



*«Не советуй угодное, советуй лучшее»
Солон, древнегреческий философ*

Принципы исчисления налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) на минеральное сырьё и актуальные вопросы



Min Tax

Андрей Хорунжий
Управляющий партнер

Общие положения по НДСИ (п.1, п.4 и п.5 ст.330 НК)

Объем (количество) добытого минерального сырья (МС) – товарной руды в тоннах

Объем (количество) МС, переданного для проведения технологического опробования и исследований

Объем (количество) МС, в котором определяются объекты обложения НДСИ



Объем (количество) добычи руды отражается в отчетах маркшейдерского подразделения недропользователя. При этом такой объем также отражается в Отчете о выполнении лицензионных/контрактных условий по форме № 1-ЛКУ в тысячах тонн и/или тысячах м³.

Объем (количество) МС, передаваемого для технологического опробования и исследований, с учетом п.5 ст.330 НК, не должен превышать минимальную массу технологических проб в государственном стандарте РК и должен быть предусмотрен рабочей программой по контракту.



Общие положения по НДСИ, связанные с раздельным налоговым учетом (РНУ) по НДСИ (п.4 и п.5 ст.310 НК)

Недропользователь с 2-мя и более контрактами на недропользование, по которым он является плательщиком НДСИ, или осуществляющий внеконтрактную деятельность одновременно с деятельностью по 1 или более контрактам, ведет РНУ по каждому отдельному контракту:

1 - раздельное отражение в НУ объектов обложения НДСИ и объектов, связанных с обложением НДСИ, отдельно по каждому контракту, кроме ОПИ и ПВ

2 – раздельное исчисление НДСИ отдельно по каждому контракту на недропользование, кроме ОПИ и ПВ, а также отнесение на вычеты по соответствующему контракту

3 – раздельное представление декларации по НДСИ отдельно по каждому контракту на недропользование, кроме ОПИ и ПВ





Плательщики НДС и вид добычи* (ст.331, п.1 ст.308, ст.308-1, п.4 ст.330 и пп.18) п.1 ст. 12 НК)

Недропользователи,
осуществляющие добычу МС,
ОПИ, ПВ и других ПИ по
контрактам на
недропользование



Обязательство по уплате НДС

Лица, осуществляющие добычу
ПВ на основании разрешений,
без заключения контракта на
недропользование



**Добыча - весь комплекс работ (операций), связанный с извлечением ПИ из недр на поверхность, а также из техногенных минеральных образований, включая первичную переработку и временное хранение минерального сырья.*

!Согласно пп. 18) ст. 12 НК и пп. 27) ст. 1 Закона о недрах, недропользователями могут являться лица, обладающие правом на проведение операций по недропользованию, в соответствии с законодательными актами РК. При этом, п.п. 5, 6 и 9 ст. 35 Закона о недрах предоставляется право на недропользование на основании разрешений.

Однако, согласно ст. 331 НК, плательщиками НДС являются лица, осуществляющую добычу ПИ в рамках каждого отдельного заключенного контракта на недропользование.

Несмотря на положения ст.331 НК, возникает обязательство по уплате НДС при добыче ПВ на основании разрешения, без заключения контракта на недропользование.

Объект обложения для НДС на МС, кроме ОПИ (ст.337 и п.5 ст.330 НК)



**Количество МС, переданного для опробования и исследований, определяется по госстандартам для каждого вида ПИ и рабочей программой контракта должна быть предусмотрена такая передача.*

***Количество МС, добываемого из состава списанных запасов и состава забалансовых запасов, определяется на основании утвержденного (технического) проекта разработки месторождения, если в материалах, утвержденных ГКЗ РК указано наличие таких запасов.*

Облагаемый объем погашенных запасов - объект обложения для НДС на МС, кроме ОПИ (ст.337 НК)



*Объем нормируемых потерь МС определяется на основании утвержденного (технического) проекта разработки месторождения.

!Обратите внимание, что погашенные запасы по НК отличаются от погашенных запасов по Закону о недрах. Согласно пп.2) ст.1 Закона о недрах, погашенные запасы - добытые балансовые запасы твердых полезных ископаемых, утвержденные Государственной комиссией по запасам полезных ископаемых Республики Казахстан, списываемые недропользователем со своего баланса вследствие их отработки, включая нормированные потери полезных ископаемых в недрах, образующиеся в процессе добычи;

Общие положения по налоговой базе для НДС на МС, кроме ОПИ (ст.338 НК)





Количество добытых металлов для исчисления НДС (облагаемый объем погашенных запасов) (п.3 ст.338 НК)

Для расшифровки строк Декларации по НДС (590.00) по объемам добычи полезных ископаемых в течение налогового года недропользователь может использовать в качестве налоговых регистров информацию о добыче металлов:

№ п/п	Наименование	Январь	Февраль	...	ВСЕГО с начала года
1.	Добыто золотосодержащей руды по локальному проекту, тыс.т				
2.	Передано для технологического опробования и исследований, т				
3.	Содержание золота в добытой руде по локальному проекту, г/т				
4.	Добыто золота, грамм ((стр.1 x 1000 – стр.2) x стр.3				
5.	Содержание серебра в добытой руде по локальному проекту, г/т				
6.	Добыто серебра, грамм ((стр.1 x 1000 – стр.2) x стр.5				
7.	Добыто диабазов, использованных на собственные нужды, т или куб.м				





Количество добытых металлов для исчисления НДС (облагаемый объем погашенных запасов) (п.3 ст.338 НК)

Для расшифровки строк Декларации по НДС (590.00) по объемам добычи ПИ по факту недропользователь может использовать в качестве налоговых регистров сведения из/или непосредственно годовые отчетные балансы запасов полезных ископаемых:

№ п/п	Наименование	Январь	Февраль	...	ВСЕГО с начала года
1.	Добыто золотосодержащей руды по замерам маркшейдерской службы, тыс.т				
2.	Передано для технологического опробования и исследований, т				
3.	Содержание золота в добытой руде, установленное лабораторным путем, г/т				
4.	Добыто золота, грамм ((стр.1 x 1000 – стр.2) x стр.3				
5.	Содержание серебра в добытой руде, установленное лабораторным путем, г/т				
6.	Добыто серебра, грамм ((стр.1 x 1000 – стр.2) x стр.5				
7.	Добыто диабазов, использованных на собственные нужды, т или куб.м				



Корректировка количества ПИ с учетом уточнения фактических облагаемых объемов ПЗ ПИ (п.3 ст.338 НК)

Добыто руды 500 000 т

Содержание золота в руде по проекту, 2,5 г/т

Добыто золота =
1250000 г/40 188,4 тр.унции

Биржевая цена = 1400\$ за 1 тр.унцию/205 800 тенге

НДПИ = $40188,4 \times 205800 \times 5\% =$
413538636 тенге

1-й квартал

Дополнительная декларация (форма 590.02 или 590.03, а также форма 590.00, представляемая не позднее 31 марта года, следующего за отчетным: Объем полезных ископаемых (графа С формы 590.02/590.03: (-)1286

Сумма НДПИ (графы I/S формы 590.02/590.03 и строка 590.00.002): 400305387

Добыто руды 550 000 т ✓

Содержание золота в руде по факту, 2,2 г/т ✓

Добыто золота =
1210000 г/38 902,4 тр.унции

Биржевая цена = 1400\$ за 1 тр.унцию/205 800 тенге

НДПИ = $38902,37 \times 205800 \times 5\% =$
400305387 тенге

1-й квартал по итогам года



Биржевая цена на золото (S) (подпункт 1) пункта 3 статьи 338 НК)

Средняя биржевая цена на золото за налоговый период определяется на основании информации о котировках цен на золото, зафиксированных на ЛБДМ и публикуемых в журналах: «Metal Bulletin» издательства «Metal Bulletin Journals Limited»; «Metal-pages» издательства «Metal-pages Limited», по следующей формуле:

$$S = \frac{P_1 + P_2 + \dots + P_n}{n} \times E$$

P_n – ежедневная усредненная котировка цен в дни, за которые опубликованы котировки цен на Лондонской бирже драгоценных металлов в течение Налогового периода – квартала;

n – количество дней в налоговом периоде, за которые опубликованы котировки цен;

E – среднеарифметический рыночный курс обмена тенге к соответствующей валюте за соответствующий налоговый период.

Биржевая цена на золото (S)



2009 год



Ежедневные котировки БЦ на золото, зафиксированные на ЛБДМ и публикуемых в журналах: «Metal Bulletin» издательства «Metal Bulletin Journals Limited»; «Metal-pages» издательства «Metal-pages Limited»



$$120,79 + 120,86 + 120,95 + 120,99 + 121,47 + 121,87 + 122,32 + \dots + 151,40 \div 15 = E$$



Ежедневная усредненная котировка цен на золото

Ежедневная котировка
цен а.м. (утренний
фиксинг) на золото

$$P_n = (C_{n1} + C_{n2}) \div 2$$

Ежедневная котировка
цен р.м. (вечерний
фиксинг) на золото

Исчисление НДС по попутно добытым диабазам, используемым на СПН*



ПС диабазов = фактическая ПС добычи и первичной переработки (пп.2) п.3 ст.338 НК)
(графа F формы 590.05 Декларации по НДС)

НДС по диабазам на СПН (графа I формы 590.05) = V диабазов x ПС диабазов x 1,2 x ставка НДС (5,6%)

* СПН – собственные производственные нужды.





Производственная себестоимость (пп.2) п.3 ст.338 и пп. б) п. 2 ст.310 НК)

ПС

=

Затраты на добычу и первичную переработку (обогащение), приходящиеся на соответствующие виды ПИ (диабазы), определяемые в соответствии с МСФО и требованиями законодательства РК о БУ и финансовой отчетности

~~Затраты по хранению, транспортировке, реализации ПИ, общеадминистративные и прочие затраты, не связанные непосредственно с извлечением ПИ и их первичной переработкой (обогащением).~~

Производственная себестоимость согласно МСФО





Расчет суммы НДСИ отчетного периода для включения в производственную себестоимость (ПС)

Проблема: *Налоговая база для НДСИ включает НДСИ (циклическая ссылка)*

Закрепить в финансовой учетной политике компании состав ПС. Исходя из МСФО, НДСИ включается в ПС. Для исключения циклической ссылки в налоговой учетной политике необходимо заложить формулу расчета НДСИ отчетного периода, не приводящую к увеличению его суммы при включению расчетной суммы НДСИ в ПС добываемых полезных ископаемых, используемых на СПН:

$$\text{НДСИ} = \frac{1,2 \times \text{ПС без учета НДСИ} \times \text{ставка НДСИ}}{(1 - 1,2 \times \text{ставка НДСИ})}$$



Цена реализации для определения налоговой базы для НДС

Пп. 2) п. 3 и п. 5 ст. 338 НК, п.п. 2 - 4 ст. 341 НК определяют стоимость добытых полезных ископаемых, на которые не устанавливаются официальные котировки цен на ЛБМ или ЛБДМ, в целях исчисления НДС исходя из средневзвешенной цены их реализации (фактической цены реализации).

Вопрос: *Включается ли НДС в цену реализации ?*

Включается на основании п. 1 ст. 238 НК и п. 1 ст. 100-2 Закона о налогах.

Вопрос: *Необходимость определения средневзвешенной цены реализации при использовании на СПН диабазов или других полезных ископаемых, содержащихся в добываемом МС (руде), на которые на ЛБМ или ЛБДМ не фиксируются официальные котировки цен.*

Несмотря на противоречия в редакции, п.6 ст.338 НК, в конечном итоге, требует корректировки налоговой базы, определенной по 1,2 ПС, в случае последующей реализации таких полезных ископаемых.



Корректировка НДС с учетом цены последующей реализации (п.6 ст.338 НК)

Добыто диабазов,
используемых для СПН,
100 т или куб.м

ПС 1 тонны диабазов,
увеличенная на 20%, __ тенге

Налоговая база диабазов,
использованных на СПН,
_____ тенге

НДС = 100 x _____ x 5,6% =
_____ тенге

1-й квартал

Добыто диабазов,
используемых для СПН,
100 т или куб.м

Фактическая
средневзвешенная цена
реализации 1 т или куб.м ✓
диабазов, __ тенге

Скорректированная
налоговая база _____
тенге

НДС = 100 x _____ x 5,6% =
_____ тенге

n-й квартал

Очередная декларация (формы 590.00 и соответствующих приложений к ней, где может быть отражена средневзвешенная цена реализации и исчисленная по ней корректировка НДС, являющаяся обязательством налогового периода, в котором произошла первая последующая реализация.



*«Не советуй удобное, советуй лучшее»
Солон, древнегреческий философ*

Благодарим за внимание!