

РАСЧЕТНАЯ СТОИМОСТЬ: КАК УЧИТЫВАТЬ РАСХОДЫ НА ГРР

© ООО Юридическая компания «Шапвалов Петров», 2021

О ЧЕМ ЭТА ПРЕЗЕНТАЦИЯ

- Согласно подп. 5 п. 4 ст. 340 НК РФ при определении расчетной стоимости необходимо учитывать, в частности, расходы на освоение природных ресурсов, определяемые в соответствии со ст. 261 НК РФ.
- Указанная статья говорит среди прочих о расходах на геологоразведочные работы (ГРР). Соответственно, расходы на ГРР должны формировать стоимость ДПИ.
- Настоящая брошюра посвящена вопросу, в каком размере расходы на ГРР должны формировать расчетную стоимость полезных ископаемых.

В КАКИХ СЛУЧАЯХ ПРОИСХОДИТ ДОБЫЧА ПРИ ГРР

- ГРР не имеют целью добычу полезных ископаемых. И нередко в рамках ГРР никакой добычи не происходит. Но если ГРР ведется на одном лицензионном участке, а ГРР ведется на другом, то возникает вопрос, должны ли такие расходы на ГРР формировать стоимость полезных ископаемых, добытых на совсем другом лицензионном участке?
- Есть и вторая ситуация, когда добыча полезных ископаемых совмещается во времени с ГРР: попутная добыча. В этой ситуации не вызывает сомнений, что расходы на ГРР должны сформировать стоимость попутно* добытых полезных ископаемых, но есть вопрос, а в каком размере эти расходы следует включить в стоимость ДПИ.

* Попутность в данном случае означает попутность добычи работам по геологоразведке.

РАСХОДЫ НА ГРР ДОЛЖНЫ БЫТЬ СВЯЗАНЫ С ДОБЫЧЕЙ

- Почти все расходы, которые перечислены в семи подпунктах ст. 340 НК РФ, содержат уточнение «за исключением расходов, не связанных с добычей полезных ископаемых». Но в норме про расходы на ГРР такой оговорки не содержится.
- Между тем уже судебная практика через толкование определила, что расходы на ГРР также должны быть непосредственно связаны с добычей, чтобы формировать расчетную стоимость.

РАСХОДЫ НА ГРР НА ОДНОМ УЧАСТКЕ НЕ СВЯЗАНЫ С ДОБЫЧЕЙ НА ДРУГОМ ЛИЦЕНЗИОННОМ УЧАСТКЕ

- В деле **A78-8404/2016 (ГРК «Быстринский»)** была рассмотрена ситуация, когда добыча велась на одном лицензионном участке, а на втором – велась ГРР и ничего не добывалось. Суд указал, что расходы на ГРР, возникшие на втором участке, не должны формировать расчетную стоимость ДПИ, добытого на первом участке, т.к. связь между добычей таких ДПИ и геологоразведкой отсутствует.
- Аналогичный вывод был сделан в деле **A78-16379/2015 («Байкалруд»)**
- Принцип связи расходов с добычей – это общий принцип формирования расчетной стоимости ДПИ, поэтому он должен применяться и в случае с попутной добычей.

КАК ОПРЕДЕЛИТЬ РАЗМЕР РАСХОДОВ НА ГРР, ОТНОСЯЩИХСЯ К ПОПУТНЫМ ДПИ

- При попутной добыче в рамках ГРР происходит совмещение двух видов деятельности ГРР и добычи и разделить затраты на эти процессы прямым способом невозможно.
- В абз. 5 п. 1 ст. 319 НК РФ указано, что налогоплательщик может установить в учетной политике механизм распределения прямых расходов между производственными процессами по изготовлению продукции, если эти расходы невозможно отнести к конкретному процессу. Такой механизм должен быть экономически обоснованным.
- На следующем слайде предложен возможный вариант механизма распределения расходов.

ПРИМЕР ЭКОНОМИЧЕСКИ ОБОСНОВАННОГО МЕХАНИЗМА РАСПРЕДЕЛЕНИЯ РАСХОДОВ

- Если попутная добыча в рамках ГРР характеризуется тем, что недропользователь извлекает из недр руду и производит ее опробованию, получая в итоге золото лигатурное (ДПИ), то можно установить в учетной политике, что добыча в рамках ГРР связана исключительно с работами по выемке и опробованию такой руды.
- При этом для целей определения расходов, включаемых в стоимости попутной добычи, надо брать лишь ту выемку, которая была связана с рудой, переданной на опробование.
- Расходы на опробование будут браться полностью.

ЧИСЛОВОЙ ПРИМЕР РАСЧЕТА СТОМОСТИ ДПИ

- В ходе ГРР было извлечено 1000 кг руды, на пробу отобрали 400 кг руды. После переработки получили 10 грамм золота лигатурного.
- Расходы по выемке составили 70 000 руб., по опробованию – 30 000 руб.
- Стоимость ДПИ (10 грамм золота лигатурного) в данном случае составит 58 000 руб.:
 - доля руды, направленной на опробование, в общем объеме выемки составила $400 / 1000 = 0.4$
 - расходы по выемке, относящиеся к ДПИ, составили $0.4 * 70\ 000$ руб. = 28 000 руб.
 - стоимость ДПИ = 28 000 руб. + 30 000 руб. = 58 000 руб.

ВЫВОДЫ:

- В ситуации, когда добыча и ГРП происходят на разных участках, расходы на ГРП не формируют стоимость ДПИ.
- Во случае попутной добычи в рамках ГРП часть расходов на ГРП включается в стоимость ДПИ. Определение этой части должно происходить на основе **экономически обоснованного критерия**.

