

УДК 336.6

*Т. А. Блошенко*ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»,
Москва, e-mail: boxta@mail.ru**ДРАГОЦЕННЫЕ МЕТАЛЛЫ: ЦЕНЫ, НАЛОГИ, ПРАВО****Ключевые слова:** драгоценные металлы, золото лигатурное, концентрат, налог на добычу полезных ископаемых.

В статье рассматриваются вопросы налогообложения драгоценных металлов, в частности золота аффинированного и золотосодержащих концентратов, в связи с принятием законопроекта по введению дополнительного твердого коэффициента для налога на добычу полезных ископаемых для драгоценных металлов. Проведен анализ текущего состояния дел в сфере добычи и комплексной переработки минерального сырья, выпуска готовой (золота лигатурного, концентратов) и товарной продукции (аффинированного золота) и соответственно налогообложения по налогу на добычу полезных ископаемых. В статье представлен анализ законодательства, представлены варианты применения твердого коэффициента для целей налогообложения по налогу на добычу полезных ископаемых для аффинированного золота и концентратов.

*T. A. Bloshenko*Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow,
e-mail: boxta@mail.ru**PRECIOUS METALS: PRICES, TAXES, LAW****Keywords:** precious metals, ligature gold, concentrate, mineral extraction tax.

The article discusses the issues of taxation of precious metals, in particular refined gold and gold-containing concentrates, in connection with the adoption of a bill to introduce an additional fixed coefficient for the mineral extraction tax for precious metals. An analysis of the current state of affairs in the field of mining and complex processing of mineral raw materials, production of finished (ligature gold, concentrates) and commercial products (refined gold) was carried out. The article presents an analysis of legislation and presents options for using a fixed coefficient for taxation purposes of refined gold and concentrates.

Введение

В настоящее время в Государственной Думе находится на рассмотрении законопроект № 512729-8 «О внесении изменений в часть вторую НК РФ и статью 3 Федерального закона «О внесении изменений в часть вторую НК РФ и статью 1 Федерального закона «О внесении изменений в часть вторую НК РФ» (в части отдельных вопросов налогообложения акцизами и НДС). Законопроект предусматривает временное увеличение НДС на золото. С 1 июня по 31 декабря 2024 года включительно вводится твердый коэффициент к НДС, который предлагает определить по следующей формуле:

$$\text{КДРМ} = \text{ВДРМ} \times 78\,000,$$

где ВДРМ – количество драгоценного металла (золота), содержащегося в полезном ископаемом, указанном в подпункте 13 пункта 2 статьи 337 НК РФ, добытом на участке недр.

Исходя из этого, нужно определить объект налогообложения по налогу на добычу

полезных ископаемых, разработать дифференцированный подход к налогообложению аффинированного золота и концентратов, содержащих драгоценные металлы.

Цель исследования – анализ законодательства в целях совершенствования регулирующей функции налогообложения в России в существующих условиях.

Материалы и методы исследования

Увеличение налоговой нагрузки для недропользователей в силу истощенности минеральных ресурсов и наличия месторождений на стадии окончания жизненного цикла может привести к снижению уровня инновационной активности недропользователей.

Изменение мер и инструментов государственной поддержки недропользователей, создание дифференцированных подходов в сфере налогообложения позволит стимулировать развитие отрасли, в частности новых технологий извлечения драгоценных металлов на территории РФ.

В настоящей статье рассматриваются проблемы, сложившиеся в сфере налогообложения драгоценных металлов, в частности при реализации на экспорт минерального сырья – золотосодержащего концентрата и определения цены на этот концентрат при экспорте и для исчисления и уплаты налога на добычу полезных ископаемых (далее – НДС).

Анализируются условия налогообложения, проводится комплексное исследование функционирования организаций – недропользователей.

Исследование базируется на диалектическом подходе. При проведении исследования были использованы системный, институциональный подходы.

Результаты исследования и их обсуждение

Применение твердого коэффициента возможно только при реализации золота в слитках в России (не на экспорт), а концентрат необходимо освободить от применения твердого коэффициента по НДС в силу того, недропользователь оплачивает экспортную пошлину при экспорте концентрата. 1) при введении твердого коэффициента исключить экспортную пошлину при экспорте концентратов; 2) не применять твердый коэффициент к налогообложению концентратов в силу того, что на основании ст. 21 Федерального закона от 26.03.1998 N 41-ФЗ «О драгоценных металлах и драгоценных камнях», для целей налогообложения по НДС в отношении концентратов (ТН ВЭД 2616 90 000 0) цены регулируются государством.

Основные направления развития налоговой системы для недропользователей изложены в работе [1], где рассмотрена концепция налогообложения твердых полезных ископаемых.

При подсчете прямого эффекта от изменения цен необходимо учитывать нелинейность формулы расчета рентных налогов, связанную с повышенной степенью их прогрессивности в отношении уровня цен [2]. Особенность функционирования организаций в существующих реалиях связана с высоким уровнем неопределенности в экономической и деятельности организаций, что требует сбалансированного подхода к широте охвата мерами государственной поддержки организаций и адресного подхода к их налогообложению [3]. В работе [4] от-

мечается, что высокая стоимость кредитных ресурсов приводит к снижению инвестиций и производительности.

Состояние золотодобывающей отрасли в текущей ситуации следующее. Для всех экспортеров драгоценных металлов согласно Постановлению Правительства России №1538 от 21.09.2023 были введены экспортные пошлины, привязанные к курсу доллара. Ставка экспортной пошлины на апрель 2024 года составляет 5,5%.

С 1 июня по 31 декабря 2024 года включительно вводится твердый коэффициент к НДС, который предлагается определить по следующей формуле:

$$КДРМ = VДРМ \times 78\,000,$$

где VДРМ – количество драгоценного металла (золота), содержащегося в полезном ископаемом, указанном в подпункте 13 пункта 2 статьи 337 НК РФ, добытом на участке недр. Справочно текст законопроекта: статью 343 дополнить пунктом 21 следующего содержания: «21. Сумма налога, исчисленная налогоплательщиком при добыче полезного ископаемого, указанного в подпункте 13 пункта 2 статьи 337 (см. его содержание ниже) настоящего Кодекса, на участке недр, лицензия на пользование которым выдана в соответствии с законодательством Российской Федерации о недрах, за налоговый период, начало которого приходится на период с 1 июня по 31 декабря 2024 года включительно, увеличивается на величину значения показателя КДРМ, определяемого по следующей формуле:

$$КДРМ = VДРМ \times 78\,000,$$

где VДРМ – количество драгоценного металла (золота), содержащегося в полезном ископаемом, указанном в подпункте 13 пункта 2 статьи 337 настоящего Кодекса, добытом на участке недр, указанном в абзаце первом настоящего пункта, выраженное в килограммах. Рассчитанное значение показателя КДРМ округляется до целого значения в соответствии с действующим порядком округления».

Подпункт 13 пункта 2 статьи 337: полупродукты, содержащие в себе один или несколько драгоценных металлов (золото, серебро, платина, палладий, иридий, родий, рутений, осмий), получаемые по завершении комплекса операций по добыче драгоценных металлов, в том числе: 1) лигатурное золото; – концентраты.

Вопросы для обсуждения:

1. Будет ли отменена экспортная пошлина?

2. Будет ли освобожден от уплаты твердого коэффициента НДС золото в концентрате, реализуемое на экспорт и облагаемое экспортной таможенной пошлиной?

3. Проект закона не разделяет налогообложение лигатурного золота и концентратов. Как платить НДС? Что является объектом налогообложения? Аффинированные слитки золота? Или золото в любом свободном его состоянии?

4. В настоящее время – НДС не привязан к реализации, уплата НДС происходит при добыче полезных ископаемых, при реализации продукции подается уточненная декларация, учитывающая количество пересчета на химически чистый металл на основании паспортов расчета аффинажных заводов и волатильность цены. Применение твердого коэффициента к 1 грамму золота будет в момент реализации? Или в момент добычи и определения объекта налогообложения по НДС для вида полезного ископаемого?

5. Как будет работать ст. 21 Федерального закона от 26.03.1998 N 41-ФЗ «О драгоценных металлах и драгоценных камнях», для целей налогообложения по НДС, если будут заключены экспортные контракты?

6. Суммируется ли количество добытого полезного ископаемого, подлежащее налогообложению при одинаковом виде добытого полезного ископаемого, в частности золото и концентрат золотосодержащий?

7. Доля содержания химически чистого металла в золотосодержащем концентрате определяется в соответствии с пунктом 7 Правил. Согласно пункту 7 Правил учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней и продукции из них, а также ведения соответствующей отчетности (утв. постановлением Правительства РФ от 28 сентября 2000 г. N 731) учет драгоценных металлов, входящих в состав продуктов переработки минерального и вторичного сырья, при передаче их на аффинаж осуществляется в пересчете на массовые доли химически чистых драгоценных металлов. После проведения аффинажа учет указанных драгоценных металлов осуществляется по результатам аффинажа. В нашем случае аффинаж золотосодержащего концентрата не предусмотрен и не проводится. Каким образом и на основании каких

документов определять долю содержания химически чистого металла в золотосодержащем концентрате?

8. Согласно Приказу Министерства промышленности и торговли Российской Федерации от 30.10.2012 № 1598 Об утверждении перечня кодов товаров в соответствии с товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности, сделки, в отношении которых признаются контролируемые в соответствии со статьей 105.14 НК РФ, концентрат (ТН ВЭД 2616 90 000 0) не является биржевым товаром, необходимо ли недропользователю предоставлять уведомление о контролируемых сделках по п. 3 ст. 105.14 НК РФ?

Заключение

Согласно НК РФ видами добытого полезного ископаемого являются концентраты и золото лигатурное (пп. 13 п. 2 ст. 337 НК РФ).

Налоговая база исчисляется в отношении каждого вида полезного ископаемого (ст. 338 НК РФ). Количество полезного ископаемого определяется исходя из ст. 339 НК РФ.

Цена определяется на основании п. 5 ст. 340 НК РФ.

НК РФ не приводит к единой учетной единице виды полезного ископаемого, таким образом, недропользователь исчисляет НДС в отношении к каждому виду полезного ископаемого и уплачивает НДС, как только полезное ископаемое добыто, не в привязке к его реализации. Тем не менее трактовка в отношении реализации продукции п. 5 ст. 340 НК РФ предусматривает, что когда недропользователь реализовал продукцию и цена, количество добытого полезного ископаемого изменилось, то подается корректировочная уточненная декларация по НДС.

Согласно Приказу Министерства промышленности и торговли Российской Федерации от 30.10.2012 № 1598 Об утверждении перечня кодов товаров в соответствии с товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности, сделки в отношении которых признаются контролируемые в соответствии со статьей 105.14 НК РФ золото (ТН ВЭД 7108 12 000 1) является биржевым товаром, а концентрат (ТН ВЭД 2616 90 000 0) не является биржевым товаром. В силу отсутствия технологий, на территории России аффинажные организации

не могут перерабатывать концентрат до аффинированного золота.

Применение твердого коэффициента возможно только при реализации золота в слитках в России (не на экспорт), а концентрат необходимо освободить от применения твердого коэффициента по НДС в силу того, недропользователь оплачивает экспортную пошлину при экспорте концентрата. 1) при введении твердого коэффициента исключить экспортную пошлину при экспорте концентратов; 2) не применять

твердый коэффициент к налогообложению концентратов в силу того, что на основании ст. 21 Федерального закона от 26.03.1998 N 41-ФЗ «О драгоценных металлах и драгоценных камнях», для целей налогообложения по НДС в отношении концентратов (ТН ВЭД 2616 90 000 0) цены регулируются государством.

Уведомление о контролируемых сделках по п. 3 ст. 105.14 НК РФ не подается, так как концентрат не является биржевым товаром.

Статья подготовлена по результатам исследований, выполненных за счет бюджетных средств по государственному заданию Финансового университета.

Библиографический список

1. Блошенко Т.А. Налогообложение организаций при добыче и комплексной переработке минерального сырья: теория и практика. М.: КУРС, 2020. 304 с.
2. Понкратов В.В., Караев А.К., Мастеров А.И., Шмиголь Н.С., Сигарев А.В., Бондаренко Н.О., Яковлев Н.Д. Фискальные правила в отношении конъюнктурных сырьевых доходов: российский опыт, лучшие зарубежные практики, новые подходы к конструированию / под ред. В.В. Понкратова. М.: Шелест, 2020. 224 с.
3. Улезко А.С., Филонович А.Г. Мораторий на банкротство: ожидания должников и реальность // Имущественные отношения в РФ. 2020. № 7(226). С. 68-79.
4. Duval R., Hong G.H., Timmer Y. Financial frictions and the great productivity slowdown // The Review of Financial Studies. 2020. № 33(2). P. 475-503.