



# ФЕДЕРАЛЬНЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД ДАЛЬНЕВОСТОЧНОГО ОКРУГА

Именем Российской Федерации

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ

арбитражного суда кассационной инстанции

г. Хабаровск

13 февраля 2014 года

№ Ф03-7391/2013

Резолютивная часть постановления объявлена 06 февраля 2014 года.

Полный текст постановления изготовлен 13 февраля 2014 года.

Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа в составе:

**председательствующего судьи:** Н.В. Меркуловой

**судей:** Л.К. Кургузовой, И.В. Ширяева

**при участии**

от общества с ограниченной ответственностью «Олёкминский рудник» – Казаков Р.В., представитель по доверенности от 01.01.2014 б/н; Каргалов Н.В., представитель по доверенности от 30.01.2014 №309-ОР;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Амурской области – Садко И.Ю., представитель по доверенности от 27.09.2013 б/н; Пономарев В.В., представитель по доверенности от 09.01.2014 б/н;

от третьего лица: Управления Федеральной налоговой службы по Амурской области – Лагода Т.Н., представитель по доверенности от 14.01.2014 № 07-19/162; Астайкина Е.С., представитель по доверенности от 14.01.2014 № 07-19/161; Мостовой К.В., представитель по доверенности от 30.01.2014 № 07-19/166.

**рассмотрел в судебном заседании кассационную жалобу**

общества с ограниченной ответственностью «Олёкминский рудник»

**на решение от 24.06.2013, постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 15.10.2013**

**по делу № А04-1595/2013 Арбитражного суда Амурской области**

**дело рассматривали:** в суде первой инстанции судья И.А. Москаленко; в суде апелляционной инстанции судьи: Е.А. Швец, И.И. Балинская, Е.Г. Харьковская

**по заявлению** общества с ограниченной ответственностью «Олёкминский рудник»

**к** Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Амурской области

**третье лицо:** Управление Федеральной налоговой службы по Амурской области

**об** оспаривании ненормативного правового акта,

общество с ограниченной ответственностью «Олёкминский рудник» (далее - заявитель, общество, ООО «Олёкминский рудник») (ОГРН 1022801227019, юридический адрес: 676253, Амурская обл., Тындинский район, п. Олекма) обратилось в Арбитражный суд Амурской области с заявлением, уточненным в порядке статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее - АПК РФ), к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Амурской области (далее - инспекция, налоговый орган, Межрайонная ИФНС России № 7 по Амурской области) (ОГРН 1042800173074, юридический адрес: 676282, Амурская область, г. Тында, ул. Красная Пресня, 1) о признании недействительным решения от 26.12.2012 № 12-09/45 в части доначисления 16 631 709 руб. налога на имущество организаций за 2010 год, привлечения к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) за неполную уплату налога на имущество организаций виде штрафа в сумме 1 632 419 руб. 69 коп, начисления пеней по налогу на имущество организаций в сумме 2 883 991 руб. 69 коп., уменьшения убытков по налогу на прибыль организаций в сумме 311 798 547 руб., уменьшения излишне заявленного к возмещению налога на добавленную стоимость (далее - НДС) в сумме 916 751 руб.

В качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, к участию в деле привлечено Управление Федеральной налоговой службы по Амурской области (далее - управление, УФНС по Амурской области).

Решением Арбитражного суда Амурской области от 24.06.2013, оставленным без изменения постановлением Шестого арбитражного

апелляционного суда от 15.10.2013, обществу в удовлетворении заявления отказано.

ООО «Олёкминский рудник», ссылаясь в кассационной жалобе на неправильное применение судами норм материального права и несоответствие выводов обеих судебных инстанций фактическим обстоятельствам дела, просит решение суда первой и постановление апелляционной инстанций в части отказа обществу в удовлетворении требования о признания недействительным решения Межрайонной ИФНС России № 7 по Амурской области о доначислении 16 631 709 руб. налога на имущество организаций за 2010 год, привлечения к налоговой ответственности в виде штрафа в сумме 1 632 419 руб. 69 коп., уменьшения убытков по налогу на прибыль организаций в сумме 311 78 547 руб. отменить, и направить дело на новое рассмотрение в Арбитражный суд Амурской области.

В обоснование доводов кассационной жалобы общество ссылается на неправомерное применение к спорным правоотношениям по эпизоду контролируемой задолженности норм международного права. Полагает, что поскольку обжалуемое решение налогового органа не содержит ссылок на нормы международного права, их применение судами обеих инстанций привело к нарушению прав налогоплательщика, который был лишен возможности приводить мотивированные доводы в свою защиту. Считает, что судами неправильно применены положения пункта 2 статьи 269 НК РФ, а в решении инспекции не указано конкретное налоговое правонарушение, предусмотренное диспозицией данной нормы, вмененное обществу. Не согласился налогоплательщик с мотивами, по которым судебными инстанциями отклонен его довод о необходимости применения статьи 105.2 НК РФ при определении прямого и косвенного владения 20 процентами уставного капитала общества со стороны иностранных организаций. Заявитель указывает на неправильное определение схемы владения долями (акциями) иностранной компании, что привело к неправильному расчету процента контролируемой задолженности.

Обжалуя судебные акты в части отказа в признании недействительным решения инспекции о доначислении налога на имущество организаций, общество привело доводы о несогласии с оценкой доказательств, представленных инспекцией.

В заседании суда кассационной инстанции представители ООО «Олёкминский рудник» доводы, изложенные в кассационной жалобе, поддержали в полном объеме. Представители инспекции и управления просили решение суда первой и постановление суда апелляционной инстанций оставить без изменения по основаниям, указанным в отзывах.

Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа, выслушав представителей лиц, участвующих в деле, изучив материалы дела, обсудив доводы, изложенные в кассационной жалобе и отзывах, проверив правильность применения судами норм материального и процессуального права в обжалуемой части, соответствие выводов судов установленным по делу фактическим обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам, приходит к следующему.

Как видно из материалов дела, Межрайонной ИФНС России № 7 по Амурской области в отношении ООО «Олёкминский рудник» проведена выездная налоговая проверка по вопросам правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты налогов и сборов за период с 01.01.2009 по 28.08.2011, в том числе по налогу на прибыль организаций и налогу на имущество организаций.

По результатам проверки составлен акт от 16.10.2012 № 42, на основании которого, а также иных материалов выездной проверки, рассмотрев возражения налогоплательщика, инспекцией 26.12.2012 принято решение № 12-09/45 о привлечении общества к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 НК РФ в виде штрафа по налогу на имущество организаций за 2010 год в сумме 1 632 419 руб. 69 коп. Данным решением обществу доначислены налоги, в том числе налог на имущество организаций за 2010 год в сумме 16 631 709 руб., исчислены пени по налогу на имущество организаций в сумме 2 883 991 руб. 69 коп, уменьшены убытки, исчисленные налогоплательщиком (консолидированной группой налогоплательщиков) по налогу на прибыль организаций за 2009 год в сумме 171 419 446 руб. и за 2010 год в сумме 140 379 101 руб., уменьшен излишне заявленный к возмещению НДС за 4 квартал 2010 года в сумме 916 751 руб.

Основанием для принятия инспекцией оспариваемого решения в части, являющейся предметом кассационной проверки, послужил её вывод о неправомерном отнесении обществом в состав внереализационных расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль

организаций в 2009 - 2010 годах, процентов за пользование заемными денежными средствами, начисленных обществом по договору займа от 04.04.2008, заключенному между ООО «Олёкминский рудник» и Aricom Roubles Treasury UK Limited, с учетом соглашений от 05.09.2009, 25.06.2010 об уступке права требования по данному договору Peter Hambro Mining Rouble Treasury Limited, Thorrouble Limited. В результате чего обществом превышен размера убытка, полученного по итогам 2009 года на сумму 171 419 446 руб., 2010 года на сумму 140 379 101 руб.

Уменьшая убытки по налогу на прибыль организаций, инспекция пришла к выводу о том, что ООО «Олёкминский рудник» входит в группу компаний IRC.Itd, которая через 100 процентное участие (прямое или косвенное) в уставном капитале организаций как учредивших общество (Russian Titan Company Limited), так и предоставивших заем (Aricom Roubles Treasury UK Limited, Thorrouble Limited), является единым центром принятия решений, в том числе по инвестированию деятельности ООО «Олёкминский рудник» через компании, принадлежащие к одной группе. Установив аффилированность IRC.Itd перед Petropavlovsk PLC (доля участия Petropavlovsk PLC в IRC.Itd составляет 65,61%) налоговый орган пришел к выводу о наличии права по принятию решений в части ведения финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика, в том числе по инвестированию деятельности общества, через группу организаций, входящих в холдинг, учрежденных Petropavlovsk PLC. Выявив схему косвенного участия иностранных организаций в уставном капитале общества, инспекция признала задолженность ООО «Олёкминский рудник» перед Aricom Roubles Treasury UK Limited, Thorrouble Limited и Peter Hambro Mining Rouble Treasury Limited контролируемой и, применив положения пункта 2 статьи 269 НК РФ, уменьшила убытки по налогу на прибыль организаций.

Основанием для доначисления налога на имущество организаций за 2010 год послужило невключение обществом в налоговую базу объектов, учитываемых на счете 08.3 «Строительство объектов основных средств», но используемых заявителем в производственной деятельности: склада ВМ (взрывчатых материалов) с испытательным полигоном (11 объектов), дробильно-сортировочного комплекса (15 объектов), рудоперерабатывающего предприятия по выпуску титаномагнетитового и ильменитового концентратов «Обогатительная фабрика «Олекма» (78 объектов), автодороги ст.Олекма - рудник «Куранах».

Решением УФНС России по Амурской области от 22.02.2013 № 15-07/2/15 апелляционная жалоба ООО «Олёкминский рудник» оставлена без удовлетворения, решение инспекции утверждено и признано вступившим в законную силу.

Налогоплательщик, полагая, что решение инспекции в указанной части не соответствует законодательству о налогах и сборах и нарушает его права и законные интересы, обратился в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

Отказывая в удовлетворении заявленных требований, суды обеих инстанций правомерно руководствовались следующим.

В соответствии со статьей 247 НК РФ объектом обложения налогом на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. Прибылью признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с законодательством.

На основании пункта 1 статьи 252 НК РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Согласно подпункту 2 пункта 2 статьи 265 НК РФ в состав внереализационных расходов, учитываемых при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль, включаются, в частности, расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида, определяемых с учетом особенностей, предусмотренных статьей 269 НК РФ.

В силу пункта 1 статьи 269 НК РФ в целях главы 25 НК РФ под долговыми обязательствами понимаются кредиты, товарные и коммерческие кредиты, займы, банковские вклады, банковские счета или иные заимствования независимо от формы их оформления.

Как следует из пункта 2 статьи 269 НК РФ, если налогоплательщик - российская организация имеет непогашенную задолженность по долговому обязательству перед иностранной организацией, прямо или косвенно владеющей более чем 20 процентами уставного (складочного) капитала (фонда) этой российской организации, либо по долговому обязательству перед российской организацией, признаваемой в

соответствии с законодательством Российской Федерации аффилированным лицом указанной иностранной организации, а также по долговому обязательству, в отношении которого такое аффилированное лицо и (или) непосредственно эта иностранная организация выступают поручителем, гарантом или иным образом обязуются обеспечить исполнение долгового обязательства российской организации, и если размер контролируемой задолженности перед иностранной организацией более чем в 3 раза (для банков, а также для организаций, занимающихся исключительно лизинговой деятельностью, - более чем в 12,5 раза) превышает разницу между суммой активов и величиной обязательств налогоплательщика - российской организации (далее - собственный капитал) на последнее число отчетного (налогового) периода, при определении предельного размера процентов, подлежащих включению в состав расходов, с учетом положений пункта 1 статьи 269 НК РФ применяются следующие правила.

Налогоплательщик обязан на последнее число каждого отчетного (налогового) периода исчислять предельную величину признаваемых расходом процентов по контролируемой задолженности путем деления суммы процентов, начисленных налогоплательщиком в каждом отчетном (налоговом) периоде по контролируемой задолженности, на коэффициент капитализации, рассчитываемый на последнюю отчетную дату соответствующего отчетного (налогового) периода.

При этом коэффициент капитализации определяется путем деления величины соответствующей непогашенной контролируемой задолженности на величину собственного капитала, соответствующую доле прямого или косвенного участия этой иностранной организации в уставном (складочном) капитале (фонде) российской организации, и деления полученного результата на три (для банков и организаций, занимающихся лизинговой деятельностью, - на двенадцать с половиной).

Следовательно, правила определения предельной величины признаваемых расходом процентов применяются в случае наличия признаков контролируемой задолженности, которой признается непогашенная задолженность российской организации: по долговому обязательству перед иностранной организацией, прямо или косвенно владеющей более чем 20 процентами уставного (складочного) капитала (фонда) этой российской организации; по долговому обязательству перед российской организацией, признаваемой в соответствии с законодательством Российской Федерации аффилированным лицом

указанной иностранной организации; по долговому обязательству, в отношении которого такое аффилированное лицо и (или) непосредственно эта иностранная организация выступают поручителем, гарантом или иным образом обязуются обеспечить исполнение долгового обязательства российской организации.

На основании исследования и оценки представленных налоговым органом и налогоплательщиком в материалы дела доказательств, доводов и возражений сторон в соответствии с требованиями статей 65, 71 АПК РФ суды признали, что непогашенная задолженность ООО «Олёкминский рудник» перед Aricom Roubles Treasury UK Limited, Peter Hambro Mining Rouble Treasury Limited, Thorrouble Limited по договору займа от 04.04.2008, с учетом соглашений об уступке права требования от 05.06.2009, 25.06.2010 является контролируемой, поскольку налогоплательщик и его учредитель Russian Titan Company Limited, компании-займодавцы и их учредители являются дочерними компаниями Общественной компании с ограниченной ответственностью Petropavlovsk PLC с долей прямого и совокупного владения 100 %. Размер кредиторской задолженности на последнее число отчетного периода более чем в 3 раза превышал величину собственного капитала.

С учетом данных обстоятельств является обоснованным вывод судов о правильном определении налоговой инспекцией предельного размера процентов, подлежащих включению в состав расходов в целях налогообложения, по правилам, установленным пунктами 2 и 3 статьи 269 НК РФ.

Довод кассационной жалобы о необоснованном применении судами обеих инстанций норм международного права, в частности Соглашения об устранении двойного налогообложения, заключенного между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Кипр от 15.02.1998, не может быть принят судом кассационной инстанции.

В силу пункта 3 части 4 статьи 170 АПК РФ в мотивировочной части решения должны быть указаны законы и иные нормативные правовые акты, которыми руководствовался суд при принятии решения, и мотивы, по которым суд не применил законы и иные нормативные правовые акты, на которые ссылались лица, участвующие в деле. При этом суд не связан с правовым обоснованием позиции каждой стороны.



Осуществляя правовую оценку спорных правоотношений, суды применили Соглашение об устранении двойного налогообложения, заключенное между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Кипр от 15.02.1998, только с целью установления признаков ассоциированных предприятий, определение которых дано в данном соглашении. Применение указанного акта и пункта 2 статьи 269 НК РФ осуществлено судами с учетом правовой позиции Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в постановлении Президиума от 15.11.2011 № 8654/11.

Ссылаясь на необходимость применения налоговым органом и судами статьи 105.2 НК РФ, устанавливающей порядок определения доли участия одной организации в другой организации или физического лица в организации (введенной в действие с 01.01.2012 Федеральным законом от 18.07.2011 № 227-ФЗ), налогоплательщик не представил обоснование того, что применение данной нормы изменило бы обстоятельства косвенного владения уставного капитала заявителя иностранной компанией. Не учтено обществом и то, что судами оценивались обстоятельства правильного определения обществом размера убытка, относящего к налоговому периоду 2009 и 2010 годов.

На основании изложенного, выводы судов по эпизоду контролируемой задолженности основаны на правильном применении норм материального права и фактических обстоятельствах дела. Доводы заявителя кассационной жалобы не содержат фактов, которые не были проверены и не учтены судами обеих инстанций при рассмотрении дела и имели бы юридическое значение для вынесения судебных актов по существу, влияли бы на их обоснованность и законность, либо опровергали бы выводы судов, в связи с этим признаются судом кассационной инстанции несостоятельными.

Согласно пункту 1 статьи 374 НК РФ объектом обложения налогом на имущество для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (включая имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета.

Статьей 375 НК РФ предусмотрено, что налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом

налогообложения. При определении налоговой базы имущество, признаваемое объектом налогообложения, учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации.

Таким образом, критерием отнесения недвижимого имущества к объектам налогообложения является его учет на балансе в качестве основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета.

Применяя положения Приказа Минфина России от 30.03.2001 №26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, суды правомерно исходили из того, что актив принимается к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если одновременно выполняются следующие условия: объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование; объект предназначен для использования в течение длительного времени, то есть срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев; организация не предполагает последующей перепродажи данного объекта; объект способен приносить организации экономические выгоды (доходы) в будущем.

В пункте 22 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина России от 13.10.2003 № 91н, предусмотрено, что основные средства могут приниматься к бухгалтерскому учету в случаях приобретения, сооружения и изготовления за плату; сооружения и изготовления самой организацией; поступления от учредителей в счет вкладов в уставный (складочный) капитал, паевой фонд и в других случаях.

Следовательно, для принятия объекта на учет в качестве основного средства и, соответственно, для признания его объектом налогообложения по налогу на имущество организаций требуется правовое основание - документ о получении либо сооружении (изготовлении) имущества и выполнение условий, установленных в пункте 4 ПБУ 6/01. Однако вопрос о включении имущества в объект налогообложения по налогу на

имущество не может зависеть от волеизъявления налогоплательщика, а должен определяться экономической сущностью этого имущества.

Поэтому, если объект приведен в состояние, пригодное для использования, то есть произведены все затраты, связанные со строительством, созданием (приобретением) и приведением его в состояние готовности к эксплуатации, данный объект подлежит включению в налоговую базу.

В рассматриваемой ситуации, на основании оценки актов проверки Дальневосточного управления Ростехнадзора по Амурской области от 02.01.2010 № 05-28-10-124-02, от 15.09.2010 № 05-28-10-124-01, от 17.03.2010 № О-59-02А, от 15.06.2010 № О-228-02А, от 21.11.201 № 02А(Г)-06-О-29, Управления Росприроднадзора по Амурской области от 20.08.2010 № 99, проанализировав сведения, содержащиеся в справках по распределению электроэнергии по объектам и подразделениям налогоплательщика, оборотно-сальдовых ведомостях по счету 43, расчетных ведомостях, справках 2-НДФЛ, принимая во внимание реализацию титаномагнетитового и ильменитового концентратов на экспорт, судами установлен факт использования налогоплательщиком в производственной деятельности объектов, не включенных в налоговую базу по налогу на имущество организаций, а именно: склада ВМ (взрывчатых материалов) с испытательным полигоном (11 объектов) с 01.04.2010, дробильно-сортировочного комплекса (15 объектов) с 01.10.2010, рудоперерабатывающего предприятия по выпуску титаномагнетитового и ильменитового концентратов «Обогатительная фабрика «Олекма» (78 объектов) с 01.10.2010, автодороги ст.Олекма – рудник «Куранах» с 01.11.2010.

Таким образом, у суда первой инстанции отсутствовали правовые основания для удовлетворения заявления ООО «Олёкминский рудник» и в этой части.

Доводы общества, изложенные в кассационной жалобе, судом кассационной инстанции рассмотрены и отклонены, поскольку не свидетельствуют о нарушении судами норм права и сводятся лишь к переоценке установленных по делу обстоятельств, что выходит за пределы рассмотрения дела в суде кассационной инстанции, установленные статьей 286 АПК РФ. Кроме того, данные доводы были предметом исследования в судах первой и апелляционной инстанций и получили надлежащую правовую оценку.

Нормы материального права применены судами по отношению к установленным ими обстоятельствам правильно, выводы судов соответствуют имеющимся в деле доказательствам.

Нарушений норм процессуального права, являющихся в силу части 4 статьи 288 АПК РФ основанием к отмене обжалуемых судебных актов, судом кассационной инстанции не выявлено.

С учетом изложенного основания для удовлетворения кассационной жалобы отсутствуют.

Поскольку в соответствии с подпунктами 3, 12 пункта 1 статьи 333.21 НК РФ при подаче кассационной жалобы уплачивается государственная пошлина в размере 1 000 руб., на основании подпункта 1 пункта 1 статьи 333.40 НК РФ излишне уплаченная госпошлина в сумме 1 000 руб. подлежит возврату заявителю.

Руководствуясь статьями 110, 284, 286 – 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа

### **ПОСТАНОВИЛ:**

решение от 24.06.2013, постановление Шестого арбитражного апелляционного суда от 15.10.2013 по делу № А04-1595/2013 Арбитражного суда Амурской области оставить без изменения, кассационную жалобу - без удовлетворения.

Возвратить обществу с ограниченной ответственностью «Олёкминский рудник» из федерального бюджета государственную пошлину в размере 1 000 руб., как излишне уплаченную при подаче кассационной жалобы по платежному поручению от 21.11.2013 № 16241.

Выдать справку на возврат государственной пошлины.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия.

Председательствующий судья

Н.В. Меркулова

Судьи

Л.К. Кургузова

И.В. Ширяев