



АРБИТРАЖНЫЙ СУД МОСКОВСКОГО ОКРУГА

ул. Селезнёвская, д. 9, г. Москва, ГСП-4, 127994,
официальный сайт: <http://www.fasmo.arbitr.ru> e-mail: info@fasmo.arbitr.ru

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

г. Москва

13.04.2015

Дело № А40-41135/14

Резолютивная часть постановления объявлена 06.04.2015

Полный текст постановления изготовлен 13.04.2015

Арбитражный суд Московского округа

в составе:

председательствующего-судьи Бочаровой Н.Н.,

судей Антоновой М.К., Черпухиной В.А.,

при участии в заседании:

от заявителя: Яким М.А. дов-ть от 22.12.2014 № 117/14-АГ, Панов Н.М. дов-ть от 22.12.2014 № 118/14-АГ, Кривицкая О.Е. дов-ть от 12.12.2014 № 94/14-АГ, Акчурина Г.М. дов-ть от 12.12.2014 № 93/14-АГ,

от заинтересованного лица – Сарапин В.А. дов-ть от 25.12.2014 05-17/22222, Шиналиев Т.Н. дов-ть от 25.12.2014 № 05-17/22237, Кочкин А.С. дов-ть от 10.11.2014 № 04-17/18936,

от третьих лиц – 1) Компании «Винтерсхалл Фермегенсфервальтунгсгезельшафт мбХ» - Семенова И.Ю. дов-ть от 04.08.2014,

2) Компании «Винтерсхалл Холдинг ГмбХ» - Костенко М.Ю. дов-ть от 04.08.2014 б/н,

рассмотрев 06.04.2015 в судебном заседании кассационные жалобы ЗАО «Ачимгаз», Компании «Винтерсхалл Фермегенсфервальтунгсгезельшафт мбХ» и Компании «Винтерсхалл Холдинг ГмбХ»

на постановление от 29.12.2014

Девятого арбитражного апелляционного суда,

принятое судьями Порывкиным П.А., Поповой Г.Н., Сафроновой М.С.,

по делу № А40-41135/2014 по заявлению ЗАО «Ачимгаз» (ИНН 8904047896)

к МИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 2 (ИНН 7702327955)

о признании частично недействительным решения

при участии третьих лиц: Компания «Винтерсхалл Фермегенсфервальтунгсгезельшафт мбХ», Компания «Винтерсхалл Холдинг ГмбХ»,

УСТАНОВИЛ:

закрытое акционерное общество «Ачимгаз» (далее – заявитель, общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительными решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 2 (далее – налоговый орган, инспекция) от 28.06.2013 № 18-14/51 в части доначисления налога на прибыль в размере 184 176 372 рублей 49 копеек, пени в размере 31 458 106 рублей 22 копеек и штрафа в размере 36 835 274 рублей 50 копеек (с учетом уточнения заявленных требований в порядке статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации).

Решением Арбитражного суда города Москвы от 08.07.2014 в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 24.10.2014 решение суда первой инстанции отменено на основании пункта 4 части 4 статьи 270 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, дело в соответствии с частью 6.1 статьи 268 названного Кодекса рассмотрено по правилам, установленным для рассмотрения в арбитражном суде первой инстанции; в удовлетворении заявленных требований отказано.

Не согласившись с постановлением суда апелляционной инстанции заявитель – ЗАО «Ачимгаз», и третьи лица – Компания «Винтерсхалл Холдинг ГмбХ», Компании «Винтерсхалл Фермегенсфервальтунгсгезельшафт мбХ», обратились в Арбитражный суд Московского округа с кассационными жалобами, в которых просят отменить обжалуемое постановление.

В кассационной жалобе заявителя ставится вопрос об отмене постановления суда апелляционной инстанции и направлении дела на новое рассмотрение. В обоснование кассационной жалобы заявитель ссылается на грубое нарушение судом норм процессуального права, не применение норм права, подлежащих применению, неправильное истолкование положения закона, несоответствие выводов суда фактическим обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам. Так, заявитель указывает, что в нарушение требований статей 170 и 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации суд не оценил доводы, заявленные обществом и третьими лицами в обоснование своих требований, что нарушает гарантированное Конституцией Российской Федерации право заявителя на судебную защиту, при этом суд, дословно переписывая позицию налогового органа, оценил доводы, которые заявителем не заявлялись. В нарушение требований статей 9, 41 и 268 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации суд лишил заявителя права на представление доказательств в обоснование своей позиции по делу и в нарушение требований статей 184 и 185 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не указал мотивов, по которым отказал в удовлетворении его ходатайств о приобщении, что привело к неправильному установлению фактических обстоятельств по делу, неприменению норм права, подлежащих применению и к вынесению незаконного и необоснованного судебного акта. В резолютивной части постановления указана сумма налоговых доначислений, которая не соответствует сумме налоговых доначислений, указанных в решении налогового органа.

По мнению заявителя, задолженность по оспариваемым займам не является контролируемой, поскольку займодавец ни в каком периоде не владел прямо или косвенно какой-либо долей в уставном капитале заявителя, в связи с чем

применение пункта 2 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации к процентам по займам заявителя является неправомерным. Инспекцией допущены существенные нарушения процедуры проведения выездной налоговой проверки, поскольку при проведении проверки за 2010-2011 годы инспекция фактически провела повторную налоговую проверку операций, относящихся к 2006-2008 годам, что является нарушением статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации. Заявитель неправомерно привлечен к ответственности по статье 122 Налогового кодекса Российской Федерации ввиду отсутствия вины, поскольку правильность квалификации спорных расходов, формировании убытка и расчета процентов была подтверждена результатами прошлых выездных проверок. Размер суммы процентов, в вычете которых было отказано заявителю, был определен инспекцией неправильно, поскольку часть процентов в размере 289 273 306 рублей 80 копеек была прощена займодавцем и отражена заявителем в составе внереализационных доходов в 2007 и 2008 годах, следовательно, не увеличила убыток прошлых лет, учтенный заявителем в 2010 году. В составе процентов по контролируемой задолженности на последней части 1 квартала 2007 года инспекцией ошибочно учтены проценты в сумме 51 506 рублей 85 копеек, которые не являются задолженностью перед займодавцем, что привело к неправильности дальнейших расчетов. Суд неправомерно не применил к рассматриваемым правоотношениям нормы пункта 3 протокола к соглашению от 29.05.1996 между Российской Федерацией и Федеративной Республикой Германия, подлежащие применению, и неправомерно отказал заявителю в приобщении к материалам дела заключения PricewaterhouseCoopers в отношении рыночности процентных ставок по спорным договорам займа между заявителем и займодавцем.

В кассационных жалобах третьих лиц (с учетом заявлений об изменении требований кассационных жалоб) ставится вопрос об отмене постановления суда апелляционной инстанции и принятии нового судебного акта об удовлетворении заявленных требований в полном объеме. В обоснование своих жалоб третьи лица ссылаются на то, что суд неверно установил фактические обстоятельства, не дал надлежащую оценку всем доводам и доказательствам, представленным

заявителем и третьими лицами, а также проигнорировал нормы пункта 3 протокола к соглашению от 29.05.1996 между Российской Федерацией и Федеративной Республикой Германия. Кроме того, третьими лицами поддержаны вышеуказанные доводы кассационной жалобы заявителя.

В день судебного заседания от налогового органа в суд поступили отзывы на кассационные жалобы заявителя и третьих лиц.

Представители заявителя и третьих лиц в судебном заседании возражали против их приобщения в связи с их неполучением.

Суд, совещаясь на месте, с учетом мнения представителей заявителя и третьих лиц, определил: отказать в удовлетворении ходатайства о приобщении отзывов к материалам дела ввиду отсутствия доказательств заблаговременного направления данных отзывов суду и лицам, участвующим в деле.

Впоследствии в судебном заседании налоговым органом было заявлено ходатайство о приобщении к материалам дела письменных пояснений по кассационным жалобам в порядке статьи 81 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Представители заявителя и третьих лиц в судебном заседании возражали против их приобщения в связи с тем, что фактически налоговым органом представляются отзывы на кассационные жалобы, порядок представления которых налоговым органом нарушен (отсутствуют доказательства заблаговременного направления лицам, участвующим в деле).

Рассмотрев вопрос о приобщении указанных письменных объяснений в материалы дела, учитывая мнение представителей заявителя и третьих лиц, возражавших против приобщения пояснений к материалам дела, суд, совещаясь на месте и руководствуясь статьями 81, 159 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, определил: приобщить к материалам дела письменные объяснения инспекции, поскольку письменные объяснения по кассационным жалобам являются объяснениями по смыслу статьи 81 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

При этом суд кассационной инстанции исходит из того, что в соответствии со статьей 81 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации по

предложению суда лицо, участвующее в деле, может, но не обязано, изложить свои объяснения в письменной форме, которые оглашаются в судебном заседании и приобщаются к материалам дела. Обязанность направлять письменные объяснения другим участникам процесса, в том числе заблаговременно, процессуальным законом не предусмотрена.

В судебном заседании представители заявителя и третьих лиц поддержали доводы своих кассационных жалоб.

Представитель налогового органа против доводов кассационных жалоб возражали, считая постановление суда апелляционной инстанции законным и обоснованным.

Суд кассационной инстанции, изучив материалы дела, проверив соответствие выводов, содержащихся в обжалуемом судебном акте, имеющимся в материалах дела доказательствам, правильность применения судом норм материального права, соблюдение норм процессуального права, обсудив доводы кассационных жалоб и возражения относительно них, заслушав представителей заявителя, налогового органа и третьих лиц, считает постановление суда апелляционной инстанции не подлежащим отмене по следующим основаниям.

Как следует из материалов дела и установлено судом, по результатам выездной налоговой проверки заявителя по вопросу правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) всех налогов и сборов за период с 01.01.2010 по 31.12.2011 инспекцией было вынесено решение от 28.06.2013 № 18-14/51 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решением ФНС России от 17.12.2013 № СА-4-9/22749 решение инспекции изменено путем отмены части произведенных доначислений; в части начислений по налогу на прибыль в сумме 252 469 753 рублей 22 копеек (налог - 184 176 372 рубля 49 копеек, пени - 31 458 106 рублей 23 копейки, штраф - 36 835 274 рублей 50 копеек) решение инспекции оставлено без изменения.

Основанием для доначисления налога на прибыль организаций за 2010 год в сумме 184 176 372 рубля 49 копеек, пеней в сумме 31 458 106 рублей 23 копейки и штрафа в размере 36 835 274 рублей 50 копеек послужили выводы налогового

органа о том, что задолженность заявителя по соглашениям о предоставлении займа, заключенным с Компанией «Винтерсхалл Фермегенсфервальтунгсгезельшафт мбХ» (займодавец), фактически является задолженностью перед Компания «Винтерсхалл Холдинг ГмбХ» (материнская компания займодавца) и признается контролируемой в соответствии с положениями пункта 2 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации. В состав убытков, уменьшающих налоговую базу 2010 года, заявителем неправомерно включены расходы в виде процентов по займам в сумме 923 759 454 рубля 25 копеек, превышающие предельную величину процентов, признаваемых расходом по контролируемой задолженности.

Посчитав решение налогового органа частично незаконным, заявитель обратился в арбитражный суд с настоящим заявлением.

Согласно подпункту 2 пункта 1 статьи 265 и пункта 1 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации в состав внереализационных расходов включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и реализацией, в том числе расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида, под которыми понимаются кредиты, товарные или коммерческие кредиты, займы, банковские вклады, банковские счета или иные заимствования независимо от формы их оформления, с учетом особенностей предусмотренных статьей 269 Налогового кодекса Российской Федерации.

Пунктом 2 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрены случаи ограничения размера списываемых в состав внереализационных расходов процентов начисленных по долговым обязательствам перед иностранной организацией (контролируемая задолженность перед иностранной организацией):

1) российская организация - налогоплательщик имеет задолженность по долговым обязательствам перед иностранной организацией, владеющей более чем 20 процентов уставного (складочного) капитала этой российской организацией;

2) российская организация - налогоплательщик имеет задолженность по долговым обязательствам перед российской организацией, являющейся аффилированным в соответствии с российским законодательством лицом иностранной организации;

3) российская организация - налогоплательщик имеет задолженность по долговым обязательствам, обеспеченным аффилированным с иностранной организацией российской компанией или непосредственно иностранной организацией (поручитель, гарант, иные способы обеспечения долгового обязательства);

4) указанная в пунктах 1 - 3 контролируемая задолженность более чем в 3 раза превышает разницу между суммой активов и величиной обязательств налогоплательщика на последнее число отчетного (налогового) периода.

При наличии на конец отчетного (налогового) периода перечисленных выше условий (один из пунктов 1 - 3 и пункт 4) налогоплательщик должен определить предельную величину процентов по контролируемой задолженности, которая подлежит включению в состав внереализационных расходов. Данная предельная величина процентов рассчитывается как деление сумму начисленных процентов на коэффициент капитализации (деление величины непогашенной контролируемой задолженности на величину собственного капитала, соответствующей доле участия иностранной организации, и деления полученного результата на 3).

Согласно пункту 3 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации правила установленные пунктом 2 (в отношении процентов по контролируемой задолженности) не применяются в отношении процентов по заемным средствам, если не погашенная задолженность не является контролируемой.

Судами установлено, что доначисление налога на прибыль связано со следующими обстоятельствами.

Иностранная компания «Винтерсхалл Фермегенсфервальтунгсгезельшафт мбХ» является дочерней компанией иностранной компании «Винтерсхалл Холдинг ГмбХ» с долей косвенного участия в уставном капитале ОАО «Ачимгаз» в размере 49, 53 процента.

Финансирование деятельности ОАО «Ачимгаз» производилось учредителем – иностранной компанией «Винтерсхалл Холдинг ГмбХ», через дочернюю компанию «Винтерсхалл Фермегенсфервальтунгсгезельшафт мбХ», а займы, полученные ЗАО «Ачимгаз» от компании «Винтерсхалл Фермегенсфервальтунгсгезельшафт мбХ», фактически являлись задолженностью перед компанией Винтерсхалл Холдинг ГмбХ».

Начисленные в 2006 - 2008 годах проценты по долговым обязательствам перед иностранной компанией «Винтерсхалл Фермегенсфервальтунгсгезельшафт мбХ» общество отнесло на внереализационные расходы.

Зависимость участников заемных отношений (владение частью уставного капитала, превышающей 20 процентов) позволила суду сделать вывод о том, что инспекция обоснованно уменьшила убыток общества и доначислила налог на прибыль, исключив 923 759 454 рубля 25 копеек процентов из внереализационных расходов, по правилам, предусмотренным пунктом 2 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации, признав задолженность по долговым обязательствам перед иностранной компанией контролируемой.

Суд кассационной инстанции соглашается с такими выводами суда.

Довод общества о возможности применения пункта 2 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации (определение контролируемой задолженности) только в случае, если иностранная компания, предоставившая заем российской организации непосредственно владеет более 20 процентов доли в уставном капитале этой российской организации судом не принимается, как противоречащий общему смыслу применения пункта 2 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации, установившему для применения правил о контролируемой задолженности не только прямую, но и косвенную аффилированность между российским налогоплательщиком - получателем займа и иностранной компанией, которая или через которую ему предоставляются денежные средства.

При этом, косвенная зависимость российского налогоплательщика от иностранной компании, выдавшей заем, может выражаться в подконтрольности обеих компаний единому центру - материнской компании (вхождение в

международный холдинг), даже если между самими организациями заимодавца и заемщика отсутствует непосредственно отношения подчиненности или подконтрольности (владение акциями или долей в уставном капитале).

Доводы общества о необходимости применения к спорным отношениям с иностранной компанией соглашения между Российской Федерацией и Федеративной Республикой Германия от 29.05.1996 «Об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество» (далее - Соглашение), предусматривающее в данном случае право Российской организации при исчислении налогооблагаемой прибыли на применение неограниченного вычета процентов, выплаченных иностранной компании - резиденту Федеративной Республики Германия, подлежат отклонению судом кассационной инстанции как основанные на ошибочном его толковании. Положения пункта 3 Протокола к Соглашению не исключают возможности применения статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации при расчете налога на прибыль российских организаций и определяют общее правило, согласно которому проценты должны вычитаться при исчислении налогооблагаемой прибыли таких предприятий, однако сам размер вычета и порядок его определения данная норма не регламентирует.

Из буквального толкования пункта 3 Протокола следует, что российская организация имеет право на неограниченный вычет процентов, но в установленных данной нормой пределах. Механизм определения предельного размера процентов Соглашение и Протокол не устанавливают, отнеся данное право к юрисдикции национального законодателя.

Вопреки доводам кассационных жалоб, судом апелляционной инстанций на основании полного и всестороннего исследования содержащихся в материалах дела документов, установлены имеющие значение для дела обстоятельства, полно, всесторонне и объективно исследованы доказательства в их совокупности и взаимной связи, с учетом доводов и возражений, приводимых сторонами, исходя из положений статей 65, 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, и сделаны правильные выводы, основанные на правильном применении норм материального и процессуального права.

Нарушений положений статей 9, 41, 170, 268 и 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, на что ссылаются заявители кассационных жалоб, судом кассационной инстанции не установлено.

Повторение в постановлении апелляционного суда доводов инспекции, изложенных в его отзыве, на что ссылается заявитель в кассационной жалобе как на нарушение судом апелляционной инстанции статей 170 и 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, не является основанием для отмены судебного акта и не свидетельствует о судебной ошибке по делу.

Доводы кассационных жалоб о том, что суд неправомерно отказал заявителю в приобщении к материалам дела заключения PricewaterhouseCoopers в отношении рыночности процентных ставок по спорным договорам займа между заявителем и займодавцем и не указал мотивов отказа, подлежат отклонению.

Согласно части 2 статьи 67 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд не принимает документы, не имеющие отношения к установлению обстоятельств по рассматриваемому делу, и отказывает в приобщении их к материалам дела. На отказ в приобщении к материалам дела таких документов суд указывает в протоколе судебного заседания.

Как следует из материалов дела, суд апелляционной инстанции отказал в удовлетворении ходатайства о приобщении вышеуказанных документов, о чем сделана соответствующая запись в протоколе судебного заседания от 17.12.2014 (т.д. 16, л. 48 оборот). Замечаний на протокол судебного заседания ни заявителем, ни третьими лицами не подавалось.

Таким образом, апелляционным судом не допущено нарушения норм процессуального законодательства.

Доводы кассационных жалоб, в том числе о нарушениях процедуры проведения выездной налоговой проверки (статья 89 Налогового кодекса Российской Федерации), о неправомерности привлечения к ответственности по статье 122 Налогового кодекса Российской Федерации ввиду отсутствия вины, поскольку правильность квалификации спорных расходов, формировании

убытка и расчета процентов была подтверждена результатами прошлых выездных проверок; о незаконности доначисления налога на сумму прощенных процентов; о неправильном определении инспекцией размера суммы процентов, в вычете которых было отказано заявителю, были предметом рассмотрения суда, им дана соответствующая правовая оценка, с которой суд кассационной инстанции согласен.

Переоценка фактических обстоятельств дела не относится к компетенции суда кассационной инстанции, определенной в статье 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Нарушения или неправильного применения норм материального и процессуального права, являющихся основанием для отмены постановления суда апелляционной инстанции, судом не допущено.

При изложенных обстоятельствах оснований для отмены постановления суда апелляционной инстанции не имеется.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьями 284 - 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 29.12.2014 по делу № А40-41135/14 оставить без изменения, кассационные жалобы – без удовлетворения.

Председательствующий-судья

Н.Н.Бочарова

Судьи

М.К.Антонова

В.А.Черпухина