о новых нормативах потерь

Нарушение требования об определении потерь в разрезе выемочных единиц

133



SHAPOVALOV
PETROV

Правило о действии старых нормативов потерь

134



SHAPOVALOV
PETROV

Можно ли применять нормативы, привязанные к техпроекту, принятому до пересчета запасов

Есть ли у техпроектов срок годности?

Документы об ежемесячном измерении потерь

Суды стоят на позиции, что потери должны определяться ежемесячно, если, конечно, это возможно, иначе ставку 0 применять нельзя.

Определение потерь по году с последующим распределением потерь пропорционально погашенным запасам не соответствует НК РФ.

Постановление ФАС Московского округа от 05.08.2014 года № А40-139919/13 (дело «Кольской ГМК»).

Как правило, ежемесячное измерение потерь у недропользователей присутствует, но учет страдает плохим оформлением.

НОРМАТИВНЫЕ ТЕХНОЛОГИЧЕСКИЕ ПОТЕРИ



Основные точки атаки налоговых органов

- Доказывают, что у налогоплательщика отсутствуют проектные нормативы потерь:
 - По причине несогласованности техсхемы
 - По причине неактуальности техсхемы:
 - Поменяли оборудование
 - Изменилось сырье
 - Истек срок, на который техсхема утверждена
 - Сырье добыто с нарушениями техпроекта
 - По причине отсутствия в техсхеме норматива потерь
- Доказывают, что налогоплательщик не ведет ежемесячных измерений потерь

Потери при добыче россыпного золота отдельным способом: изучаем проект

Соотношение технологических потерь со сквозным извлечением

Отсутствие норматива потерь на текущий год превращает все потери в сверхнормативные?



В каком периоде признавать эксплуатационные потери?



В каком периоде признавать технологические потери?

145



SHAPOVALOV
PETROV

Отражение потерь в налоговой декларации

146



SHAPOVALOV
PETROV

Угольная крошка – это потери



Добыча из законтуров

ПОТЕРИ ПРИ КУЧНОМ ВЫЩЕЛАЧИВАНИИ



Потери в куче

Ежемесячное вменение потерь

155



SHAPOVALOV
PETROV

Единовременное вменение потерь

156



SHAPOVALOV
PETROV

Потери при металлургической переработке



Нейтрализация Крента с помощью СЗПК

Крента нарушает принципы налогообложения

Как разъяснил Минфин, идея Крента состоит в увеличении НДС до справедливых 2% от выручки.

Существует две ситуации, в которых можно говорить о нарушении недифференцированным Крента следующих принципов налогообложения, закрепленных в п. 1 ст. 3 НК РФ:

- Принцип учета способности к уплате налога при его установлении
- Принцип равенства налогообложения.



SHARP | SHAPOVALOV ^Р
PETROV
TAX • LEGAL



Сергей Шаповалов,
партнер

www.sharplaw.ru

s.shapovalov@sharplaw.ru

+7 (916) 691-52-23