



МИНИФИН РОССИИ  
ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА  
УПРАВЛЕНИЕ  
ФЕДЕРАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ СЛУЖБЫ  
по г. МОСКВЕ

(УФНС России по г. Москве)

ул. Б. Тульская, 15, г. Москва, 115191  
Телефон: (495) 958-25-40, (495) 957-64-10  
Факс (495) 958-25-58  
www.r77.nalog.ru

11 АБГ 2011

№ 11-19/07496

На №

Решение по апелляционной жалобе

Инспекция ФНС России № 7  
по г. Москве

*Сма*

*Семшов*  
*Владимир*

Управлением Федеральной налоговой службы России по г. Москве (далее – Управление) получена апелляционная жалоба (далее – Заявитель) (вх. от 21.06.2011 № 092996-и) на решение Инспекции ФНС России № 7 по г. Москве (далее – Инспекция) от 30.05.2011 № 12/РО/10 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (далее – решение от 30.05.2011 № 12/РО/10).

Из представленных материалов следует, что Инспекцией проведена выездная налоговая проверка налогоплательщика по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты, удержания и перечисления в бюджет налогов и сборов за период 01.01.2007 – 31.12.2009гг., по результатам которой составлен акт от 31.03.2011 № 12/А/07 и вынесено решение от 30.05.2011 № 12/РО/10, в соответствии с которым Заявитель привлечен к налоговой ответственности, предусмотренной п. 1 ст. 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), в виде взыскания штрафа в размере 2 752 514 руб., начислены пени в размере 1 526 609 руб., предложено уплатить недоимку по налогу на прибыль и налогу на добавленную стоимость в размере 13 762 574 руб., а также уменьшить убытки по налогу на прибыль в сумме 61 744 839 руб.

Заявитель, полагая, что решение Инспекции 30.05.2011 № 12/РО/10 необоснованно, в порядке, предусмотренном ст. 101.2 НК РФ обратился с апелляционной жалобой в Управление.

1. В рамках выездной налоговой проверки Инспекцией установлено, что Заявителем при исчислении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль за 2007-2009гг. неправомерно учтены расходы на консультационные услуги, оказанные ООО в общей сумме за проверяемый период 8 232 627,12 руб. (2007 год – 211 864,4 руб., 2008 год – 3 783 474,58 руб., 2009 год – 4 273 288,14 руб.), а также включены суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные указанным контрагентом в состав налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость.

В соответствии со ст. 274 НК РФ налоговой базой признается денежное выражение прибыли, определяемой в соответствии со ст. 247 НК РФ, подлежащей налогообложению. Согласно ст. 247 НК РФ прибылью для российских организаций





признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, определяемых в соответствии с главой 25 НК РФ.

Для целей налогообложения принимаются расходы, отвечающие требованиям, предусмотренным п. 1 ст.252 НК РФ. Расходы должны быть обоснованными и документально подтвержденными, и произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

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 (п.2 ст. 252 НКРФ).

Согласно п. 2 ст. 253 НК РФ расходы, связанные с производством и (или) реализацией, подразделяются на материальные расходы, расходы на оплату труда, суммы начисленной амортизации и прочие расходы.

В соответствии с пп. 15 и 17 п. 1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, учитываемым при исчислении налогооблагаемой прибыли, относятся расходы налогоплательщика на консультационные и иные аналогичные услуги, расходы на аудиторские услуги.

Расходы на аудиторские услуги по проведению аудита по МСФО включаются в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, налогоплательщиков, в отношении которых установлена обязанность представлять финансовую отчетность в соответствии с МСФО.

Налогоплательщики, в отношении которых такой обязанности не установлено, расходы по проведению аудита по МСФО для целей налогообложения прибыли в составе расходов не учитывают. На настоящий момент указанная обязанность установлена только для кредитных организаций (основание: официальное сообщение Банка России от 02.06.2003г. «О переходе банковского сектора Российской Федерации на Международные стандарты финансовой отчетности»).

При этом в случае, когда организация составляет отчетность по МСФО для передачи акционеру, который составляет консолидированную отчетность по МСФО, расходы на составление отчетности по МСФО и расходы на проведение аудиторской проверки такой отчетности при их соответствии требованиям п.1 ст.252 НК РФ могут быть учтены для целей налогообложения прибыли на основании п. 49 ст. 264 НК РФ.

В отношении расходов, связанных с оплатой услуг по аудиту и консультационных услуг, понесенных материнской компанией в интересах дочерних обществ, необходимо учитывать следующее.

В соответствии со ст. 105 ГК РФ хозяйственное общество или товарищество признается дочерним, если другое (основное) хозяйственное общество или товарищество в сил преобладающего участия в его уставном капитале, либо в соответствии с заключенным между ними договором, либо иным образом имеет возможность определять решения, принимаемые таким обществом.

Согласно данному определению дочерняя и материнская компания являются самостоятельными юридическими лицами.

Как следует из оспариваемого решения, в проверяемом периоде между Заявителем и ООО

заключены следующие договоры:



1) договор от 08.10.2007 № КД/1529-03, в соответствии, с условиями которого ООО принимает на себя обязательства по оказанию услуг, связанных с рецензированием Отчетов об оценке справедливой стоимости капитальных активов предприятий Группы а также активов и основных обязательств ЗАО подготовленных ООО (Оценщик), в рамках оказания услуг по подготовке консолидированной отчетности Группы в соответствии с требованиями МСФО.

Согласно п.1.2 указанного договора под экспертизой Отчета об оценке стороны понимают совокупность следующих мероприятий и процедур:

- проверка соблюдения Оценщиком при проведении оценки объекта требований МСФО и Международных стандартов оценки;
- правомерности и обоснованности сделанных Оценщиком допущений;
- правомерности и обоснованности использования или отказа от использования примененных Оценщиком подходов к оценке;
- правильности вычислений и обоснованность результата;
- достаточности и достоверности использования в ходе оценки информации.

Стоимость услуг по договору составляет 250 000 руб. (в т.ч. НДС – 38 135 руб.)

С целью подтверждения правомерности включения в состав расходов затрат по вышеуказанному договору, а также сумм НДС в состав налоговых вычетов Заявителем к проверке представлен Акт сдачи-приемки оказанных услуг от 26.11.2007г. № б/н, а также составленный ООО Отчет об оценке справедливой стоимости капитальных активов предприятий Группы

, а также активов, обязательств и условных обязательств ЗАО

2) договор от 14.02.2008г. № 8/08-АН-1529-04, в соответствии, с условиями которого ООО принимает на себя обязательство по составлению бизнес-плана для (дочерней компании). Результатом оказания услуг будет являться бизнес план, составленный по форме Приложения № 2, и содержащий в себе расчетную информацию согласно Приложению № 3 по проекту строительства и эксплуатации паромов на основании методики расчета и порядка анализа количественных показателей эффективности инвестиционного проекта (Приложение № 4).

Стоимость услуг по договору составляет 612 500 руб. (с учетом НДС).

С целью подтверждения правомерности включения в состав расходов затрат по вышеуказанному договору, а также сумм НДС в состав налоговых вычетов Заявителем к проверке представлен Акт сдачи-приемки оказанных услуг от 16.04.2008г. № б/я, а также Инвестиционный проект для ООО с соответствием с которым целью данного проекта является привлечение инвестиций для строительства трех железнодорожных паромов, предназначенных для эксплуатации компанией ООО при перевозке грузов; по маршруту постоянно действующей железнодорожной паромной переправы п. Кавказ (Россия) - п. Варна (Болгария).

3) Договор от 01.04.2008г. № 1529-05, в соответствии с условиями которого ООО принимает на себя обязательство по составлению бизнес плана и организации презентации. Результатом оказания услуг будет являться бизнес план, составленный по форме Приложения № 2, и содержащий в себе



расчетную информацию согласно Приложению № 3 по проекту переоборудования эксплуатации судна, а также проведение презентации.

Стоимость услуг по договору составляет 3 12 000 руб. с учетом НДС.

С целью подтверждения правомерности включения в состав расходов затрат по вышеуказанному договору, а также сумм НДС в состав налоговых вычетов Заявителем представлен акт сдачи-приемки оказанных услуг от 18.04.2008г. № б/н, а также Проект переоборудования и эксплуатации судна, согласно которому целью проекта является привлечение инвестиций для строительства флота для судоходной компании (14 сухогрузов вместимостью 30 тыс. тонн и 1 сухогруз вместимостью 15 тыс. тонн), предназначенных для транспортировки аммиачных удобрений в порты Южной Америки и Северной Африки соответственно. Согласно представленной Обществом информации, единственным судовладельцем, входящим в состав Группы является ООО , осуществляющий перевозки морским транспортом с 2001 года.

4) договор от 21.06.2007 г. № 1529-01, предметом которого является оказание ООО услуг по аудиту консолидированной финансовой отчетности Заявителя по состоянию на 31.12.2006г. и за 2006 г., подготовленной в соответствии с требованиями МСФО. Компании, входящие в консолидированную отчетность, представлены в приложении № 1.

Пунктом 2.2 договора предусмотрено, что результатом аудита будет являться аудиторское заключение, по итогам проверки международной финансовой отчетности, составленное в порядке, предусмотренном Международными стандартами аудита.

Стоимость работ по договору, согласно дополнительному соглашению от 01.10.2007г. составляет 3 000 000 руб. (без учета НДС).

С целью подтверждения правомерности включения в состав расходов затрат по вышеуказанному договору Обществом представлен акт сдачи-приемки работ б/н от 12.05.2008 года (о наличии аудиторского заключения в оспариваемом решении не упоминается).

5) договор от 24.06.2008 г. № 1529-06, предметом которого является оказание ООО услуг по аудиту консолидированной финансовой отчетности Заявителя по состоянию на 31.12.2007г. и за 2007 г., подготовленной в соответствии с требованиями МСФО. Компании, входящие в консолидированную отчетность, представлены в приложении № 1.

Пунктом 2.2 договора предусмотрено, что результатом аудита будет являться аудиторское заключение по итогам проверки международной финансовой отчетности, составленное в порядке, предусмотренном Международными стандартами аудита.

Стоимость работ по договору, согласно п. 6.1 договора составляет 5 000 000 руб. (с учетом НДС).

С целью подтверждения правомерности включения в состав расходов затрат по вышеуказанному договору, а также сумм НДС в состав налоговых вычетов Заявителем представлен акт сдачи-приемки работ б/н от 27.02.2009 года (о наличии аудиторского заключения в оспариваемом решении не упоминается).

Инспекцией, по результатам выездной налоговой проверки, сделан вывод о том, что расходы, произведенные Заявителем в рамках вышеперечисленных



договоров, осуществлены либо в рамках деятельности дочерних компаний Заявителя либо деятельности Группы компаний в целом.

Из содержания представленной апелляционной жалобы следует, что Заявитель является учредителем ряда российских организаций и одновременно несет обязательство перед своим учредителем представлять консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСФО.

При этом документы, подтверждающие обязанность перед учредителем по представлению консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСФО, Заявителем с материалами апелляционной жалобы в Управление не представлены.

Как следует из оспариваемого решения, согласно представленному Заявителем в ходе проведения выездной налоговой проверки аудиторскому заключению за 2007 год ООО проведен аудит консолидированной финансовой отчетности налогоплательщика и его дочерних компаний (Группа):

При этом, как установлено Инспекцией в ходе проведения выездной налоговой проверки, ни от одной из указанных дочерних организаций Заявителем в проверяемом периоде не получено доходов в виде дивидендов.

Удельный вес показателей - финансово-хозяйственной деятельности Заявителя (основные средства, выручка, себестоимость продаж, прибыль до налогообложения) относительно общих показателей финансово-хозяйственной деятельности Группы компаний в проверяемом периоде незначителен и составляет от 0 до 1,5% (в зависимости от показателя).

Наличие экономической или иной заинтересованности в деятельности дочернего предприятия не может являться основанием для уменьшения собственной налогооблагаемой прибыли материнской компании, так как в данном случае не имеется доказательств непосредственной связи оказанных услуг с предпринимательской деятельностью материнской компании.

В соответствии с п. 1 ст. 171 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со ст. 166 Кодекса, на установленные налоговые вычеты.

Пунктом 2 ст. 171 НК РФ предусмотрено, что вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущества налогоплательщика при приобретении товаров (работ, оплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации в таможенных режимах выпуска для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории либо при ввозе товаров, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации без таможенного контроля и таможенного оформления, в отношении:

- товаров (работ, услуг), а также имущества, приобретенных прав, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с настоящей главой, за исключением товаров, предусмотренных п. 2 ст. 170 Кодекса;

- товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи. Согласно п. 1 ст. 172 НК РФ налоговые вычеты, предусмотренные ст. 171 Кодекса,



производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав, документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов в случаях, предусмотренных п. 3, 6 - 8 ст. 171 НК РФ.

Вычетам подлежат, если иное не установлено настоящей статьей, только суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Российской Федерации, либо фактически уплаченные ими при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав и при наличии соответствующих первичных документов.

Таким образом, для принятия НДС к вычету необходимо единовременное выполнение следующих условий:

- наличие счета-фактуры по приобретенным товарам (работам, услугам); наличие соответствующих первичных документов, подтверждающих принятие их к учету;

- использование приобретенных товаров (работ, услуг) в операциях, признаваемых объектом налогообложения.

Учитывая вышеизложенное, выводы Инспекции о необоснованном отнесении Заявителем в состав расходов по налогу на прибыль затрат по услугам ООО "Группы компаний", а также включении сумм НДС в состав налоговых вычетов являются правомерными.

2. В рамках выездной налоговой проверки Инспекцией установлено, что Заявитель для целей налогообложения прибыли за проверяемый период в нарушение п. 2 ст. 269 НК РФ неправоммерно учтены расходы в виде процентов по полученным заемным средствам. Сумма неправоммерно учтенных Заявителем расходов составила: 2007 год - 6 681 740 руб., 2008 год - 12 175 738 руб., 2009 год - 21 126 207 руб.

Основные условия договора займа определены параграфом 1 главы 42 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее ГК РФ), в соответствии с которым по договору займа одна сторона (займодавец) передает в собственность другой стороне (заемщику) деньги или другие вещи, определенные родовыми признаками, а заемщик обязуется возвратить займодавцу такую же сумму денег (сумму займа) или равное количество других полученных им вещей того же рода и качества (ст. 807 ГК РФ).

Если иное не предусмотрено законом или договором займа, займодавец имеет право на получение с заемщика процентов на сумму займа в размерах и в порядке, определенных договором (ст. 809 ГК РФ).

В целях главы 25 НК РФ налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в ст. 270 НК РФ).

На основании требований п. 1 ст. 252 НК РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

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 (п.2 ст.252 НК РФ).

Согласно пп. 2 п. 1 ст. 265 НК, РФ к внереализационным расходам, учитываемым при исчислении налогооблагаемой прибыли, относятся расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида, в том числе процентов, начисленных по ценным бумагам и иным обязательствам, вышущенным (эмитированным) налогоплательщиком с учетом особенностей, предусмотренных ст. 269 НК РФ.

Пунктом 2 ст. 269 НК РФ предусмотрено, 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 - контролируемая задолженность перед иностранной организацией), и если размер контролируемой задолженности перед иностранной организацией более чем в 3 раза (для организаций, занимающихся исключительно лизинговой деятельностью более чем в 12,5 раз) превышает разницу между суммой активов и величинной 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 п. 1 ст. 269 НК РФ применяются правила, предусмотренные п. 2 ст. 269 НК РФ.

В рамках выездной налоговой проверки Инспекцией установлено, что между Заявителем, выступающим в качестве заемщика, и компанией

(Займодавец) в проверяемом периоде заключены договоры займа: от 11.10.2006 № 001/2006, от 19.03.2007 № 05/2007, от 16.04.2009 № 16/04-VLZ.

Учитывая тот факт, что Заявитель и компания

имеют общего учредителя, которым является компания  
1» Инспекцией сделан вывод, что задолженность Заявителя по вышеуказанным договорам займа, на основании п. 2 ст. 269 НК РФ, является контролируемой.

В соответствии с требованиями п. 2 ст. 269 НК РФ, чтобы задолженность российской организации перед иностранной организацией признать контролируемой, необходимо установить и доказать факт того, что такая иностранная организация прямо или косвенно владеет более чем 20 процентами уставного (складочного) капитала (фонда) этой российской организации.

Понятие «косвенного владения уставным капиталом» содержится в пп.1 п.1 ст. 20 НК РФ, согласно которому одна организация признается взаимозависимой по отношению к другой организации, если она непосредственно и (или) косвенно участвует в этой другой организации, и суммарная доля такого участия составляет более 20 процентов.



В соответствии с п. 2 ст. 20 НК РФ суд может признать лица взаимозависимыми и по иным основаниям, не указанным в п. 1 данной статьи, если отношения между этими лицами могут повлиять на результаты сделок по реализации товаров (работ, услуг). На практике применение рассматриваемого пункта связано с определенными трудностями и порождает споры между налогоплательщиками и налоговыми органами: в приведенной норме не содержится критериев, позволяющих признать лица взаимозависимыми для целей налогообложения.

Конституционный Суд в Определении от 04.12.2003 № 441-0 внес ясность в вопрос применения данной нормы, указав, что право признать лица взаимозависимыми по иным основаниям, не предусмотренным п. 1 ст. 20 НК РФ, имеет только суд, при условии, что эти основания указаны в других правовых актах, а отношения между данными лицами объективно могут повлиять на результаты сделок по реализации товаров (работ, услуг), в том числе в случаях совершения хозяйственным обществом сделок с заинтересованными лицами, признаваемыми таковыми законом.

Принимая во внимание, что в рассматриваемом случае факт признания судом компаний и Заявителя взаимозависимыми отсутствует, следовательно, задолженность Заявителя перед компанией возникшей на основании договоров займа не может быть признана контролируемой на основании п. 2 ст. 269 НК РФ.

Довод Инспекции о том, что Заявитель в проверяемом периоде фактически не производил выплаты процентов в пользу компании на основании заключенных договоров займа, не может являться доказательством необоснованности учета налогоплательщиком в уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль за проверяемый период расходов в виде процентов, начисленных исходя из условий вышеуказанных договоров займа.

Учитывая вышеизложенное, решение Инспекции в оспариваемой части подлежит отмене.

3. В рамках выездной налоговой проверки Инспекцией установлено, что Заявителем при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль за 2007-2009гг. неправоммерно учтены расходы в виде процентов по полученным заемным средствам в сумме 16 510 302 руб. (в т.ч. за 2007 год - 738 989 руб., за 2008 год - 3 804 835 руб., 2009 год - 11 966 478 руб.) по договорам займов от 19.07.2007г. № 08/2007 и от 16.04.2009г. № 16/04-VLZ, заключенным с и и не относящимся к расходам проверяемого налогового периода.

Основанием для данных выводов послужили условия договоров займа, в соответствии с которыми обязанность Заявителя по уплате таких процентов наступала одновременно в момент полного или частичного погашения суммы займа. При этом Заявителем в проверяемом периоде не производилось погашение займов (выплата процентов).

В целях главы 25 НК РФ налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в ст.270 НК РФ).

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 (п.2 ст.252 НК РФ).

В соответствии с пп. 2 п. 1 ст. 265 НК РФ к внереализационным расходам относятся 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 ст. 269 НК РФ.

Согласно п. 1 ст. 272 НК РФ при применении метода начисления расходы, принимаемые для целей налогообложения с учетом положений главы 25 НК РФ, признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты и определяются с учетом положений статей 318-320 НК РФ.

Пункт 8 ст.272 НК РФ (в редакции, действовавшей в проверяемом периоде) предусматривает, что по договорам займа и иным аналогичным договорам (иным долговым обязательствам, включая ценные бумаги), срок действия которых приходится более чем на один отчетный период, в целях настоящей главы расход признается осуществленным и включается в состав соответствующих расходов на конец соответствующего отчетного периода.

На основании п. 1 ст. 328 НК РФ налогоплательщик на основании аналитического учета внереализационных доходов и расходов ведет расшифровку доходов (расходов) в виде процентов по ценным бумагам, по договорам займа, кредита, банковского счета, банковского вклада и (или) иным образом оформленным долговым обязательствам.

В аналитическом учете налогоплательщик самостоятельно отражает сумму доходов (расходов) в сумме причитающихся в соответствии с условиями указанных договоров (а по ценным бумагам - в соответствии с условиями эмиссии, по векселям - условиями выпуска или передачи (продажи)) процентов отдельно по каждому виду долгового обязательства с учетом ст.269 НК РФ.

Сумма расхода в виде процентов по долговым обязательствам учитывается в аналитическом учете исходя из установленной по каждому виду долговых обязательств доходности и срока действия такого долгового обязательства в отчетном периоде на дату признания расходов, определяемую, в соответствии с положениями ст. 272 НК РФ.

Таким образом, проценты по договорам займа, срок действия которых приходится более чем на один отчетный период, должны включаться в состав расходов при определении налоговой базы по налогу на прибыль на конец соответствующего отчетного периода в течение всего периода пользования заемными средствами, независимо от наступления срока их фактической уплаты.

В оспариваемом решении Инспекцией не отражено каких-либо фактов, свидетельствующих о допущенных Заявителем нарушениях требований, касающихся порядка признания процентов по долговым обязательствам, установленных ст. 269 НК РФ, при учете для целей налогообложения прибыли в 2007-2009гг. процентов по вышеуказанным займам

Учитывая вышеизложенное, решение Инспекции в оспариваемой части подлежит отмене.

4. Инспекцией в рамках выездной налоговой проверки установлено, что Заявителем при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль за 2008-2009гг.



неправомерно учтены внереализационные доходы и расходы, связанные получением кредита от (расходы (доходы) от продажи валюты проценты, курсовые разницы).

Сумма неправомерно учтенных Заявителем для целей налогообложения прибыли в 2008-2009гг. внереализационных доходов и расходов составила:

- внереализационные доходы за 2008 год - 128 753 296,28 руб., за 2009 год - 101 083 962,17 руб.;

- внереализационные расходы за 2009 год - 170 194 087,54 руб., за 2009 год - 121 819 691,07 руб.

Как следует из оспариваемого решения между Заявителем (Заемщик) и АКБ (Банк) заключен кредитный договор от 04.06.2008г. № 596/08-ВКД (далее - Договор), в соответствии с условиями которого предусмотрено, что Банк предоставляет Заемщику кредит в сумме 5 000 000 долл.США.

Заемщик обязуется возратить кредит 3 июня 2009 года, уплатить Банку проценты на сумму кредита в размере и в порядке, установленном договором. Процентная ставка, установленная для начисления процентов на сумму кредита, составляет 14,75 процентов годовых (п.п. 1.2 и 1.3 Договора).

Кредит должен быть использован на следующие цели: приобретение основных средств и пополнение оборотных средств (п.1.4 Договора).

В ходе проведения выездной налоговой проверки Инспекцией установлено, что Банк перечислил денежные средства в сумме 5 000 000 долл. США (117 990 000 руб. по курсу ЦБ РФ) на расчетный счет Заявителя 06.06.2008 года. В этом же день Заявителем указанные денежные средства были перечислены на счет компании займа от 19.07.2007г. № 08/2007.

в счет погашения основного долга по договору

В связи с получением указанного кредита, Заявителем произведены расходы (получены доходы), указанные в нижеприведенной таблице.

Доходы (руб.)	Расходы (руб.)			
	Положительные курсовые разницы валюты	Расходы от продажи валюты	Инициальные курсовые разницы	Проценты
128 753 296,28	0	128 701 817,92	30 619 212,38	10 873 057,24
87 386 116	13 697 846,17	87 403 070,44	24 087 363,1	10 329 257,53

Инспекцией по результатам проведенной выездной налоговой проверки сделан вывод о том, что указанные выше доходы и расходы неправомерно учтены Заявителем для целей налогообложения прибыли в проверяемом периоде по тем основаниям, что кредит, полученный от Банка фактически использован не по целевому назначению, а также по иным основаниям, изложенным на стр. 36-39 оспариваемого решения.

В соответствии с пп. 2 п. 1 ст. 265 НК РФ к внереализационным расходам относятся 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 ст. 269 НК РФ.

При этом расход признаются проценты по долгам обязательства любого вида вне зависимости от характера предоставленного кредита или займа (текущего и (или) инвестиционного). Расходом признается только сумма процентов, начисленных за фактическое время пользования заемными средствами.

Согласно положениям ст. 269 НК РФ в целях налогообложения прибыли под долговыми обязательствами понимаются кредиты, товарные и коммерческие кредиты, займы, банковские вклады, банковские счета или иные заимствования независимо от формы их оформления.

Таким образом, проценты по кредиту, направленному на погашение ранее полученного кредита, учитываются в составе внереализационных расходов на основании пп. 2 п. 1 ст. 265 НК РФ с учетом положений ст. ст. 252 и 269 НК РФ.

Учитывая вышеизложенное, решение Инспекции в оспариваемой части подлежит отмене.

Управлением ФНС России по г. Москве, по результатам рассмотрения апелляционной жалобы, на основании п. 2 ст. 140 НК РФ принято решение:

1. Решение от 30.05.2011 № 12/РО/10 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, принятое Инспекцией ФНС России № 7 по г. Москве отменить в части:

- признания неправомерно учтенными для целей налогообложения прибыли в 2007-2009 гг. расходов налогоплательщика по начислению процентов по договорам займа, заключенным с компанией

- признания неправомерно учтенными для целей налогообложения прибыли в 2007-2009 гг. расходов в виде процентов по полученным заемным средствам по договорам займа от 19.07.2007 № 08/2007 и от 16.04.2009 № 16/04-VLZ, заключенным с соответствующим;

- признания неправомерно включенными в состав внереализационных расходов и доходов курсовых разниц и процентов по кредитному договору, заключенному с АКБ

2. Утвердить Решение Инспекции ФНС России № 7 по г. Москве от 30.05.2011 № 12/РО/10 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, с учетом изменений, внесенных пунктом 1 настоящего решения.

3. Обязать Инспекцию ФНС России № 7 по г. Москве произвести перерасчет сумм доначисленных налогов, пеней и штрафов в соответствии с пунктом 1 резолютивной части настоящего Решения, о чем уведомить Управление ФНС России по г. Москве в 5-дневный срок с момента получения настоящего Решения.

4. Решение Инспекции ФНС России № 7 по г. Москве от 30.05.2011 № 12/РО/10 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения вступает в силу с момента его утверждения Управлением ФНС России по г. Москве.

И.о. руководителя,  
советник государственной гражданской  
службы Российской Федерации 2 класса

И.А. Платова