



**ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ**  
**(ДФС)**

Львівська пл., 8, м. Київ-53, МСП 04053, тел.: (044) 272-51-59, факс: (044) 272-08-41  
www.sfs.gov.ua; e-mail: kabmin\_doc@sfs.gov.ua, gromada@sfs.gov.ua Код ЄДРПОУ 39292197

№ \_\_\_\_\_

На № \_\_\_\_\_

від \_\_\_\_\_

Головним управлінням ДФС в  
областях, м. Києві  
Офіс великих платників податків ДФС

Державна фіскальна служба України, керуючись пп. 6-7 п. 5 Положення про Державну фіскальну службу України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 року № 236, надає та доручає довести до відома платників рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин (далі – Рентна плата) особливості визначення об'єкта та бази оподаткування Рентною платою у порядку, визначеному у ст. 252 Податкового кодексу України (далі – Кодекс).

Кодексом віднесено до об'єкта оподаткування Рентною платою видобуту корисну копалину, що є результатом господарської діяльності гірничого підприємства з видобування корисних копалин у податковому (звітному) періоді, що приведена у відповідність із стандартом, встановленим галузевим законодавством. Водночас визначено, що об'єктом оподаткування Рентною платою слід вважати і обсяг видобутої корисної копалини, який, у тому числі утворюється в результаті виконання первинної переробки корисної копалини, що провадиться іншими, ніж платник Рентної плати, суб'єктами господарювання на умовах господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною (п. 252.3 ст. 252 Кодексу).

Оскільки при провадженні господарської діяльності гірничого підприємства з видобування корисних копалин може виникати більше ніж один об'єкт оподаткування Рентною платою, то у таких випадках платники Рентної плати ідентифікують об'єкти оподаткування Рентною платою – види видобутої корисної копалини, що є результатом господарської діяльності гірничого підприємства з видобування, який визначається платником Рентної плати самостійно у журналі обліку видобутих корисних копалин, з урахуванням самостійно затверджених платником схем руху видобутої корисної копалини на виробничих дільницях та місцях зберігання з урахуванням складу вихідної сировини, умов конкретного виробництва, особливостей технологічного процесу та вимог до кінцевої продукції (пп. 252.5, 252.19 ст. 252 Кодексу).

Платники Рентної плати самостійно визначають схеми руху видобутої корисної копалини, у тому числі й для передбаченої ст. 45 Кодексу України про

К Державна фіскальна служба України  
17536/7/99-99-12-02-03-17 від 03.06.2019



надра процедури державної експертизи кондицій на мінеральну сировину як сукупність вимог до якості і кількості корисних копалин, гірничо-геологічних та інших умов розробки родовища при визначенні промислової цінності родовищ і оцінки запасів корисних копалин по кожному родовищу.

Проте платники Рентної плати звертаються до органів ДФС за наданням індивідуальних податкових консультацій щодо визначених у схемах руху видобутої корисної копалини переліку операцій, за яким мають визначатись об'єкт та база оподаткування Рентною платою.

Переважає більшість звернень платників Рентної плати стосується ідентифікації технологічних операцій господарської діяльності гірничого підприємства з видобування корисних копалин, по завершенню яких обліковується об'єкт оподаткування Рентною платою, а сума витрат, які понесені під час операцій за схемою руху видобутої корисної копалини, – бази оподаткування Рентною платою (п. 252.6 ст. 252 Кодексу).

Господарська діяльність гірничого підприємства з видобування корисних копалин для цілей оподаткування Рентною платою охоплює технологічні процеси з добування та первинної переробки корисних копалин – природних мінеральних утворень органічного і неорганічного походження, у тому числі будь-які підземні води (п.п. 14.1.91 п. 14.1 ст. 14 Кодексу), термінологічно визначена у п.п. 14.1.37 п. 14.1 ст. 14 Кодексу.

При цьому саме схеми руху видобутої корисної копалини, що визначені за результатами процедури державної експертизи кондицій на мінеральну сировину як сукупність вимог до якості і кількості корисних копалин, гірничо-геологічних та інших умов розробки родовища при визначенні промислової цінності родовищ і оцінки запасів корисних копалин по кожному родовищу, можуть передбачати економічну доцільність введення в цивільний обіг добутої корисної копалини без піддання такої добутої корисної копалини технологічним операціям з первинної переробки.

Попри те, що згідно з п.п. 14.1.51 п. 14.1 ст. 14 Кодексу термін добування корисних копалин визначено як сукупність технологічних операцій з вилучення та переміщення, у тому числі тимчасове зберігання, на поверхню гірських порід або рудної сировини, що вміщує корисні копалини, платники Рентної плати при визначенні бази оподаткування Рентною платою не враховують витрати, понесені, зокрема, на технологічні операції з переміщення добутої корисної копалини з місць вилучення на визначені обліковою політикою склади продукції гірничого підприємства.

Визначений у п.п. 14.1.150 п. 14.1 ст. 14 Кодексу термін «первинна переробка» як вид господарської діяльності гірничого підприємства належить до термінів, звернення платників Рентної плати щодо застосування яких, для визначення об'єкта та бази оподаткування Рентною платою, є найбільш поширеними та оскаржуваними в адміністративному порядку.

За результатами адміністративних оскаржень податкових консультацій щодо ідентифікації об'єкта оподаткування Рентною платою за сукупністю технологічних операцій первинної переробки корисної копалини Верховний



Суд України ухвалою від 11 березня 2019 року у справі № 804/4526/18 підтвердив правомірність визначення податковим органом у індивідуальній податковій консультації від 10 травня 2018 року № 2076/ППК/04-36-12-22-22 визначення щебеню об'єктом оподаткування Рентною платою, незалежно від кількості стадій дроблення, а також висновок суду першої інстанції щодо операцій з «грохочення», які по суті є операціями з сортування уламків дроблених гірських порід за розміром (фракцією щебеню).

Таким чином, підтверджено правомірність визначення об'єктом оподаткування Рентною платою продукцію гірничого підприємства, що утворюється без обмеження при визначених у п.п. 14.1.150 п. 14.1 ст. 14 Кодексу технологічних операціях збирання, дроблення або мелення, сушки, а також сортування.

Верховним Судом України підтримано позицію податкового органу, що згідно з п.п. 14.1.128 п. 14.1 ст. 14 Кодексу обсяг видобутих корисних копалин (мінеральної сировини) – обсяг товарної продукції гірничого підприємства, що відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» обліковується гірничим підприємством, як запаси – активи, вартість яких може бути достовірно визначена, для яких існує імовірність отримання їх власником – суб'єктом господарювання економічної вигоди, пов'язаної з їх використанням. Базою оподаткування Рентною платою є вартість обсягів видобутих у податковому (звітному) періоді корисних копалин, яка окремо обчислюється для кожного виду корисної копалини для кожної ділянки надр на базових умовах поставки (склад готової продукції гірничого підприємства) (п. 252.6 ст. 252 Кодексу). При цьому у випадках відсутності реалізації видобутих корисних копалин або у разі необхідності для введення в цивільний обіг видобутих корисних копалин піддання таких видобутих корисних копалин технологічним операціям, які не передбачені первинною переробкою, наприклад, операціям з агломерації/грудкування руди з термічною обробкою, база оподаткування Рентною платою визначається за розрахунковою вартістю (п. 252.7 ст. 252 Кодексу).

В.о. Голови



О. ВЛАСОВ