



**АРБИТРАЖНЫЙ СУД  
ВОЛГО-ВЯТСКОГО ОКРУГА**  
Кремль, корпус 4, Нижний Новгород, 603082  
<http://fasvvo.arbitr.ru/> E-mail: [info@fasvvo.arbitr.ru](mailto:info@fasvvo.arbitr.ru)

---

**ПОСТАНОВЛЕНИЕ  
арбитражного суда кассационной инстанции**

Нижний Новгород  
10 октября 2016 года

Дело № А29-6805/2015

(дата изготовления постановления в полном объеме)  
Резолютивная часть постановления объявлена 04.10.2016.

Арбитражный суд Волго-Вятского округа в составе:  
председательствующего Шутиковой Т.В.,  
судей Чижова И.В., Шемякиной О.А.

при участии представителей  
от заявителя: Зайко М.А. (доверенность от 01.07.2016 № РГМ-ДВ-16-0552),  
Бурцева А.Б. (доверенность от 13.01.2016 № КА-РС-00007/16),  
Сомова Л.К. (доверенность от 27.09.2016 № КА-РС-00312/16),  
от заинтересованного лица: Агафонова А.В. (доверенность от 22.09.2016 № 41),  
Балас Е.Л. (доверенность от 22.09.2016 № 42),  
Яшиной О.Ю. (доверенность от 14.09.2016 № 35),  
Осипова В.В. (доверенность от 14.09.2016 № 39)

рассмотрел в судебном заседании кассационную жалобу  
закрытого акционерного общества «Коми Алюминий»

на решение Арбитражного суда Республики Коми от 09.02.2016,  
принятое судьей Гайдак И.Н., и  
на постановление Второго арбитражного апелляционного суда от 30.05.2016,  
принятое судьями Немчаниновой М.В., Хоровой Т.В., Черных Л.И.,  
по делу № А29-6805/2015

по заявлению закрытого акционерного общества «Коми Алюминий»  
(ИНН: 1102042072, ОГРН: 1031100600937)  
о признании недействительным решения от 02.02.2015 № 10-12/10 Межрайонной  
инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по Республике Коми  
(ИНН: 1108014441, ОГРН: 1041100825204)

и у с т а н о в и л :

закрытое акционерное общество «Коми Аллюминий» (далее – ЗАО «Коми Аллюминий», Общество) обратилось в Арбитражный суд Республики Коми с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по Республике Коми (далее – Инспекция, налоговый орган) от 02.02.2015 № 10-12/10 в части уменьшения убытка за 2010 год на сумму 517 687 702 рублей, за 2011 год – на 554 563 521 рубль, за 2012 год – на 574 968 652 рубля; доначисления налога на прибыль, подлежащего удержанию у источника выплаты, за 2010 год в сумме 15 827 045 рублей 75 копеек, за 2011 год в сумме 8 971 500 рублей, за 2012 год в сумме 6 960 610 рублей 28 копеек, а также 13 461 659 рублей 99 копеек пеней и 168 361 рубля 03 копеек штрафа.

Решением Арбитражного суда Республики Коми от 09.02.2016 в удовлетворении заявленного требования отказано.

Постановлением Второго арбитражного апелляционного суда от 30.05.2016 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Общество не согласилось с принятыми судебными актами и обратилось в Арбитражный суд Волго-Вятского округа с кассационной жалобой.

Заявитель жалобы считает, что суды неправильно применили пункт 4 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации и пункт 10 Соглашения между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Кипр от 05.12.1998 «Об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал». По его мнению, налоговый орган неверно произвел перекалфикацию процентов в дивиденды и сделал неправильный расчет процентов, с которых удержан налог на доходы иностранной организации, поскольку выплаченные в 2010-2012 годах проценты начислены за предыдущие периоды и не превышают сумму предельных процентов соответствующих периодов. Кроме того, Общество полагает, что при расчете налога на доход иностранной организации United Company Rusal PLC неверно применена ставка налога 10 процентов, поскольку Соглашением об избежании двойного налогообложения от 05.12.1998 предусмотрено применение ставки 5 процентов.

Подробно позиция Общества изложена в кассационной жалобе и поддержана его представителями в судебном заседании.

Инспекция в отзыве на кассационную жалобу и ее представители в судебном заседании возразили относительно приведенных в ней доводов, просили оставить жалобу без удовлетворения

В соответствии со статьей 163 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в судебном заседании объявлялся перерыв до 04.10.2016.

Законность решения Арбитражного суда Республики Коми и постановления Второго арбитражного апелляционного суда проверена Арбитражным судом Волго-Вятского округа в порядке, установленном в статьях 274, 284 и 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Как следует из материалов дела, Инспекция провела выездную налоговую проверку Общества за период с 01.01.2010 по 31.12.2012. по результатам которой составила акт от 28.11.2014 № 10-12/10.

В ходе проверки Инспекция пришла к выводу, что имеющаяся у Общества задолженность по долговым обязательствам перед иностранными организациями является контролируемой. Общество неправомерно включило в состав внереализационных расходов проценты по контролируемой задолженности, являющиеся сверхнормативными, и завысило сумму убытка.

Налоговый орган произвел перекалфикацию положительной разницы между начисленными процентами и предельными процентами, исчисленными в соответствии с пунктом 4 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации, в дивиденды, уплаченные иностранной компании, в отношении которой существует контролируемая задолженность, и доначислил налог на прибыль, подлежащий удержанию у источника.

Рассмотрев материалы проверки, заместитель начальника Инспекции принял решение от 02.02.2015 № 10-12/10 о привлечении Общества к ответственности, предусмотренной пунктом 2 статьи 120, статьей 123, пунктом 1 статьи 126 Налогового кодекса Российской Федерации, в виде взыскания штрафа в общей сумме 183 661 рубль 03 копейки. В этом же решении Обществу предложено уменьшить убыток за 2010-2012 годы в сумме 1 661 744 551 рубля, перечислить налог на прибыль с дивидендов от российских организаций иностранным организациям в сумме 31 758 656 рублей 03 копеек, удержать и уплатить в бюджет в последующих периодах, одновременно с выплатой дохода иностранному юридическому лицу, налог на прибыль с дивидендов от российских организаций иностранным организациям в размере 167 473 185 рублей 74 копеек, уплатить пени по налогу на прибыль с доходов, полученных в виде дивидендов от российской организации, в сумме 12 492 227 рублей 02 копеек.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Республике Коми от 13.05.2015 № 115-А решение Инспекции от 02.02.2015 № 10-12/10 оставлено без изменения.

Общество не согласилось с решением Инспекции и обжаловало его в арбитражном суде.

Руководствуясь статьями 7, 20, 252, 269 Налогового кодекса Российской Федерации, пунктом 10 Соглашения между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Кипр от 05.12.1998 «Об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал», Арбитражный суд Республики Коми согласился с выводами Инспекции о допущенных Обществом нарушениях при исчислении налога на прибыль и отказал в удовлетворении заявленного требования.

Апелляционный суд согласился с выводами суда первой инстанции и оставил его решение без изменения.

Рассмотрев кассационную жалобу, Арбитражный суд Волго-Вятского округа не нашел правовых оснований для ее удовлетворения.

Согласно пункту 1 статьи 247 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. Прибылью в целях главы 25 Кодекса признается для российских организаций – полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с этой главой.

В пункте 2 статьи 252 Кодекса установлено, что расходы в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика подразделяются на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы.

В соответствии с пунктом 1 статьи 265 Кодекса в состав внереализационных расходов, не связанных с производством и реализацией, включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и (или) реализацией, в том числе расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида, в том числе процентов, начисленных по ценным бумагам и иным обязательствам, выпущенным (эмитированным) налогоплательщиком с учетом особенностей, предусмотренных статьей 269 настоящего Кодекса.

В пункте 1 статьи 269 Кодекса сформулированы общие, а в пунктах 2, 3, 4 – специальные правила отнесения процентов по долговым обязательствам к расходам по налогу на прибыль.

Согласно пункту 1 статьи 269 Кодекса под долговыми обязательствами понимаются кредиты, товарные и коммерческие кредиты, займы, банковские вклады, банковские счета или иные заимствования независимо от способа их оформления. По долговым обязательствам любого вида доходом (расходом) признаются проценты, исчисленные исходя из фактической ставки, если иное не установлено настоящей статьей.

На основании пункта 2 статьи 269 Кодекса, 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 (далее в настоящей статье – контролируемая задолженность перед иностранной организацией), 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 в целях применения настоящего пункта – собственный капитал) на последнее число отчетного (налогового) периода, при определении предельного размера процентов, подлежащих включению в состав расходов, с учетом положений пункта 1 настоящей статьи применяются правила, установленные настоящим пунктом.

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.

Согласно пункту 3 статьи 269 Кодекса в состав расходов включаются проценты по контролируемой задолженности, рассчитанные в соответствии с пунктом 2 настоящей статьи, но не более фактически начисленных процентов. При этом правила, установленные пунктом 2 настоящей статьи, не применяются в отношении процентов по заемным средствам, если непогашенная задолженность не является контролируемой.

В силу пункта 4 статьи 269 Кодекса положительная разница между начисленными процентами и предельными процентами, исчисленными в соответствии с порядком, установленным пунктом 2 настоящей статьи, приравнивается в целях налогообложения к дивидендам, уплаченным иностранной организации, в отношении которой существует контролируемая задолженность, и облагается налогом в соответствии с пунктом 3 статьи 284 Кодекса.

Суды установили и материалами дела подтверждается, что в проверяемом периоде у Общества (заемщика) имелись непогашенные долговые обязательства перед иностранными компаниями, в том числе: SUAL Komi B.V. (Нидерланды) по договору займа от 07.12.2004 № SHLA.SKВ.КОА.071204; Komy Aluminium Cyprus Limited (Кипр) по догово-

рам займа от 23.11.2005 № 1, от 07.05.2007 № КОМУ-05/2007, от 26.07.2011 № КАСЛ-КА-07/2011.

Инспекцией установлено и Общество не оспаривает, что на дату заключения договора займа от 07.12.2004 № SHLA.SKВ.КОА.071204 и до 17.10.2012 компания SUAL Komi B.V. (Нидерланды) являлась единственным участником ЗАО «Коми Алюминий», а после этой даты продолжала владеть 30 процентами уставного капитала Общества.

Кроме того, Общество (заемщик) и займодавец Komy Aluminium Cyprus Limited (Кипр) являются дочерними компаниями юридического лица United Company Rusal PLC (о. Джерси) с долей косвенного участия в каждой организации 100 процентов, то есть являются сестринскими компаниями.

Кроме того, налоговым органом установлено, что названные компании наряду с иными компаниями (в том числе ОАО «Русский Алюминий» (Россия), Dillbay Holdings Ltd (Кипр), Vauxite & Alumina Mining Venture Ltd (Кипр), Emergofin B.V. (Нидерланды), United Company Rusal Alumina Limited (Кипр), United Company Rusal Aluminium Limited (Кипр), Sual International Ltd (Багамские острова), Aluminium Group Ltd (Британские Виргинские острова), Northcliff Corporation (Белиз), Rusal Limited (Нормандские острова)) входят в международную Группу компаний «РУСАЛ», контролируруемую г-ном Дерипаска О.В., что подтверждается информацией, полученной от иностранных налоговых органов Нидерландов и Кипра, информацией, имеющейся на официальном сайте [www.RUSAL.com](http://www.RUSAL.com) и данными, содержащимися в пояснительных записках к бухгалтерской отчетности Общества.

С учетом изложенного суды правомерно признали задолженность Общества по долговым обязательствам перед иностранными компаниями контролируемой, следовательно, в состав внереализационных расходов подлежали включению проценты, определяемые в соответствии с пунктом 2 статьи 269 Кодекса.

Во исполнение указанной нормы Инспекция произвела расчет соотношения непогашенного долга и собственного капитала Общества по состоянию на конец отчетных периодов (квартал). При этом величина собственного капитала организации составила отрицательные значения (равна нулю). При отрицательной величине собственного капитала организации невозможно рассчитать коэффициент капитализации, следовательно, начисленные проценты по заемным средствам в составе внереализационных расходов учтены быть не могут, и вся сумма этих процентов приравнивается в целях налогообложения к дивидендам на основании пункта 4 статьи 269 Кодекса.

Таким образом, переквалификация процентов в дивиденды при наличии контролируемой задолженности Общества перед иностранной организацией произведена Инспекцией обоснованно.

Довод Общества о том, что указанный расчет необходимо было производить исходя из отчетного периода – месяц, обоснованно отклонен судами, поскольку данное обстоятельство не повлияет на изменение величины собственного капитала организации, имеющей отрицательные значения (равной нулю).

Довод Общества о том, что проценты, переквалифицированные Инспекцией в дивиденды, были начислены в предыдущих налоговых периодах (до 2010 года), но уплачивались в проверяемом периоде, правомерно не принят во внимание судами в силу следующего.

В соответствии с положениями Кодекса налог на доходы иностранного лица (в данном случае дивиденды) должен быть удержан налогоплательщиком при выплате такого дохода иностранному лицу (пункт 1 статьи 310 Кодекса). Налог удерживается только с суммы фактического выплаченного дохода.

Пункт 4 статьи 269 Кодекса закрепляет лишь обязанность Инспекции установить разницу между исчисленными и предельными процентами, что было установлено Инспекцией.

В рассматриваемом случае Инспекция обязала Общество, как налогового агента, удержать налог с фактически уплаченных в проверяемом периоде сумм. При этом не имеет правового значения тот факт, что часть уплаченных Обществом процентов была начислена в предыдущих периодах, но уплачивалась в спорном периоде.

Ссылаясь на подпункт «а» пункта 2 статьи 10 Соглашения между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Кипр от 05.12.1998 «Об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал» (далее – Соглашение), Общество считает, что ставка налога в отношении дивидендов, выплаченных United Company Rusal PLC (о. Джерси) в лице компании Komy Aluminium Cyprus Limited (Кипр), должна составлять 5 процентов.

В силу подпункта 3 пункта 3 статьи 284 Кодекса к налоговой базе, определяемой по доходам, полученным в виде дивидендов от российских организаций иностранными организациями, применяется налоговая ставка 15 процентов.

В части задолженности, контролируемой материнской компанией United Company Rusal PLC (о. Джерси, Нормандские острова), установлено, что данная компания является резидентом Республики Кипр.

Согласно статье 10 Соглашения дивиденды, выплачиваемые компанией, которая является лицом с постоянным местопребыванием в одном Договариваемом Государстве, лицу с постоянным местопребыванием в другом Договариваемом Государстве, могут облагаться налогами в этом другом Государстве.

Однако такие дивиденды могут также облагаться налогом в том Государстве, резидентом которого является компания, выплачивающая дивиденды, и в соответствии с законодательством этого Государства, но если лицо, имеющее фактическое право на дивиденды, является резидентом другого Государства, то взимаемый таким образом налог не должен превышать: 5 процентов от общей суммы дивидендов, если лицо, имеющее фактическое право на дивиденды, прямо вложило в капитал компании сумму эквивалентную не менее 100000 долларов США; 10 процентов от общей суммы дивидендов во всех остальных случаях.

По мнению Общества, увеличение уставного капитала на сумму 1700 млн рублей в соответствии с решением единственного акционера Общества (SUAL Komi B.V.), следует признать прямым вложением компании United Company Rusal PLC.

Понятие «прямое вложение в капитал» в Соглашении не раскрыто. Между тем 10.08.2001 был принят Меморандум по итогам двусторонних консультаций между компетентными органами России и Кипра о применении некоторых положений Соглашения, в соответствии с которым термин «прямое вложение капитала» включает покупку акций компании напрямую у компании при их первом выпуске; приобретение акций напрямую у компании при последующих выпусках; покупку акций компании на вторичном рынке.

В данном случае суды правомерно признали, что со стороны компании United Company Rusal PLC, о. Джерси, действующей через цепочку посредников – дочерних организаций, отсутствует прямое вложение капитала, что исключает возможность применения к рассматриваемым доходам минимальной ставки в размере 5 процентов, предусмотренной Соглашением.

С учетом изложенного суды сделали правильный вывод о том, что уменьшение убытка по налогу на прибыль, а также доначисление налога на прибыль, соответствующих

сумм пеней и штрафа произведено Инспекцией правомерно, и обоснованно отказали Обществу в удовлетворении заявленного требования.

Обжалуемые судебные акты соответствуют нормам материального права, а изложенные в них выводы – установленным по делу фактическим обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам.

Нарушений норм процессуального права, являющихся в силу части 4 статьи 288 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в любом случае основаниями для отмены принятых судебных актов, судом кассационной инстанции не установлено.

В соответствии со статьей 110 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации расходы по уплате государственной пошлины, связанной с рассмотрением кассационной жалобы, подлежат отнесению на заявителя.

Руководствуясь статьями 287 (пунктом 1 части 1) и 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Волго-Вятского округа

#### П О С Т А Н О В И Л :

решение Арбитражного суда Республики Коми от 09.02.2016 и постановление Второго арбитражного апелляционного суда от 30.05.2016 по делу № А29-6805/2015 оставить без изменения, кассационную жалобу закрытого акционерного общества «Коми Алюминий» – без удовлетворения.

Расходы по уплате государственной пошлины, связанной с рассмотрением кассационной жалобы, отнести на закрытое акционерное общество «Коми Алюминий».

Постановление арбитражного суда кассационной инстанции вступает в законную силу со дня его принятия.

Председательствующий

Т.В. Шутикова

Судьи

И.В. Чижов

О.А. Шемякина