

УДК 336.2

## НАЛОГ НА ДОБЫЧУ ПОЛЕЗНЫХ ИСКОПАЕМЫХ: АНАЛИЗ ПРАКТИКИ И ПРОБЛЕМЫ АДМИНИСТРИРОВАНИЯ (НА ПРИМЕРЕ МАГАДАНСКОЙ ОБЛАСТИ)

**Н.А. Чапкина, О.В. Бескровная**

ФГБОУ ВО «Северо-Восточный государственный университет», Магадан, email: nadinmag1@rambler.ru, oksanaakulich@gmail.com

**Аннотация.** Целью исследования является оценка поступлений НДС в бюджет Магаданской области и разработка рекомендаций по его администрированию. В статье подробно рассматривается вопрос поступления НДС в консолидированный бюджет Магаданской области, а также объемы добычи полезных ископаемых в регионе. Особое внимание уделено анализу горнодобывающей отрасли Магаданской области. Дана оценка налоговых поступлений в части налога на прибыль организаций и НДС. Рассмотрены особенности исчисления НДС для Магаданской области. Уделено внимание проведению предпроверочного анализа. Рассмотрены изменения по НДС в НК РФ в части экосистемы налогового администрирования, отмечены преимущества программы. Авторами проведен прогнозный расчет налоговых поступлений по НДС с учетом изменений в НК РФ. В статье выявлены проблемы в методологии исчисления НДС и его администрирования. В рамках статьи даны практические предложения по решению вопросов, связанных с налоговыми спорами при администрировании НДС в части неполного обложения НДС в доле стоимости серебра, а также законодательно утвердить унифицированные формы учета драгоценных металлов для всех недропользователей, что обеспечит единообразный учет. Научная новизна исследования состоит в теоретическом обосновании методических подходов к обложению НДС недропользователей Магаданской области на основе совершенствования налогового законодательства и системы администрирования данным налогом. Основные теоретические положения и практические результаты исследования могут быть использованы в администрировании НДС не только для недропользователей Магаданской области, но и в целом в РФ. В целом это позволит увеличить налоговые поступления по НДС в бюджет региона.

**Ключевые слова:** НДС, налогоплательщики, бюджет, горнодобывающая отрасль, налоговые органы, налоговый кодекс, предпроверочный анализ, налоговое администрирование, налоговые споры, регион.

## MINERAL EXTRACTION TAX: ANALYSIS OF PRACTICES AND PROBLEMS OF ADMINISTRATION (ON THE EXAMPLE OF THE MAGADAN REGION)

**N.A. Chapkina, O.V. Beskrovnaya**

North-Eastern State University, Magadan, email: nadinmag1@rambler.ru, oksanaakulich@gmail.com

**Abstract.** The purpose of the study is to assess the mineral extraction tax revenues to the budget of the Magadan Region and develop recommendations for its administration. The article discusses in detail the issue of mineral extraction tax in the consolidated budget of the Magadan region, as well as the volume of mining in the region. Particular attention is paid to the analysis of the mining industry of the Magadan region. An assessment of tax revenues in terms of corporate income tax and MET is given. The features of the MET calculation for the Magadan region are considered. Attention is paid to pre-verification analysis. Changes in the mineral extraction tax in the Tax Code of the Russian Federation in terms of the tax administration ecosystem were considered, the advantages of the program were noted. The authors made a forecast calculation of tax revenues under MET, taking into account changes in the Tax Code of the Russian Federation. The article identifies problems in the methodology for calculating MET and its administration. Within the framework of the article, practical proposals are given to resolve issues related to tax disputes in the administration of mineral extraction tax in terms of incomplete taxation of mineral extraction tax in the share of silver value, as well as to legislatively approve unified forms of accounting for precious metals for all subsoil users, which will ensure uniform accounting. The scientific novelty of the study is the theoretical justification of methodological approaches to taxing mineral extraction tax on subsoil users in the Magadan Region based on the improvement of tax legislation and the system of administering this tax. The main theoretical provisions and practical results of the study can be used in the administration of MET not only for subsoil users of the Magadan Region, but also in the Russian Federation as a whole. In general, this will increase tax revenues under MET to the regional budget.

**Keywords:** mineral extraction tax, taxpayers, the budget, the mining industry, tax authorities, the tax code, pre-verification analysis, tax administration, tax disputes, and the region.

Дата поступления статьи в редакцию: 06.09.2025

Дата принятия статьи в печать: 17.10.2025

### Введение

Одним из важнейших инструментов осуществления экономической политики государства всегда были и продолжают оставаться налоги. Среди основных направлений бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики, планируемых на перспективу, является налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ).

В соответствии с основными направлениями на плановый период 2025–2026 гг. в части НДПИ определены такие направления, как введение особенностей налогообложения добычи драгоценных металлов, содержащихся в качестве попутных компонентов в многокомпонентных комплексных рудах и рудых цветных металлов; установление особенностей исчисления НДПИ в отношении концентратов, содержащих одновременно золото, серебро и металлы платиновой группы, которые позволят устранить правовую неопределенность, связанную с определением величины рентного коэффициента при добыче указанных драгоценных металлов.

Магаданская область — один из крупнейших регионов России по потенциальным ресурсам коренного золота, входящий в десятку крупнейших регионов страны по запасам и потенциальным ресурсам минерального сырья. К основным экономически значимым видам минерального сырья относятся благородные и цветные металлы, бурый и каменный уголь, торф и углеводороды. Минерально-сырьевую базу Магаданской области можно охарактеризовать как богатейшую, территория специализируется на горнодобывающей промышленности, развитие остальных отраслей Магаданской области отражает масштабы развития ее базовой отрасли.

Горнодобывающая промышленность Магаданской области имеет специализацию в области добычи таких драгоценных металлов, как золото, серебро, а также добычи бурого угля и строительных материалов. На территории области по-прежнему остаются не востребуемыми запасы других полезных ископаемых.

Данное исследование актуально, так как пополнение бюджетов всех уровней от деятельности горнодобывающих отраслей имеет решающее значение как для экономики РФ, так и самой Магаданской области.

### Объекты и методы исследования

Предметом исследования является разработка рекомендаций в части налогового администрирования по НДПИ. Объектом исследования являются горнодобывающие предприятия Магаданской области.

При проведении исследования использовались общенаучные методы познания — анализ, синтез, описание, принципы формальной логики, а также частно-научные методы — графический, метод сравнения, метод анализа конкретных правовых ситуаций. Исследование базировалось на анализе научных публикаций по соответствующей тематике, а также на анализе судебной практики по налоговым спорам.

### Результаты исследования

Около 58% поступлений в консолидированный бюджет Магаданской области обеспечивают предприятия, занимающиеся поиском, добычей и переработкой минерального сырья. НДПИ предприятий горнодобывающей отрасли Магаданской области состоит из НДПИ от добычи общераспространенных ПИ, НДПИ от добычи драгоценных металлов, НДПИ от добычи угля. Доходы консолидированного бюджета Магаданской области в течение последних двух лет имеют тенденцию стабильного роста [6], что представлено графически на рисунке 1. Консолидированный бюджет области увеличился в 2023 г. по сравнению с предыдущим периодом на 9 627 901 тыс. руб. и составил 56 999 855 тыс. руб. В процентном отношении рост доходов бюджета составил 20,3%. Еще больший темп прироста доходов бюджета отмечается в 2024 г. — 30,3%. В 2022 г. доходы бюджета возросли на 17 264 431 тыс. руб. и составили 74 264 286 тыс. руб.

Прирост доходов бюджета Магаданской области в последние два года произошел за счет налоговых и неналоговых доходов. Так, только в 2024 г. налоговые и неналоговые доходы бюджета увеличились на 46,7%, прирост в абсолютных единицах измерения составил 1 790 680 тыс. руб. Как видно, наблюдается стабильная тенденция роста консолидированного бюджета Магаданской области и одного из его основных элементов пополнения — налоговых и неналоговых доходов. Доля налоговых и неналоговых доходов бюджета Магаданской области ежегодно также увеличивается. Так, в 2022–2023 гг. доля этих доходов превышала величину в 67% и в 2024 г. значительно возросла до 76,0%.

Предприятия горнодобывающей промышленности пополняют консолидированный бюджет, прежде всего, за счет двух налогов — налога на прибыль и НДПИ. Динамика изменения налога на прибыль организаций аналогична общей динамике изменения доходов бюджета. Так, в 2023 г. сумма налогов на прибыль организаций увеличилась на 2 684 507 тыс. руб. или на 27,6%. Значительный рост собираемости налога на прибыль организаций отмечается в 2024 г. Рост составил 76,6% в относительных величинах. Сумма налога на прибыль организаций в 2024 году увеличилась на 9 504 917 тыс. руб.

Анализ доли налога на прибыль организаций в доходах бюджета стабильно превышает 20% и в 2024 г. составляет 29,5%. Таким образом, в 2024 г. доходы консолидированного бюджета Магаданской области практически на 30% были сформированы за счет такого налога как налог на прибыль организаций.

Ежегодно увеличивается и доля налога на прибыль организаций в самих налоговых и неналоговых доходах консолидированного бюджета Магаданской области. Так, в 2024 г. налоговые и неналоговые доходы консолидированного бюджета области были сформированы на 38,8% за счет собираемости сумм налога на прибыль организаций, что превышает значение данного показателя предыдущего года на 6,6%.

Анализ собираемости НДС позволяет утверждать, что сумма собранного налога уменьшается только в 2022 г. Так, в 2022 г. сумма собранного НДС уменьшилась на 1 080 150 тыс. руб. или более чем на 20%. Последние два года отмечается рост динамики собираемого НДС. Так, в 2023 г. сумма НДС увеличилась на 2 136 257 тыс. руб. и на 4 029 039 тыс. руб. в 2024 г. Прирост данного налога в указанные годы составил 49,8% и 62,7% соответственно.

За 2020-2024 гг. наибольший прирост собираемости налога на добычу общераспространенных ПИ отмечается в 2023 г., сумма собираемости этого вида налога увеличилась на 45 134 тыс. руб. или на 86,8%. В 2024 г. отмечается увеличение на 20 068 тыс. руб. или всего на 20,7%. Общая величина собранного НДС в течение всего анализируемого периода в большей части состоит из собранного налога на добычу прочих ПИ. Налог на добычу прочих ПИ в 2023 г. увеличился на 2 072 871 тыс. руб. и на 4 034 551 тыс. руб. в 2024 г. В процентном отношении роста этого вида налога составил 49,1% и 64,1% в 2023 и 2024 гг. соответственно. Динамика общей величины НДС представлена на рисунке 2 [6].

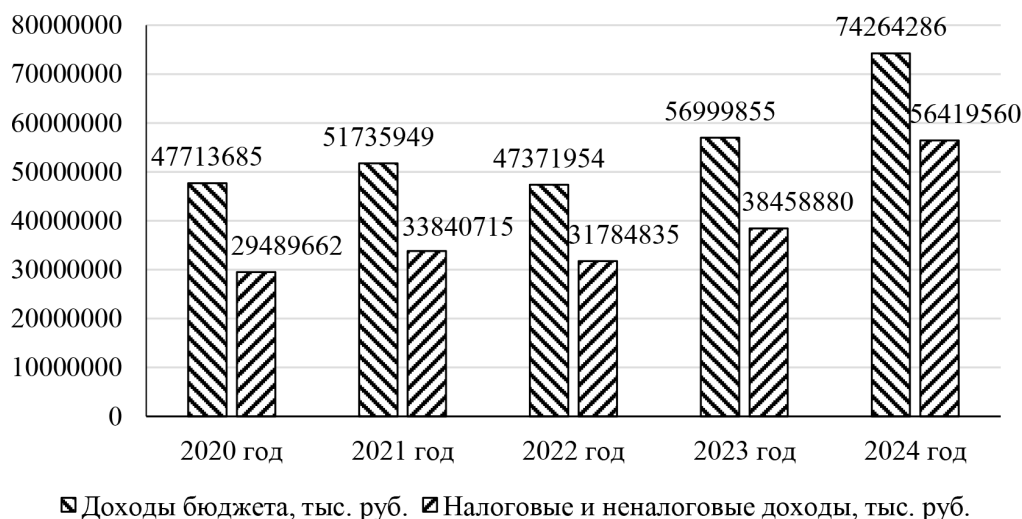


Рис. 1. Динамика консолидированного бюджета Магаданской области

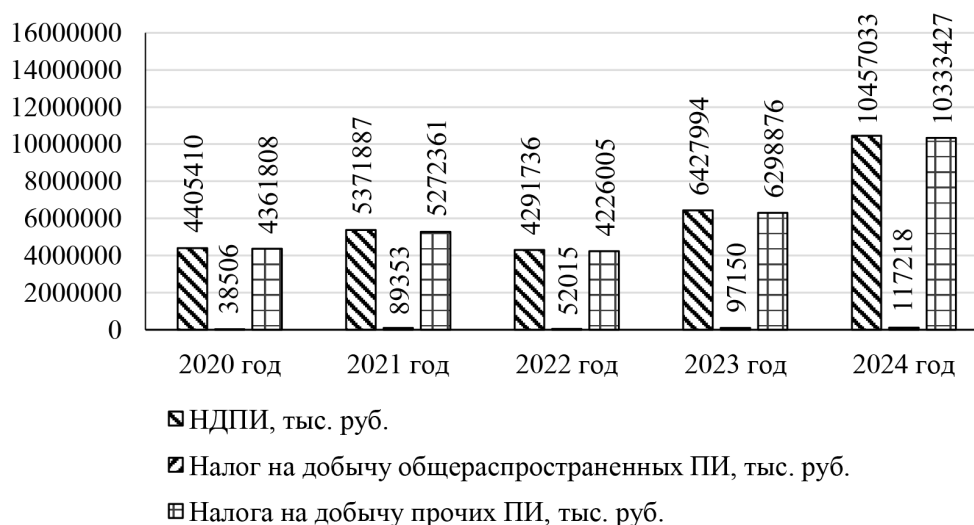


Рис. 2. Динамика НДС Магаданской области

Из рисунка 2 видна общая тенденция роста НДС и всех его составляющих. В последние два года доля НДС в доходах консолидированного бюджета Магаданской области неизменно растет и превышает 10%. Так, в 2023 г. доходы консолидированного бюджета области складывались на 11,3% за счет НДС и уже на 14,1% в 2024 г. Доля НДС в налоговых и неналоговых доходах бюджета также ежегодно увеличивается. Так, в 2024 г. налоговые и неналоговые доходы бюджета были сформированы на 18,5% за счет НДС. Наибольший удельный вес поступлений НДС в бюджет Магаданской области составляют налоговые поступления НДС в виде драгоценных металлов (золота и серебра), которые добываются в Магаданской области из рудных и россыпных месторождений.

Наиболее крупными налогоплательщиками являются такие ведущие предприятия горнодобывающей отрасли Магаданской области, как: АО «Полюс Магадан», АО «ЗРК «Павлик», ПАО «Сусуманзолото», АО «ГДК «Берелех», ООО «Конго», ООО «Омолонская ЗРК», АО «Серебро Магадана», ООО «Статус». Добыча драгоценных металлов в 2024 г. велась во всех муниципальных округах Магаданской области.

За период 2021-2024 гг. отмечается тенденция снижения добычи золота в Магаданской области по сравнению с 2021 г. В 2022 г. добыча золота в Магаданской области уменьшилась на 3 467,8 кг по сравнению с 2021 г. В 2023 г. золотодобывающим предприятиям Магаданской области удалось добыть всего 49 530,0 кг золота, что больше добычи предыдущего года на 1 563,5 кг или на 3,3% [5]. В 2022 г. отмечалась тенденция сокращения добычи золота по всем муниципальным округам Магаданской области. Наибольшее снижение объемов добычи золота на 1 389,6 кг в 2022 г. характерно по итогам работы для Ягоднинского муниципального района. И только в Северо-Эвенском муниципальном округе удалось увеличить добычу золота в 2022 г. на 775,2 кг.

Результаты работы золотодобывающих предприятий муниципальных округов Магаданской области были значительно улучшены в 2023 г. Только в таких округах как Омсукчанский и Ягоднинский наблюдалась динамика снижения добычи золота на 62,6 кг и 175,8 тыс. руб. Именно рост добычи золота в 2023 г. позволил увеличить собираемость НДС в этом году на 2 136 257 тыс. руб. В 2024 г. отмечается рост добычи золота на 4 563,6 кг по сравнению с 2023 г. Прирост добычи золота составил 9,2%. Всего в 2024 г. в Магаданской области было добыто 54 093,6 кг золота.

В горнодобывающей отрасли Магаданской области реализуют добычу таких полезных ископаемых как серебро, свинец, золото, цинк, медь, каменный уголь. При этом в отрасли осуществляют свою деятельность как предприятия, так и индивидуальные предприниматели. Анализ статистических данных позволил выявить численность хозяйствующих субъектов и индивидуальных предпринимателей, занятых в отрасли (рис. 3) [8].



**Рис. 3.** Динамика субъектов, занятых добычей ПИ в Магаданской области

Из рисунка 3 видна стабильная тенденция роста как численности предприятий, занимающихся добычей полезных ископаемых, так и индивидуальных предпринимателей. Следует отметить, что индивидуальные предприниматели, зарегистрированные по виду экономической деятельности «добыча полезных ископаемых» занимаются оказанием геологоразведочных услуг недропользователям Колымы.

По официальным данным сайта Чекко.ру (проверка контрагентов) в Магаданской области зарегистрировано 27 индивидуальных предпринимателей, которые оказывают услуги по коду ОКВЭД-2 «Пре-



доставление услуг в других областях добычи полезных ископаемых» [10]. В 2020 г. в данной отрасли было занято только 17 индивидуальных предпринимателей и уже 26 в 2024 г. Общая численность предприятий Магаданской области в 2024 г. составляла 3 737 единиц, при этом в горнодобывающей отрасли реализовывали свою экономическую деятельность 528 предприятий. В целом наблюдается стабильная тенденция роста предприятий, основным видом деятельности которых является добыча полезных ископаемых. Так, в горнодобывающей отрасли в 2020 г. было занято всего 428 предприятия и к 2024 г. их количество увеличилось на 100 ед.

Следует отметить рост не только абсолютной величины предприятий горнодобывающей отрасли Магаданской области, но и их удельный вес в общей численности предприятий области. Из всех предприятий Магаданской области 2020 г. около 10% (9,8%) было занято в горнодобывающей отрасли. В 2024 г. удельный вес предприятий отрасли увеличился на 0,9%. За последние 5 лет в отрасли «Добыча полезных ископаемых» отмечалось создание новых предприятий. Так, количество предприятий, вновь зарегистрированных в отрасли в год, увеличилось с 60 до 74 единиц, или на 23,3%.

Большая часть предприятий отрасли ориентирована на добычу драгоценных металлов из россыпных и рудных месторождений. Из всех предприятий горнодобывающей отрасли, зарегистрированных в Магаданской области на конец 2024 г., 54,2% недропользователей добывали россыпное золото, 6,2% добывали рудное золото и серебро, 25,4% предприятий осуществляли геологоразведочные работы. Добычу драгоценных металлов по разным причинам не вело 15,2% предприятий, часть из которых не вела добычу два и более года.

### **Особенности исчисления НДС для Магаданской области**

Как отмечалось выше, в горнодобывающей отрасли Магаданской области наибольший удельный вес приходится на предприятия, которые ориентированы на добычу драгоценных металлов из россыпных и рудных месторождений. Из всех предприятий горнодобывающей отрасли на конец 2024 г. добывали россыпное золото 54,2% недропользователей, 6,2% добывали рудное золото и серебро, 25,4% осуществляли геологоразведочные работы.

Характерной особенностью руд и песков, извлекаемых из недр Магаданской области, является тот факт, что и золото, и серебро одновременно содержатся в горной массе — в рудах, песках. Таким образом, два основных драгоценных металла находятся в добытых ПИ в связке друг с другом, при этом их количество не является пропорциональным. Особенность заключается в том, что в добытых ПИ один из представленных драгоценных металлов является ведущим. На рудных месторождениях часть месторождений характеризуется преобладанием серебра.

В россыпных месторождениях ведущим драгоценным металлом является золото и именно здесь осуществляют свою деятельность более 90% предприятий отрасли.

Согласно общепринятым нормам для всех видов добытых ПИ, в целях налогообложения НДС, полезным ископаемым признается продукция горнодобывающей отрасли, в отношении которой завершен полный технологический процесс. При этом продукция должна соответствовать национальному или региональному стандартам, техническим условиям. При этом п. 1 ст. 337 НК РФ допускается ее соответствие стандарту организации, если она не соответствует всем предыдущим [2].

Видами добытых ПИ, которые содержат драгоценные металлы, являются полупродукты, которые содержат в себе один или несколько драгоценных металлов — золото, серебро, платину, иридий и др. Данные драгоценные металлы получают после завершения комплекса всех операций по добыче драгоценных металлов, в т. ч.: лигатурное золото — это сплав золота с химическими элементами, шлиховое или самородное золото; концентраты, которые представлены в сыпучем виде.

В соответствии с гл. 26 НК РФ [2] под добычей драгоценных металлов понимаются извлечение минерального сырья, содержащего такие металлы, из коренных (рудных), россыпных и техногенных месторождений и последующая их первичная переработка с получением концентратов и других полупродуктов, содержащих драгоценные металлы, в соответствии с согласованной и утвержденной в установленном порядке проектной документации на разработку соответствующего месторождения полезных ископаемых и (или) первичную переработку минерального сырья, содержащего драгоценные металлы.

Для территории Магаданской области характерны следующие продукты обогащения руд и песков, признаваемых в целях налогообложения добытыми полезными ископаемыми [1, с. 369]: при добыче из рудных месторождений продуктами признаются: гравитационный концентрат, флотогравитационный концентрат, цементат (цинковые осадки), сплав Доре; при добыче из россыпных месторождений — шлиховое золото в виде концентрата (в сыпучем состоянии) или в лигатуре (сплаве). При этом отме-

чается, что все эти продукты содержат одновременно и золото, и серебро. Химически чистое золото и серебро извлекаются из продуктов переработки руд и песков на аффинажном заводе вследствие металлургического передела. Два металла разделяют и именно на аффинажном заводе производятся мерные слитки золота и серебра, которые отвечают международным стандартам. Аффинированные драгоценные металлы не содержат соединений с другими драгоценными металлами.

Налоговая база по НДС добытого ПИ в Магаданской области регулируется ст. 340 НК РФ [2]. НДС в отношении добытых ПИ подлежит исчислению как в доле содержания в нем золота, так и в доле содержания в нем серебра (ст. 337 НК РФ). Но при этом для добытого золота и серебра НК РФ устанавливает различные налоговые ставки. Это установлено ст. 338 НК РФ. Для концентратов и других полупродуктов, содержащих золото, установлена налоговая ставка 6,0% (ст. 342 НК РФ).

Для концентратов и других полупродуктов, содержащих драгоценные металлы (за исключением золота), установлена налоговая ставка 6,5% (ст. 342 НК РФ). В связи с тем, что продукты обогащения руд и песков, признаваемых добытым ПИ в целях налогообложения, содержат сразу два драгоценных металла одновременно, при налогообложении одного продукта рассчитывается две налоговые базы в доле стоимости золота (по коду вида добытого ПИ 13001) и в доле стоимости серебра (по коду вида добытого ПИ 13002). Формула (1) содержит порядок исчисления НДС в доле золота [7, с. 26]:

$$H_{\text{ндпи}} = Q_{\text{дпи}} \cdot C_{\text{дпи}} \cdot N_3, \quad (1)$$

где  $H_{\text{ндпи}}$  – сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, руб.;

$Q_{\text{дпи}}$  – количество добытого ПИ, продукты обогащения руд и песков, гр.;

$C_{\text{дпи}}$  – стоимость единицы добытого полезного ископаемого, руб.;

$N_3$  – ставка НДС в доле золота, 6%.

Формула (2) содержит порядок исчисления НДС в доле серебра [7, с. 27]:

$$H_{\text{ндпи}} = Q_{\text{дпи}} \cdot C_{\text{дпи}} \cdot N_c, \quad (2)$$

где  $N_c$  – ставка НДС в доле серебра, 6,5%.

В таблице 1 приведен пример расчета суммы НДС для предприятия, добывающего и золото, и серебро на территории Магаданской области [3, с. 139].

Таблица 1

**Расчет суммы НДС налогоплательщиком Магаданской области**

| Показатель                                                                                   | Ед. изм.  | Величина показателя |
|----------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|---------------------|
| Объем добытого шлихового золота, гр.                                                         | гр.       | 6 600               |
| Объем отгруженного шлихового золота на аффинажный завод                                      | гр.       | 6 600               |
| Объем химически чистого аффинированного золота (в стандартных слитках), реализованного банку | гр.       | 1 400               |
| Цена реализации 1 гр. золота                                                                 | руб.      | 5 886,06            |
| Сумма реализации слитков золота                                                              | тыс. руб. | 8 240,484           |
| Объем химически чистого аффинированного серебра (в пластинах), реализованного банку          | гр.       | 100                 |
| Цена реализации 1 гр. серебра                                                                | руб.      | 66,4                |
| Сумма реализации слитков серебра                                                             | тыс. руб. | 6,64                |
| Доля содержания химически чистого золота в ДПИ                                               | ед.       | 0,75                |
| Доля содержания химически чистого серебра в ДПИ                                              | ед.       | 0,17                |
| Услуги аффинажного завода по извлечению золота                                               | тыс. руб. | 126,72              |
| Стоимость услуг по реализации золота                                                         | тыс. руб. | 26,8                |
| Услуги аффинажного завода по извлечению серебра                                              | тыс. руб. | 6,72                |
| Стоимость услуг по реализации серебра                                                        | тыс. руб. | 0,6                 |
| Стоимость услуг по доставке золота банку                                                     | тыс. руб. | 22,13               |
| Стоимость услуг по доставке серебра банку                                                    | тыс. руб. | 0,58                |
| Ставка НДС по золоту                                                                         | %         | 6                   |
| Ставка НДС по серебру                                                                        | %         | 6,5                 |
| Сумма НДС в доле стоимости золота                                                            | тыс. руб. | 1 737,780           |
| Сумма НДС в доле стоимости серебра                                                           | тыс. руб. | 3,982               |
| Общая сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет                                                  | тыс. руб. | 1 741,762           |

Общая сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, определяется как общая сумма уплаты в бюджет налога при добыче золота и налога, при добыче серебра.

### **Выявление проблем в методологии исчисления НДС и его администрирования**

Предпроверочный анализ — это комплекс мероприятий по поиску, сбору и оценке информации об определенном налогоплательщике с целью установления налоговых рисков и формирование выводов о возможных правонарушениях. Проведение предпроверочного анализа проводится на основании требований НК РФ, Концепции системы планирования выездных налоговых проверок от 03.05.2007 № ММ-3-06/333» (в ред. от 10.05.2012 г.), Рекомендаций по планированию и подготовке выездных налоговых проверок от 12.02.2018 г., Методических рекомендаций по работе с программным обеспечением АИС «Налог-3», реализующем автоматизацию технологических процессов от 09.04.2019 г. № 886, Порядков организации работы при осуществлении планирования и подготовки выездных налоговых проверок с использованием ПО АИС «Налог-3».

В результате предпроверочного анализа разрешаются вопросы: нарушил ли налогоплательщик налоговое законодательство; каковы налоговые риски и их сумма; вероятность в ходе ВМП недоимки по налогам и сборам; возможные источники погашения доначисленных в ходе ВМП сумм налогов, пеней и штрафов. Кроме того, проводится анализ «высокорисковых» налогоплательщиков по критериям оценки рисков, утвержденных Приказом ФНС России от 30.05.2007 г. № ММ-3-06/333@.

Предпроверочный анализ включает в себя два этапа: автоматизированный и ручной. Автоматизированный анализ проводится с помощью специальных программ, в частности: СУР АСК НДС, регламентирована письмом ФНС России от 03.06.2014 г. № ЕД-4-15/9933@; АИС «Налог-3», введенная в работу Приказом ФНС России от 14.03.2016 г. № ММВ-7-12/134@. Этой системой формируются индивидуальные карточки (ИКН) и досье налогоплательщика; ПК «ВАИ», «Фира-Про». В случае, если после комплексного анализа всего массива полученных в предпроверке данных налоговые риски подтверждены и собрана достаточная доказательная база, налогоплательщику вменяются нарушения налогового законодательства и предполагается устранить их добровольно в установленный срок. Если налогоплательщик отказывается уточнить и уплатить налоговые обязательства по предъявленным налоговым органом налогов (сборов), налоговый орган принимает решение о проведении выездной налоговой проверки.

В целях выявления налоговых правонарушений с учетом общедоступных критериев самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков, используемые налоговыми органами в процессе отбора объектов для проведения выездных налоговых проверок, являющихся составляющей частью Концепции системы планирования выездных налоговых проверок, утвержденных Приказом ФНС России от 30.05.2007 г. № ММ-3-06/333@ была проанализирована налоговая декларация по НДС за один налоговый период, а также первичные документы, на основании которых должны были быть сформированы показатели данной налоговой декларации одного из предприятий золотодобычи Магаданской области.

В качестве объекта исследования нами была принята организация—недропользователь с условным наименованием ООО «Золото», налоговый период — май 2024 г. Показатели, заявленные в налоговой декларации за май месяц ООО «Золото», участвующие в исчислении НДС следующие:

1) обложение ДПИ в доле стоимости золота, содержащегося в ДПИ, рассматриваемого как «Концентраты и другие полупродукты, содержащие золото». Согласно Порядку заполнения налоговой декларации по налогу на добычу полезных ископаемых приказ ФНС России от 03.09.2024 № ЕД-7-3/696@ «Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на добычу полезных ископаемых, порядка ее заполнения, а также формата представления налоговой декларации по налогу на добычу полезных ископаемых в электронной форме» код вида данного полезного ископаемого соответствует 13001. Код основания налогообложения 4000 (т. е., обложение по общеустановленной ставке):

- количество добытого полезного ископаемого (ДПИ) в объеме 55 747 гр.;
- стоимость единицы ДПИ в размере 5,142 тыс. руб.;
- доля содержания химически чистого драгоценного металла в размере 0,7811 ед.;
- количество реализованного добытого полезного ископаемого (в данном случае — химически чистого аффинированного золота) в размере 3 877 гр.;
- выручка от реализации добытого полезного ископаемого (в данном случае — химически чистого аффинированного золота) в сумме 26 132,530 тыс. руб.;
- расходы по аффинажу в размере 522,621 тыс. руб.;
- расходы по доставке в размере 86,045 тыс. руб.;
- налоговая база в размере 286 651,074 тыс. руб.;

- общеустановленная налоговая ставка при обложении ДПИ, содержащего золота, – 6%;
  - сумма исчисленного НДС в доле стоимости золота в размере 17 199,064 тыс. руб.
- Стоимость единицы ЛПИ определяется по формуле (3) [3, с. 139]:

$$C_{\text{ДПИ}} = \frac{(C_{\text{реал.ПИ}} - P_{\text{аф.}} - P_{\text{пер.}})}{Q_{\text{реал.}}} \cdot D_{\text{ЧМ}}, \quad (3)$$

где  $C_{\text{ДПИ}}$  – стоимость единицы добытого полезного ископаемого, руб.;

$C_{\text{реал.ПИ}}$  – стоимость реализованного химически чистого металла (без НДС), руб.;

$P_{\text{аф.}}$  – расходы по аффинажу драгоценного металла, руб.;

$P_{\text{пер.}}$  – расходы по перевозке драгоценного металла, руб.;

$Q_{\text{реал.}}$  – количество реализованного за месяц ПИ, гр.;

$D_{\text{ЧМ}}$  – доля содержания химически чистого металла в добытом полезном ископаемом (в натуральном выражении), гр.

По формуле (3) нами была определена стоимость единицы ДПИ, а также выручка от реализации добытого ПИ и сумма НДС, подлежащую уплате в бюджет;

2) обложение ДПИ в доле стоимости серебра, содержащегося в ДПИ, рассматриваемого как «Концентраты и другие полупродукты, содержащие драгоценные металлы, содержащие серебро». Согласно Порядку заполнения налоговой декларации по налогу на добычу полезных ископаемых приказ ФНС России от 03.09.2024 № ЕД-7-3/696@ «Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на добычу полезных ископаемых, порядка ее заполнения, а также формата представления налоговой декларации по налогу на добычу полезных ископаемых в электронной форме» код вида данного полезного ископаемого соответствует 13002. Код основания налогообложения 4000 (то есть, обложение по общеустановленной ставке):

- количество добытого полезного ископаемого (ДПИ) в объеме 55 747 гр.;
- стоимость единицы ДПИ в размере 15,72 руб.;
- доля содержания химически чистого драгоценного металла в размере 0,2 ед.;
- количество реализованного добытого полезного ископаемого (в данном случае – химически чистого аффинированного золота) в размере 2 000 гр.;
- выручка от реализации добытого полезного ископаемого (в данном случае – химически чистого аффинированного золота) в сумме 160,440 тыс. руб.;
- расходы по аффинажу в размере 3,208 тыс. руб.;
- расходы по доставке в размере 0 тыс. руб.;
- налоговая база в размере 876,343 тыс. руб.;
- общеустановленная налоговая ставка при обложении ДПИ, содержащего золота, – 6,5%;
- сумма исчисленного НДС в доле стоимости серебра в размере 56 962 тыс. руб.

Аналогично нами были проведены расчеты по определению стоимости единицы ДПИ (в доле серебра), выручки от реализации добытого ПИ, суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет. Далее нами была определена общая сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, которая составила 17 256,026 тыс. руб.

Для подтверждения достоверности данных, заявленных ООО «Золото» в налоговой декларации за май 2024 г., налогоплательщиком представлен реестр добытого шлихового золота, подписанный главным бухгалтером. Также представлены банковские документы, документы аффинажного завода, документы по доставке драгоценных металлов (специализированным транспортным предприятием) до коммерческого банка, счета-фактуры от указанных организаций.

При сверке данных по количеству ДПИ возник вопрос по реестру добытого шлихового золота, так как документ не соответствовал обычаям делового документооборота (отсутствовали подписи лиц, ответственных за золотодобычу, включая руководителя организации, печать организации). В связи с возникшей необходимостью (ст.ст. 88, 89, 93 НК РФ) в адрес организации направлено требование о предоставлении первичных документов, подтверждающих правильность отражения в реестре добытого шлихового золота и, как следствие в налоговой декларации, количества ДПИ.

В ответ на требование налогоплательщиком представлены акты на обработку (отпарку) золотосодержащей продукции №№ 38,47,48 за май месяц. По результатам анализа налоговой декларации и указанных документов установлено не полное заявление в налоговой декларации количества добытого полезного ископаемого (ДПИ) в объеме 2 554 гр. (налогоплательщиком не заявлено количество шлихового золота, отраженного в акте на обработку (отпарку) золотосодержащей продукции № 47). В связи с этим налоговым инспектором был дополнительно доначислен НДС за май месяц: по золоту 787,96 тыс. руб.



и по серебру 2,61 тыс. руб. Общая сумма НДС, дополнительно подлежащая уплате в бюджет, составила 790, 57 тыс. руб.

Из приведенного примера следует, что организацией представлены различные документы и при проверке правильности исчисления НДС потребовалось проведение дополнительных мероприятий налогового контроля. Также следует учитывать, что налоговый инспектор приложил особое внимание, чтобы усомниться в документе и, при таких обстоятельствах должен владеть не только знаниями Налогового кодекса, но и знаниями в области оформления документов (чтобы он был легитимный и отвечал статусу «документ»). Различие применения организациями—недропользователями форм по учету добытых драгоценных металлов является проблемой при осуществлении налогового администрирования.

### **Внесение изменений по НДС в Налоговый кодекс РФ**

Налоговая политика РФ реализуется за счет различных механизмов и в т. ч. за счет налогового администрирования. При этом ключевым элементом налоговой системы РФ выступает именно налоговое администрирование. От того, насколько качественно организовано налоговое администрирование, зависит эффективность налогообложения, являющегося основой пополнения бюджетов всех уровней РФ. Субъектом налогового администрирования является Федеральная налоговая служба (ФНС). Фундаментом инновационного развития налогового администрирования становится цифровизация — цифровые технологии развиваются с огромной скоростью во всех сферах жизни общества, в т. ч. в экономической.

Главным достижением ФНС России является внедрение автоматизированной информационной системы ФНС России АИС «Налог-3». Таким образом основой совершенствования деятельности ФНС на всех уровнях ее управления становится дальнейшая цифровизация экономики. Цифровизация экономики происходит с огромной скоростью и основана на новых технологиях и цифровых бизнес-моделях.

Цифровая экономика в свою очередь создает предпосылки для формирования цифровой экосистемы. Основой создания экосистемы налогового администрирования является принятие отдельных нормативно-правовых актов, в т. ч. «Стратегии развития информационного общества Российской Федерации на 2017-2030 годы», программы «Цифровая экономика Российской Федерации», которая разработана Министерством цифрового развития, связи и массовых коммуникаций. Экосистема налогового администрирования направлена на создание простой, удобной и прозрачной системы по исчислению и уплате налогов и сборов. Цифровая экосистема ФНС России должна включать в себя три основных элемента: цифровая среда налогового органа; цифровая среда налогоплательщика; цифровая среда налогового администрирования.

Ключевыми эффектами экосистемы налогового администрирования является реализация следующих возможностей [11, с. 48]: оперативная передача и учет данных; ускорение предпроверочного анализа; оптимизация административных расходов; легализация теневых неплательщиков; прозрачность (ясность, открытость, доступность) налогового процесса.

Руководитель ФНС России Д.В. Егоров на Гайдаровском форуме в 2021 г. озвучил направления долгосрочного развития налоговой системы России, где отметил важнейшее значение созданию онлайн-модели налогового администрирования. В основе онлайн-модели должны быть заложены методы грамотного планирования и правового регулирования. Предполагается, что в рамках онлайн-модели налоговые органы будут иметь доступ ко всей необходимой для исчисления налогов информации налогоплательщиков включая налоговую и бухгалтерскую отчетность. Данная модель позволит государству видеть денежные и товарные потоки экономики страны и на основе этой информации формировать аналитическую работу, выделять отрасли, которые следует поддержать.

Предпосылками создания онлайн-модели налогового администрирования являются: налоговый мониторинг в рамках налогового контроля; внедрение Единого налогового счета для юридических лиц и предпринимателей; внедрение личного кабинета налогоплательщика — физического и юридического лица.

Поскольку внедрение онлайн-модели налогового администрирования позволит налоговым органам иметь доступ практически к любой налоговой и бухгалтерской информации, то необходимо совершенствовать налоговое и отраслевое законодательство.

Проведенный анализ по теме исследования, представленный выше, при этом позволяет утверждать, что в отраслевом законодательстве недропользователей и налоговом законодательстве налогоплательщиков НДС имеются значительные расхождения, что позволяет арбитражным судам различных регионов трактовать их совершенно по-разному, создавая предпосылки для региональной практики обложения НДС. Для устранения противоречий этих двух законодательных актов необходимо тщательно изучить положения НК РФ, чтобы они не противоречили отраслевому законодательству.

Изучение положений НК РФ позволило выявить, что проблемы налогоплательщиков, уплачиваемых НДС, возникают уже на этапе использования терминологии. В частности, нет четкого понимания что следует принимать в качестве объекта налогообложения и как следствие затем определять налоговую базу. Приведенная судебная практика доказывает это [9]. В частности, в этом плане НК РФ и Закон РФ «О недрах» имеют разрозненный характер действия.

Анализ нормативной базы и судебной практики позволяет сделать вывод, что существует острая проблема определения стоимости добытого полезного ископаемого и для целей налогообложения НДС данная проблема зачастую решается на уровне каждого субъекта РФ. Здесь многое зависит от того, какая судебная практика сложилась в каждом субъекте РФ, что совершенно неправильно. Для решения данной проблемы необходимо внести уточнения в НК РФ, которые бы позволили систематизировать опыт регионов и были бы едины на всей территории РФ. Предложения по решению вопросов, связанных с налоговыми спорами при администрировании НДС в части не полного обложения НДС в доле стоимости серебра:

- 1) подготовка разъясняющих писем Минфина России и ФНС России по данному вопросу;
- 2) внесение дополнений в НК РФ, например, ст. 338 НК РФ, следует дополнить пп. 5.1 следующего содержания: «В отношении добытых полезных ископаемых, содержащих драгоценные металлы, налоговая база определяется в доле стоимости драгоценных металлов, содержащихся в них (в т. ч. сопутствующих), применительно к каждой налоговой ставке, а также с учетом установленных коэффициентов»;
- 3) оказание содействия ФНС России в работе с Верховным Судом РФ по перелому судебной практики.

ФНС России отмечает перечень основных ошибок, которые допускают налогоплательщики НДС при заполнении декларации: отсутствие кода бюджетной классификации (КБК) в разделе 1 при его указании в разделе 2; неверный расчет коэффициентов, которые составляют базу определения величины НДС; неверное указание кода полезного ископаемого; неверное определение величины расходов (прямых, косвенных), которые связаны с добычей ПИ; неверный учет вычета по НДС; не указание номера лицензии. Чтобы налогоплательщик НДС избежал ошибок при заполнении декларации, следует создать специализированную информационную платформу налогоплательщика, на которой предоставлялись бы консультационные услуги на этапе подготовки к формированию налоговой декларации по НДС.

Чтобы избежать дальнейших ошибок при исчислении суммы НДС и заполнении декларации следует создать типовые офисные программы, которые бы позволили недропользователям автоматизировать процесс исчисления НДС в рамках каждой конкретной отрасли.

Анализ налоговых деклараций недропользователей Магаданской области позволил выявить еще одну проблему, которая присутствует при исчислении НДС — это отсутствие унифицированных форм учета драгоценных металлов и драгоценных камней. Ст. 339 НК РФ устанавливает порядок определения количества добытого ПИ. При извлечении драгоценных металлов и драгоценных камней их количество определяется по данным обязательного учета. Обязательный учет драгоценных металлов установлен п. 2, ст. 20 ФЗ № 41 «О драгоценных металлах и драгоценных камнях», а сам порядок учета установлен «Правилами учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней и продукции из них, а также ведения соответствующей отчетности», которые утверждены Правительством РФ (Постановление Правительства РФ № 731 от 28.09.2000 г.) [4]. В соответствии с п. 7 данных Правил учет драгоценных металлов ведется по следующим характеристикам — наименованию, массе, количеству. Учету подлежит также стоимостная оценка драгоценных металлов.

Однако для учета драгоценных металлов недропользователи могут разработать и использовать свои разработанные формы учета и отчетности, которые утверждены затем в учетной политике предприятия. Однако использование разнообразных форм учета драгоценных металлов затрудняет в дальнейшем проводить полноценный контроль налоговыми органами. В целях решения данной проблемы необходимо законодательно утвердить унифицированные формы учета драгоценных металлов для всех недропользователей, что обеспечит единообразный учет. В целях применения унифицированных форм учета драгоценных металлов в целях обеспечения единообразного учета, целесообразно внести дополнение в п. 7 данного порядка, дополнив его фразой: «с применением унифицированных форм учета и отчетности».

В дополненном варианте п. 7 будет должен звучать в следующей редакции: «Учет драгоценных металлов при их добыче, производстве, использовании и обращении, а также драгоценных камней при их добыче, использовании и обращении осуществляется по их наименованию, массе и качеству, а также в стоимостном выражении с применением унифицированных форм учета и отчетности».

Внедрение экосистемы налогового администрирования позволяет определить влияние каждого из компонентов этой системы на качество налогового администрирования. Создание цифровой экосистемы налогового администрирования ФНС России позволит: снизить конфликтность в налоговой системе РФ за счет внедрения и совершенствования института досудебного урегулирования; повысить коммуникации налоговых органов и налогоплательщиков за счет организации обратной связи — оценки налогоплательщиками работы самих налоговых органов; создание онлайн-модели налогового администрирования, которая переложит функции по исчислению всех налогов налогоплательщика на сами налоговые органы.

В таблице 2 представлен расчет упущенной выгоды консолидированного бюджета Магаданской области за предыдущие четыре года.

Таблица 2

**Упущенная выгода консолидированного бюджета Магаданской области за 2021–2024 гг.**

| Показатель                                                 | 2021 год  | 2022 год  | 2023 год  | 2024 год  |
|------------------------------------------------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Объем условного шлихового зол, кг                          | 24 747    | 24 561    | 20 395    | 20 141    |
| Средняя доля содержания химически чистого серебра          | 0,2       | 0,2       | 0,2       | 0,2       |
| Объем добычи серебра, кг                                   | 4 949     | 4 912     | 4 079     | 4 028     |
| Средняя цена реализации 1 гр. серебра                      | 65,37     | 59,73     | 64,37     | 84,73     |
| Налоговая база, тыс. руб.                                  | 323 548,8 | 293 408,7 | 262 566,8 | 341 313,6 |
| Упущенная выгода, тыс. руб.                                | 21 030,7  | 19 071,6  | 14 147,7  | 22 185,4  |
| Итого за анализируемый период упущенная выгода, тыс. руб.: |           |           |           | 79 354,5  |

Данные таблицы 2 указывают на то, что предлагаемые изменения в НК РФ в ст. 338 позволяют ежегодно увеличить консолидированный бюджет Магаданской области за счет НДС серебра в среднем в пределах 19-20 млн. руб.

Нами были рассчитаны прогнозные значения НДС от доли серебра в добытом шлиховом золоте для консолидированного бюджета Магаданской области на предстоящие два года. Для расчета на 2025–2026 гг. были приняты следующие данные:

- уровень добычи золота в 2024 году — 16113,2 кг;
- средняя доля содержания химически чистого серебра в шлиховом золоте составляет не более 0,18 ед.;
- средняя доля содержания химически чистого золота составляет не более 0,8 ед.;
- стоимость единицы ДПИ в доле стоимости серебра составит 98,42 руб. В расчете заложен темп роста среднегодовой цены на аффинированное серебро по сравнению с ценой 2024 года — 1,32. Дисконт банка — 0,88;
- по состоянию на 31.05.2025 г. средняя цена на серебро составила 91,02 руб.;
- расчетная средняя годовая цена за 2025 год составит 111,84 руб. ( $84,73 \times 1,32$ );
- сумма НДС в бюджет составит 21 409,13 тыс. руб. тыс. руб.

Аналогичные расчеты были проведены для планового 2026 года. В расчет заложен тот же объем добычи золота из россыпных месторождений, так как предыдущие два года сохранялся на практически одинаковом уровне. Средняя доля содержания химически чистого золота и чистого серебра также в расчетах используется также. Учитывая положительную динамику изменения цен для расчета стоимости единицы ДПИ, нами применим также темп роста цены в размере 1,32. Таким образом при законодательном урегулировании исчисления НДС в доле стоимости драгоценных металлов, содержащихся в нем, дополнительные поступления в консолидированный бюджет Магаданской области составят 23 788,19 тыс. руб. в 2025 г. и 31 400,42 тыс. руб. в 2026 г.

Для расчета прогнозного значения поступления НДС от добычи золота на предстоящие три года проведен сравнительный анализ роста НДС золота в связи с введенными изменениями Правительством РФ в НК РФ. С 01.06.2024 г. в ст. 343 НК РФ было введено дополнение, которое установило новые правила расчета НДС при добыче золота. Был введен пункт 21, который предусматривал увеличение суммы НДС полезных ископаемых, исчисленной налогоплательщиков при добыче ПИ, указанного в пп. 13, п.2, ст. 337 НК РФ на величину значения показателя Кдрм. Данная норма действовала в налоговом периоде с 01.06.2024 г. по 31.12.2024 г. Данный показатель рассчитывался как произведение количества драгоценного металла (золота), содержащегося в ПИ, указанном в пп. 13, п. 2, ст. 337 НК РФ, выраженный в килограммах на 78 000 руб. [2]. Нами была рассчитана величина доплата к НДС, на которую

должен увеличить сумму самого НДС налогоплательщик начиная с 01.06.2024 г., она составила 33 964 431 руб., т. е. в декабре 2024 г. если бы налогоплательщик находился в схожих производственных условиях что и в мае того же года, он был в бюджет должен был уже уплатить не 17 987,0 тыс. руб., а на 3 396,431 тыс. руб. больше.

С 01.01.2025 г. вновь изменился порядок расчета НДС для добытого полезного ископаемого — золота. Если по предыдущим изменениям недропользователи к величине исчисленного НДС добавляли 78 000 руб. на каждый добытый килограмм золота, полученного после переработки, то в соответствии с внесенными изменениями в НК РФ подобная надбавка вычисляется по формуле (4):

$$K_{\text{ДРМ}} = 0,1 \cdot \left( \frac{Ц_z}{1000} - 61000 \right) \cdot V_{\text{ДРМ}} \cdot P, \quad (4)$$

где  $K_{\text{ДРМ}}$  — увеличение величины исчисленного НДС, руб.;

$Ц_z$  — средняя цена золота, дол. за период за 1 т;

$V_{\text{ДРМ}}$  — объем добычи, кг;

$P$  — средний курс доллара, руб./дол. за период.

В соответствии с последними изменения в НК РФ была определена величина  $K_{\text{ДРМ}}$  — 15 566 419 руб. Следовательно, в мае 2025 г. в соответствии с изменениями, которые были внесены последними поправками в НК РФ если бы налогоплательщик находился вновь в схожих производственных условиях, как и в мае 2024 г., он бы заплатил сумму НДС на 15 566,42 тыс. руб. больше. Изменения, которые были внесены в НК РФ в части уплаты НДС по добыче золота, вступившие в силу с 01.06.2024 г. привели к тому, что для налогоплательщика-недропользователя сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, увеличилась в среднем на 18,9%. Последние изменения, которые были внесены в НК РФ в 2025 г. в части начисления и уплаты НДС в отношении добытого золота, привели к тому, что в среднем сумма налога для недропользователей добывающих золото увеличится в среднем на 70-80%. Если для прогнозных значений использовать условия мая 2025 г., то каждый добытый недропользователем килограмм золота дополнительно принесет в бюджет 357,487 тыс. руб.

Правительство Магаданской области ожидает рост объемов производства золота в течение ближайших трех лет, что обосновано прогнозом развития области. В 2025 г. добыча золота должна составить 59,9 т золота, что выше фактической добычи 2023 г. на 25% и на 27,1% в 2026 г. — всего 60,9 тонн. 2023 год принят как сценарный в прогнозном развитии области на 2025 год и на плановый период 2026 и 2027 гг. Рост добычи золота основан на выходе на проектную мощность второй очереди ЗИФ ОА «Павлик», что позволит производить предприятию не менее 12 т золота, а также фабрики ООО «Рудник Тэутэджак» производительностью 3 т золота в год.

В 2027 г., согласно прогнозу социально-экономического развития области, добыча золота в Магаданской области может составить 57,07 т. Снижение добычи драгметалла в 2027 г. на 3,83 т связано с уменьшением объемов добычи рудного золота на производственных объектах ОА «Полиметалл» УК. Прогнозируемый объем добычи серебра в 2025 г. — 640 т, в 2026 г. — 810 т и 794 т в 2027 г. Плановое повышение уровня добычи серебра по отношению к 2023 г. связано с увеличением добычи на месторождениях Доронинское — ООО «Серебро Магадана», Невенрикан и Туманинская — «Омолонская ЗРК».

В структуре экономики Магаданской области по вкладу в валовой региональный продукт (ВРП) добыча ПИ занимает основное место. Начиная с 2025 г. доля добычи драгоценных металлов в ВРП составляет порядка 38-55%. При разработке проекта бюджета Магаданской области на 2025 г. и плановые периоды 2026-2027 гг. были приняты следующие цены на драгоценные металлы: золото — 6 669 руб. за грамм; серебро — 69 руб. за грамм. В расчетах также учтено, что каждый добытый килограмм золота увеличивает общую сумму НДС на 357,487 тыс. руб. (при сценарных условиях мая 2025 г.). С учетом плановых объемов добычи золота на предстоящие годы нами рассчитаны укрупненно поступления в бюджет от НДС золота. В плановом 2025 г. сумма исчисленного НДС от добычи золота составила бы 23 968,4 млн. руб. при плановом объеме добычи в 59,9 тонн. Однако внесенные изменения в НК РФ показывают, что рост сумм НДС от добычи золота можно ожидать в среднем в 1,89 раза.

Так как сумма исчисленного и уплаченного НДС распределяется между федеральным и региональным бюджетом в пропорции 40% и 60%, и с учетом изменений налогового законодательства в 2025 г. можно ожидать объем поступлений в областной бюджет Магаданской области в размере 27 229,1 млн. руб., что практически в три раза превышает объем поступлений в областной бюджет 2024 г.



## Выводы

В ходе проведенного научного исследования нами был сделан ряд выводов:

1. В числе основных проблем при администрировании НДС в отношении драгоценных металлов, что характерно для Магаданской области, является правильное определение налоговой базы, объекта налогообложения. За период с 2017 г. по 2023 г. Арбитражным судом Магаданской области было вынесено 7 решений в отношении различных хозяйствующих субъектов, оспаривающих порядок исчисления стоимости добытого НДС. Всего только на основе вынесенных решений АС Магаданской области бюджет Магаданской области дополнительно пополнился на сумму 55 380,629 тыс. руб. доначисленных сумм НДС. Анализ нормативной базы и судебной практики позволяет сделать вывод, что существует острая проблема определения стоимости добытого полезного ископаемого и для целей налогообложения НДС данная проблема зачастую решается на уровне каждого субъекта РФ. Здесь многое зависит от того, какая судебная практика сложилась в каждом субъекте РФ, что совершенно неправильно. Для решения данной проблемы необходимо внести уточнения в НК РФ, которые бы позволили систематизировать опыт регионов и были бы едины на всей территории РФ. Большой проблемой в части исчисления НДС является тот момент, когда в добытом НДС содержатся два драгоценных металла — и золото и серебро. Анализ судебных решений и используемой недропользователями практики позволяет сделать вывод, что недропользователи, которые добывают драгоценные металлы из россыпных месторождений исчисляют НДС только в отношении золота и не исчисляют НДС в доле стоимости серебра.

2. Предложения по решению вопросов, связанных с налоговыми спорами при администрировании НДС в части не полного обложения НДС в доле стоимости серебра: подготовка разъясняющих писем Минфина России и ФНС России по данному вопросу; внесение дополнений в НК РФ, например, ст. 338 НК РФ, следует дополнить подпунктом 5.1 следующего содержания: «В отношении добытых полезных ископаемых, содержащих драгоценные металлы, налоговая база определяется в доле стоимости драгоценных металлов, содержащихся в них (в т. ч. сопутствующих), применительно к каждой налоговой ставке, а также с учетом установленных коэффициентов»; оказание содействия ФНС России в работе с Верховным Судом РФ по перелому судебной практики. Чтобы налогоплательщик НДС избежал ошибок при заполнении декларации следует создать специализированную информационную платформу налогоплательщика, на которой предоставлялись бы консультационные услуги на этапе подготовки к формированию налоговой декларации по НДС. Чтобы избежать дальнейших ошибок при исчислении суммы НДС и заполнении декларации следует создать типовые офисные программы, которые бы позволили недропользователям автоматизировать процесс исчисления НДС в рамках каждой конкретной отрасли.

3. Анализ налоговых деклараций недропользователей Магаданской области позволил выявить еще одну проблему, которая присутствует при исчислении НДС — это отсутствие унифицированных форм учета драгоценных металлов и драгоценных камней. В целях решения данной проблемы необходимо законодательно утвердить унифицированные формы учета драгоценных металлов для всех недропользователей, что обеспечит единообразный учет.

## Литература

1. Арно В.В., Колесниченко Е.П., Миккельсен Е.А. Сравнительный анализ добычи драгоценных металлов в муниципальных округах Магаданской области в 2022-2024 годах // Московский экономический журнал. 2025. № 4. С. 367-385.
2. Моченева К.В. Особенности налогообложения налогом на добычу полезных ископаемых крупнейших золотодобытчиков России // Международный бухгалтерский учет. 2022. № 46. С. 56-62.
3. Налоговый кодекс РФ. Часть вторая: от 07.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 31.07.2025).
4. Никифорова Н.А., Миловидова С.Н. Практика анализа декларации по налогу на добычу полезных ископаемых // КНЖ. 2023. № 2 (27). С. 138-141.
5. О драгоценных металлах и драгоценных камнях: от 26.03.1998 г. № 41-ФЗ (ред. От 07.04.2025).
6. Основные итоги деятельности Министерства природных ресурсов и экологии Магаданской области за 2024 год и план на 2025 год. [Электронный ресурс]. URL: <https://minprirod.49gov.ru/> (дата обращения 02.10.2025).
7. Отчет об исполнении бюджета Магаданской области за 2021-2023 гг. [Электронный ресурс]. URL: <https://minfin.49gov.ru/> (дата обращения 02.10.2025).
8. Салькина А.Р., Оношко В.В. Налог на добычу полезных ископаемых: сущность и роль в национальной экономике // Дневник науки. 2022. № 12 (72). С. 25-31.

9. Статистический ежегодник «Магаданская область — 2024». [Электронный ресурс]. URL: <https://habstat.gks.ru> (дата обращения 02.10.2025).
10. Судебные и нормативные акты РФ. [Электронный ресурс]. URL: <https://sudact.ru> (дата обращения 30.09.2025).
11. Чекко проверка контрагентов. [Электронный ресурс]. URL: <https://checko.ru> (дата обращения 27.09.2025).
12. Юмаев М.М. Налог на добычу полезных ископаемых: проблемные вопросы и цифровизация налогового администрирования // *Налоги и налогообложение*. 2022. № 3. С. 44–55.