v-01 Materialy Plenuma.qxd 28.12.2007 15:21 Page 56

# **Материалы** Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

## Постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 18 декабря 2007 г. № 64

## О некоторых вопросах, связанных с применением положений Налогового кодекса Российской Федерации о налоге на добычу полезных ископаемых, налоговая база по которым определяется исходя из их стоимости

В связи с возникающими в судебной практике вопросами, связанными с применением положений Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ) о налоге на добычу полезных ископаемых (далее — НДПИ), налоговая база по которым определяется исходя из их стоимости, Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации на основании статьи 13 Федерального конституционного закона «Об арбитражных судах в Российской Федерации» постановляет дать арбитражным судам следующие разъяснения.

1. Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 336 НК РФ объектом обложения НДПИ признаются полезные ископаемые, добытые из недр на территории Российской Федерации на участке недр, предоставленном налогоплательщику в пользование в соответствии с законодательством Российской Федерации.

В силу пункта 1 статьи 337 НК РФ полезным ископаемым признается продукция горнодобывающей промышленности и разработки карьеров (если иное не предусмотрено пунктом 3 статьи 337 НК РФ), содержащаяся в фактически добытом (извлеченном) из недр минеральном сырье, первая по своему качеству соответствующая указанным в пункте 1 статьи 337 НК РФ стандартам.

При применении данной нормы судам надлежит исходить из следующего. Положение пункта 1 статьи 337 НК РФ о том, что добытым полезным ископаемым признается продукция, которая содержится в минеральном сырье и отвечает определенным стандартам, означает: вывод о наличии в добытом минеральном сырье полезного ископаемого может быть сделан только в случае, когда в названном сырье содержится продукция, характеризуемая определенными физическими свойствами (либо иными существенными природными свойствами) и (или) химическим составом, предусмотренными соответствующим стандартом.



Loaded: 24-04-2024 PMt 14:06:19

v-01 Materialy Plenuma.qxd 28.12.2007 15:21 Page 57



В связи с этим при определении объекта НДПИ судам следует иметь в виду: поскольку в силу абзаца второго пункта 1 статьи 337 НК РФ не может быть признана полезным ископаемым продукция, полученная при дальнейшей переработке (обогащении, технологическом переделе) полезного ископаемого и являющаяся продукцией обрабатывающей промышленности, не признается по общему правилу полезным ископаемым и продукция, в отношении которой были осуществлены предусмотренные соответствующими стандартами технологические операции, не являющиеся операциями по добыче (извлечению) полезного ископаемого из минерального сырья (например, операции по очистке от примесей, измельчению, насыщению и т.д.).

2. Определяя отдельные объекты НДПИ, суды должны учитывать, что на основании пункта 3 статьи 337 НК РФ в ряде случаев добытым полезным ископаемым для целей налогообложения признается продукция, полученная с применением таких перерабатывающих технологий, которые являются специальными видами добычных работ (например, подземная газификация и выщелачивание, дражная и гидравлическая разработка ро́ссыпных месторождений, сбор нефти с нефтеразливов при помощи специальных установок).

3. Согласно пункту 7 статьи 339 НК РФ при определении количества добытого в налоговом периоде полезного ископаемого учитывается, если иное не предусмотрено пунктом 8 этой статьи, полезное ископаемое, в отношении которого в налоговом периоде завершен комплекс технологических операций (процессов) по добыче (извлечению) полезного ископаемого из недр (отходов, потерь). При этом при разработке месторождения полезного ископаемого в соответствии с лицензией (разрешением) на добычу полезного ископаемого учитывается весь комплекс технологических операций (процессов), предусмотренных техническим проектом разработки месторождения полезного ископаемого.

Применяя указанные нормы, суды должны исходить из следующего. Данные нормы 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.

4. В силу пункта 2 статьи 338 НК РФ налоговая база по НДПИ определяется как стоимость добытых полезных ископаемых, за исключением нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной, попутного газа и газа горючего природного из всех видов месторождений углеводородного сырья. Стоимость добытых полезных ископаемых определяется в соответствии со статьей 340 НК РФ.

Согласно пункту 1 статьи 340 НК РФ оценка стоимости добытых полезных ископаемых производится налогоплательщиком исходя из сложившихся у налогоплательщика за соответствующий налоговый период цен реализации добытого полезного ископаемого либо в случае, если такая реализация отсутствует, — из расчетной стоимости добытого полезного ископаемого.



Loaded: 24-04-2024 PMt 14:06:19

v-01 Materialy Plenuma.qxd 28.12.2007 15:21 Page 58



В связи с этим судам необходимо учитывать следующее. Оценка стоимости полезного ископаемого исходя из сложившихся у налогоплательщика цен реализации возможна только в случае реализации налогоплательщиком продукции, признаваемой в соответствии со статьей 337 НК РФ полезным ископаемым (с учетом разъяснений, содержащихся в пункте 1 настоящего постановления), а также в случае реализации налогоплательщиком продукции, упомянутой в пункте 2 настоящего постановления.

Если реализация данной продукции не осуществляется, при расчете налоговой базы по НДПИ надлежит руководствоваться подпунктом 3 пункта 1 и пунктом 4 статьи 340 НК РФ, то есть определять налоговую базу на основе расчетной стоимости добытого полезного ископаемого.

Указанный способ оценки стоимости полезных ископаемых применяется, в частности, в случае реализации продукции, в отношении которой были осуществлены технологические операции, не являющиеся операциями по добыче (извлечению) полезного ископаемого из минерального сырья, а также продукции, полученной при дальнейшей переработке полезного ископаемого, являющейся продукцией обрабатывающей промышленности.

5. Тара, упаковка, маркировка, обязательное наличие которых при реализации добытого полезного ископаемого потребителям может быть предусмотрено названными в пункте 1 статьи 337 НК РФ стандартами, по смыслу пункта 1 статьи 336, статьи 337 НК РФ не являются составной частью извлеченного из недр полезного ископаемого, а представляют собой самостоятельные имущественные объекты, производимые вне технологических стадий добычи (извлечения) полезного ископаемого.

В связи с этим судам следует учитывать, что при продаже маркированного, упакованного, затаренного полезного ископаемого реализация его в смысле пунктов 2 и 3 статьи 340 НК РФ не осуществляется. Таким образом, в данном случае стоимость добытого полезного ископаемого в силу пункта 4 статьи 340 НК РФ определяется с использованием расчетного способа оценки.

*Председатель Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации А.А. Иванов*
*Секретарь Пленума, судья Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации А.С. Козлова*



Loaded: 24-04-2024 PMt 14:06:19