



17820000505677

## АРБИТРАЖНЫЙ СУД ЗАБАЙКАЛЬСКОГО КРАЯ

672002, Выставочная, д. 6, Чита, Забайкальский край  
<http://www.chita.arbitr.ru>; e-mail: [info@chita.arbitr.ru](mailto:info@chita.arbitr.ru)

### ИМЕНЕМ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ РЕШЕНИЕ

г. Чита  
27 апреля 2021 года

Дело № А78-14744/2019

Резолютивная часть решения объявлена 20 апреля 2021 года  
Решение изготовлено в полном объеме 27 апреля 2021 года

Арбитражный суд Забайкальского края в составе судьи Бронниковой Е. А., при ведении протокола судебного заседания секретарем Сорокиной Д. А., рассмотрел в открытом судебном заседании дело по заявлению акционерного общества "Рудник Александровский" (ОГРН 1087527000461, ИНН 7512004995) к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Забайкальскому краю (ОГРН 1047533001471, ИНН 7527006924) о признании решения №13015 от 28.08.2019 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения с учетом решения по апелляционной жалобе от 04.12.2019 №2.14-09/160-ЮЛ/18610 недействительным, при привлечении по делу в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, Министерства экономического развития Забайкальского края,

при участии в судебном заседании:

от заявителя – Роженцовой Л. С., представителя по доверенности от 18.06.2018;  
от заинтересованного лица – Баранова Е. А., представителя по доверенности от 12.01.2021, представителя по доверенности от 24.01.2019, Золотухиной И. В., представитель по доверенности от 12.01.2021,  
от третьего лица - Ванчиковой М. Б., представителя по доверенности от 08.06.2020

установил, что акционерное общество "Рудник Александровский" обратилось в арбитражный суд к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Забайкальскому краю с требованием о признании недействительным решения №13015 от 28.08.2019 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения с учетом решения по апелляционной жалобе.

В судебном заседании представитель заявителя поддержал требования в полном объеме по доводам, изложенным в заявлении и дополнениях к нему.

Представители налогового органа в судебном заседании требования заявителя считали не подлежащими удовлетворению по доводам, изложенным в отзыве и дополнениях, сославшись на материалы камеральной налоговой проверки.

Представитель третьего лица при судебном разбирательстве поддержал позицию заявителя.

Рассмотрев материалы дела и дополнительно представленные документы, заслушав лиц, участвующих в деле, суд установил следующие обстоятельства по данному спору.

Налогоплательщиком 01.04.2019 представлена в МРИ ФНС № 7 по Забайкальскому краю налоговая декларация по налогу на добычу полезных ископаемых за февраль 2019 года (т. 1 л.д. 118-121).

В отношении данной декларации налоговым органом проведена камеральная налоговая проверка, по результатам которой составлен акт налоговой проверки № 19443 от 12.07.2019 (т. 1 л.д. 64-70).

Извещением от 31.07.2019 налогоплательщику сообщено о времени и месте рассмотрения материалов камеральной проверки (т. 2 л.д. 40-42).

После составления акта проверки, рассмотрения возражений налогоплательщика, при надлежащем извещении о времени и месте рассмотрения, налоговым органом в отношении акционерного общества «Рудник Александровский» принято решение № 13015 от 28.08.2019 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Данным решением произведено доначисление обществу по налогу на добычу полезных ископаемых за февраль 2019 года в размере 7 236 540 руб., общество привлечено к налоговой ответственности по п. 1 ст. 122 Налогового кодекса РФ в виде штрафа в размере 90 456,75 руб., а также начислены пени в размере 506 683,99 руб.

Не согласившись с решением инспекции, налогоплательщик обжаловал его в апелляционном порядке.

Решением УФНС России по Забайкальскому краю №2.14-09/160-юл/18610 от 04.12.2019 оспариваемое решение инспекции оставлено без изменений.

При обращении в арбитражный суд с заявлением об обжаловании акта налогового органа ненормативного характера заявителем соблюдены условия, предусмотренные пунктом 2 статьи 138 Налогового кодекса РФ о досудебном обжаловании такого акта в вышестоящий налоговый орган.

Не согласившись с вынесенным решением инспекции, общество обратилось в суд.

Оценив установленные обстоятельства и доводы сторон, суд приходит к следующим выводам.

В качестве основания для доначисления налога на добычу полезных ископаемых за февраль 2019 года с указанием на п. 6 ст. 342.3 Налогового кодекса РФ послужили выводы налогового органа о том, налогоплательщиком как участником регионального инвестиционного проекта неправомерно применялся понижающий коэффициент, характеризующий территорию добычи полезного ископаемого К<sub>тд</sub> равного 0,4, поскольку объемы недопоставившего налога на добычу полезных ископаемых в результате использования данной льготы, предоставленной обществу как участнику РИПа превысили объемы капитальных вложений, отраженных в инвестиционной декларации, в связи с чем, налоговый орган считает, что при расчете налога обществом должен применяться К<sub>тд</sub>=1.

Данные выводы сделаны налоговым органом на основании следующее.

Основанием для вывода в акте проверки от 12.07.2019 о неуплате налога послужил анализ инвестиционной декларации общества от 16.09.2014 (т. 2 л.д. 117-121). В акте налоговым органом на стр. 4 сделан вывод о том, что общий объем финансирования инвестиционного проекта (объем капитальных вложений при реализации инвестиционного проекта) отраженный в инвестиционной декларации общества в соответствии с пп.4 п.1 ст. 25.8 НК РФ за 2015-2016 гг. составляет 55,4 млн. руб. Первая прибыль общества от реализации товаров в результате реализации регионального инвестиционного проекта получена в 2015 году. Начиная с января 2015 года по 31.12.2018 разница между суммой налога, исчисленного без применения коэффициента К<sub>ТД</sub>, и суммой налога, исчисленного с применением коэффициента К<sub>ТД</sub> менее 1 составляет 581

мл. руб. (т. 2 л.д. 54-55), что превышает величину, равную объему осуществленных капитальных вложений, указанных в инвестиционной декларации. Следовательно, в налоговых декларациях по НДС с 01.01.2019 коэффициент Ктд должен приниматься равный 1, а общество применяло коэффициент равный 0,4.

В ходе камеральной проверки общество в налоговый орган на требование № 9507 от 13.05.2019 (т. 2 л.д. 72) представило пояснения от 29.05.2019 № 741 (т. 2 л.д. 69), согласно которым оснований для применения коэффициента равным 1 у него отсутствовали, поскольку 55,4 млн.руб. объем капитальных вложений за 2015-2016гг., но не за весь период реализации инвестиционного проекта. Кроме того, общество известило о том, что в настоящее время Министерством экономического развития Забайкальского края рассматривается заявление АО «Рудник Александровский» о внесении изменений в инвестиционную декларацию.

Распоряжением от 05.07.2019 № 26-р Министерством экономического развития Забайкальского края (т. 1 л.д. 125) внесены изменения в реестр участников региональных инвестиционных проектов и инвестиционную декларацию АО «Рудник Александровский» от 22.05.2019 (т. 7 л. д. 2-6), из которой следует, что общий объем финансирования за 2008-2016 гг. составил 3262,79 млн. руб.

Не согласившись с выводами, изложенными в акте проверки, заявитель направил в адрес налогового органа возражения (т. 2 л.д. 38-39), в которых указал, что с учетом внесенных изменений в инвестиционную декларацию оснований для применения коэффициента равным 1 у общества не имеется.

28.08.2019 налоговым органом вынесено оспариваемое решение. Доводы общества с учетом изменений в инвестиционную декларацию инспекцией рассмотрены, при этом, налоговый орган указал на следующее.

С учетом пп.4 п. 1 ст. 25.8 Налогового кодекса РФ установлены конкретные сроки и объемы капитальных вложений, а именно: по объемам – не менее 50 или 500 млн., по срокам – дата начала капитальных вложений – это день включения организации в РИП, дата окончания – не позднее 3-х или 5-ти лет с даты включения в РИП, а потому, объемы капитальных вложений, осуществленные налогоплательщиком (включенным в РИП) до даты включения в реестр не могут приниматься при определении объемом капитальных вложений. Проанализировав инвестиционную декларацию с учетом ее уточнений, налоговый орган установил, что объемы капитальных вложений в размере 3262,79 млн.руб. были осуществлены обществом в следующие сроки: с 2008 по 2013 гг. объемы капитальных вложений составили 3158,43 млн.руб., а с 2014 по 2016 гг. составили 76,68 млн.руб. Налоговый орган считает, что с даты включения в РИП (16.10.2014) общество осуществило капитальные вложения на сумму 76,68 млн.руб., в связи с чем, к налоговому периоду по НДС за февраль 2019 года у налогоплательщика объемы недопоставившего налога в результате использования льготы, предоставленной как участнику РИПа, превысили объемы капитальных вложений, отраженных в инвестиционной декларации, что исключает применение уменьшающего коэффициента с учетом п. 6 ст. 342.3 НК РФ.

Не согласившись с решением инспекции, общество обжаловало его в вышестоящий налоговый орган. Решением УФНС по Забайкальскому краю поддержана позиция, изложенная в решении № 13015 от 28.08.2019, кроме того, вышестоящий налоговый орган, проанализировав первичную и уточненную инвестиционные декларации, указал на следующее.

Согласно уточненной инвестиционной декларации от 22.05.2019 общий объем финансирования инвестиционного проекта составил 3262,79 млн.руб., при этом с 2008 года по 2013 год составил 3158,43 млн.руб., а с 2014 года по 2016 год составил 104,362 млн.руб. (в решении инспекции № 13015 ошибочно указано 76,68 млн.руб.). В ходе проведения проверок по НДС за другие периоды (март 2019 года) налоговый орган требованием № 403 от 19.07.2019 (т. 2 л.д. 87) запрашивал у налогоплательщика документы, подтверждающие объем капитальных вложений в сумме 3262,79 млн. руб.

Общество предоставляло ответ от 19.08.2019 (т. 2 л.д. 99-100) с указанием перечня основных средств по годам, о суммах вложений во внеоборотные активы, а также указало, что за 2015 и 2016 года документы предоставлялись по требованию № 5726 от 16.02.2018, в рамках камеральных проверок по НДС за декабрь 2017 года, по НДС за 2015-2016 гг. Проанализировав имеющиеся в налоговом органе документы, Управление посчитало, что с учетом первичных документов с даты включения в РИП общество осуществило фактически капитальные вложения на сумму 97,78 млн.руб., из которых за 2015 год – 38,885 млн. руб., за 2016 год – 58,892 млн.руб. При подсчете сумм капитальных вложений налоговый орган учитывал сведения, полученные от общества (т. 4 л.д. 7-10, т. 5 л.д. 3-6, т. 6 л.д. 56-59) в рамках требований № 4538 от 21.10.2016 (т. 6 л.д. 50-51), № 4536 от 21.10.2016 (т. 6 л.д. 46-47), № 5726 от 16.02.2018 (т. 4 л.д. 1-2). В связи с чем, УФНС России по Забайкальскому краю, несмотря на принятые суммы капитальных вложений в размере 97,78 млн. руб., считает, что начиная с 01.01.2015 по 31.12.2018 разница между суммой НДС, исчисленного без применения коэффициента Ктд, и суммой налога, исчисленного с применением коэффициента Ктд менее 1, отраженной в налоговой декларации по НДС, превысила сумму, осуществленных капитальных вложений, отраженную в уточненной инвестиционной декларации. А поскольку у налогоплательщика объемы недопоставившего НДС в результате льготы (581 млн.руб.) превысили объемы капитальных вложений, отраженные в инвестиционной декларации, данное обстоятельство исключает применение уменьшающего коэффициента.

В ходе судебного разбирательства налоговый орган указывал также на следующее: налогоплательщиком не представлены документы, подтверждающие показатели по объему капитальных вложений, указанных в уточненной инвестиционной декларации на сумму 3262,79 млн. руб.; до включения общества в реестр участников регионального инвестиционного проекта, условия, установленные пп.1 п. 1 ст. 25.9 НК РФ, налогоплательщиком не были соблюдены, поскольку у него имелись обособленные подразделения в г. Иркутске и г. Москве, в связи с чем, капитальные вложения, осуществленные в период с 2008 по 2014 гг. не могут учитываться в целях применения льготы; представление обществом в ходе судебного разбирательства документов, подтверждающих, по его мнению, объемы капитальных вложений, лишило фактически налоговый орган возможности провести оценку этих документов; у самого общества налоговый орган считает имеются противоречия в части объемов капитальных вложений; налоговый орган считает, что льготу должен подтвердить сам налогоплательщик; по мнению инспекции того факта, что согласно инвестиционной декларации объем капитальных вложений после даты включения организации в реестр РИП составляет 55,4 млн. руб., а объем «недоплаченного налога» составляет 581 млн. руб., в силу прямого указания п. 6 ст. 342.3 НК РФ препятствует применению обществом Ктд равного 0.4 и данного обстоятельства достаточно для вывода о наличии налогового правонарушения.

Заявитель считает, что лишая льготы налоговый орган для применения Ктд равным 1 должен был установить условия, при котором объем государственной поддержки превысит объем капитальных вложений. Вместе с тем, в ходе камеральной проверки налоговым органом такой показатель как объем капитальных вложений не проверялся. Между тем, объем капитальных вложений по данным общества составляет 1 378 203 004,51 руб. за период с даты включения в реестр до 31.12.2016, т.е. значительно превышает сумму государственной поддержки. Кроме того, заявитель считает ошибочным мнение налогового органа о том, что объем капитальных вложений должен быть исчислен в период, не превышающий трех лет со дня включения организации в реестр РИП. Кроме того, общество считает, что выводы, сделанные в акте проверки, в решении инспекции, в решении по апелляционной жалобе имеют разные основания доначислений: так в акте проверки налоговый орган указывает о том, что объем инвестиций составляет 55,4 млн. руб., что применительно к п. 6 ст. 342.3 НК РФ обязывает применять коэффициент КТД в феврале 2019 равным 1; в решении инспекции с

учетом уточненной инвестиционной декларации налоговый орган указал, что объем капитальных вложений в инвестиционный проект в целях применения п. 6 ст. 342.3 НК РФ должен исчисляться не с даты начала реализации инвестиционного проекта, а с даты включения участника в РИП; при рассмотрении жалобы в вышестоящем налоговым органом сделан вывод, что общество не подтвердило объем капитальных вложений в инвестиционный проект. Общество указывает, что пп.4 п.1 ст. 25.8 НК РФ необходимо учитывать в совокупности с п. 3 данной статьи, из которой следует, что прямо оговоренных в данном пункте ограничений по учету объема капитальных вложений нормы НК РФ не содержат.

Суд приходит к следующим выводам.

Акционерное общество «Рудник Александровский» в рассматриваемом периоде являлся плательщиком налога на добычу полезных ископаемых по смыслу статьи 334 Налогового кодекса РФ.

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 336 Налогового кодекса РФ объектом налогообложения налогом на добычу полезных ископаемых признаются полезные ископаемые, добытые из недр на территории Российской Федерации на участке недр, предоставленном налогоплательщику в пользование в соответствии с законодательством Российской Федерации.

На основании пункта 1 статьи 337 Налогового кодекса РФ полезным ископаемым признается продукция горнодобывающей промышленности и разработки карьеров, содержащаяся в фактически добытом (извлеченном) из недр (отходов, потерь) минеральном сырье (породе, жидкости и иной смеси), первая по своему качеству соответствующая государственному стандарту Российской Федерации, стандарту отрасли, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае отсутствия указанных стандартов для отдельного добытого полезного ископаемого - стандарту организации (предприятия).

Пунктами 1, 3, 4 и 5 статьи 338 Налогового кодекса РФ определено, что налоговая база определяется налогоплательщиком самостоятельно в отношении каждого добытого полезного ископаемого (в том числе полезных компонентов, извлекаемых из недр попутно при добыче основного полезного ископаемого).

Количество добытых полезных ископаемых определяется в соответствии со статьей 339 настоящего Кодекса.

Налоговая база определяется отдельно по каждому добытому полезному ископаемому, определяемому в соответствии со статьей 337 настоящего Кодекса.

В отношении добытых полезных ископаемых, для которых установлены различные налоговые ставки либо налоговая ставка рассчитывается с учетом коэффициента, налоговая база определяется применительно к каждой налоговой ставке.

В силу положений пункта 1 статьи 339 Налогового кодекса РФ количество добытого полезного ископаемого определяется налогоплательщиком самостоятельно. В зависимости от добытого полезного ископаемого его количество определяется в единицах массы или объема.

Количество добытого полезного ископаемого определяется прямым (посредством применения измерительных средств и устройств) или косвенным (расчетно, по данным о содержании добытого полезного ископаемого в извлекаемом из недр (отходов, потерь) минеральном сырье) методом, если иное не предусмотрено настоящей статьей. В случае, если определение количества добытых полезных ископаемых прямым методом невозможно, применяется косвенный метод.

Применяемый налогоплательщиком метод определения количества добытого полезного ископаемого подлежит утверждению в учетной политике налогоплательщика для целей налогообложения и применяется налогоплательщиком в течение всей деятельности по добыче полезного ископаемого. Метод определения количества добытого полезного ископаемого, утвержденный налогоплательщиком, подлежит изменению

только в случае внесения изменений в технический проект разработки месторождения полезных ископаемых в связи с изменением применяемой технологии добычи полезных ископаемых (пункт 2 статьи 339 Кодекса).

Добытым полезным ископаемым общества является Справ Доре.

Общество применяет прямой метод определения количества добытого полезного ископаемого, что указано в учетной политике общества.

Как следует из представленной в налоговой орган декларации по НДС за февраль 2019 года, общество применяет коэффициент, характеризующий территорию добычи полезного ископаемого (К<sub>тд</sub>), установленный ст. 342.3-1 НК РФ.

Согласно п.1 ст. 342.3-1 Налогового кодекса РФ коэффициент, характеризующий территорию добычи полезного ископаемого (К<sub>тд</sub>), применяется участником регионального инвестиционного проекта, указанным в [подпункте 2 пункта 1 статьи 25.9](#) настоящего Кодекса, начиная с налогового периода, в котором впервые одновременно соблюдены следующие условия: 1) появились основания для определения налоговой базы по налогу на добычу полезных ископаемых в отношении таких полезных ископаемых; 2) налогоплательщиком - участником регионального инвестиционного проекта выполнено требование к минимальному объему капитальных вложений, установленное [подпунктом 4.1 пункта 1 статьи 25.8](#) настоящего Кодекса; 3) налогоплательщик - участник регионального инвестиционного проекта обратился в налоговый орган с [заявлением](#) о применении налоговой льготы, указанным в [пункте 1 статьи 25.12-1](#) настоящего Кодекса.

Главой 3.3. Налогового кодекса РФ определены особенности налогообложения при реализации региональных инвестиционных проектов.

Согласно ст. 25.10 НК РФ решения о включении организации в реестр, а также о внесении изменений в реестр принимаются уполномоченным органом государственной власти субъекта Российской Федерации с учетом положений статьи 25.11 и пунктов 1 - 3 статьи 25.12 настоящего Кодекса.

Согласно ст. 4 Закона Забайкальского края от 25 апреля 2014 г. N 967-33К "О реализации отдельных положений главы 3.3 части первой Налогового кодекса Российской Федерации в части стимулирования реализации региональных инвестиционных проектов" решение о включении организации в реестр участников региональных инвестиционных проектов или об отказе во включении организации в реестр участников региональных инвестиционных проектов (далее - реестр) в случае несоблюдения требований, установленных к региональным инвестиционным проектам, оформляется распоряжением уполномоченного органа.

На основании Распоряжения № 29-р Министерства экономического развития Забайкальского края (т. 1 л.д. 122-124) 16.10.2014 налогоплательщик включен в реестр участников региональных инвестиционных проектов в рамках инвестиционного проекта «Организация производства по добыче и переработке руды Александровского золоторудного месторождения».

Для включения в реестр участников региональных инвестиционных проектов АО «Рудник Александровский» была представлена инвестиционная декларация (т. 7 л.д. 63—67) с указанием, что общий объем финансирования инвестиционного проекта в 2015-2016 гг. составил 55,4 млн. руб., с приложением бизнес – плана инвестиционного проекта «Организация производства по добыче и переработке руды Александровского золоторудного месторождения» (т. 7 л.д. 68-123).

25.05.2019 (в период проведения камеральной проверки) общество обратилось в Министерство экономического развития Забайкальского края с заявлением о внесении изменений в инвестиционную декларацию участника регионального инвестиционного проекта. Общество пояснило, что основанием для обращения с заявлением об изменении явился тот факт, что при заполнении декларации была допущена ошибка: указан не фактический объем финансирования, а был указан объем финансирования за последние 2 года внесения инвестиций: 55,4 млн. рублей.

Основные изменения уточненной инвестиционной декларации были следующие (т. 7 л.д. 2-7):

- увеличен общий объем финансирования инвестиционного проекта с 55,4 млн. руб. до 3262,79 млн.руб., в том числе на модернизацию основных средств с 55,5 млн.руб. до 2083,11 млн. руб.,

- увеличен объем затрат на создание (приобретение) амортизируемого имущества: затраты на машины, оборудование, инструменты с 55,4 млн.руб. до 2083,11 руб., прочие затраты до 1179,68 млн. руб.,

- изменен график ежегодного объема капитальных вложений.

Порядок внесения изменений в налоговую декларацию регламентирован главой 3.3. Налогового кодекса Российской Федерации и Законом Забайкальского края от 25 апреля 2014 г. N 967-33К "О реализации отдельных положений главы 3.3 части первой Налогового кодекса Российской Федерации в части стимулирования реализации региональных инвестиционных проектов".

В соответствии с п. 2 ст. 25.12 НК РФ внесение в инвестиционную декларацию изменений, касающихся условий реализации регионального инвестиционного проекта, осуществляется уполномоченным органом государственной власти субъекта Российской Федерации на основании заявления участника регионального инвестиционного проекта, — составленного в произвольной форме, содержащего обоснование необходимости внесения таких изменений, в порядке, предусмотренном статьей 25.11 настоящего Кодекса для включения организации в реестр.

Уточненная инвестиционная декларация принята в установленном действующим законодательством РФ порядке и Распоряжением от 05.07.2019 г. № 26-р Министерства экономического развития Забайкальского края внесены изменения в реестр участников региональных инвестиционных проектов и инвестиционную декларацию АО «Рудник Александровский» (т. 7 л.д. 2-6, л.д. 7-62).

Налоговый орган, отказывая обществу в применение льготы, ссылается на п. 6 ст. 342.3. Налогового кодекса РФ.

Данной нормой установлено, что начиная с налогового периода, следующего за налоговым периодом, в котором разница между суммой налога, исчисленного без применения коэффициента, и суммой налога, исчисленного с применением коэффициента менее 1, определенных нарастающим итогом начиная с налогового периода, указанного в пункте 2 статьи 284.3 настоящего Кодекса для участника регионального инвестиционного проекта, удовлетворяющего требованию, установленному подпунктом 1 пункта 1 статьи 25.8 настоящего Кодекса, и налогового периода, указанного в пункте 3 статьи 284.4 настоящего Кодекса для организации, получившей статус резидента территории опережающего социально-экономического развития в соответствии с Федеральным законом от 29 декабря 2014 года N 473-ФЗ "О территориях опережающего социально-экономического развития в Российской Федерации", превысит величину, равную объему осуществленных капитальных вложений, указанных в инвестиционной декларации, коэффициент принимается равным 1.

Из указанной нормы следует, что для сравнения необходимы показатели как разница между суммой налога, исчисленного без применения коэффициента Ктд и суммой налога, исчисленного с применением коэффициента Ктд менее 1, а также объем осуществленных капитальных вложений, указанных в инвестиционных декларациях.

Согласно ст. 1 Федерального закона от 25.02.1999 № 39-ФЗ инвестиционный проект - обоснование экономической целесообразности, объема и сроков осуществления капитальных вложений, в том числе необходимая проектная документация, разработанная в соответствии с законодательством Российской Федерации, а также описание практических действий по осуществлению инвестиций (бизнес-план).

Капитальными вложениями по смыслу данного закона являются инвестиции в основной капитал (основные средства), в том числе затраты на новое строительство, реконструкцию и техническое перевооружение действующих предприятий, приобретение машин, оборудования, инструмента, инвентаря, проектно-изыскательские работы и другие затраты.

В рассматриваемом деле инвестиционным проектом является проект «Организация производства по добыче и переработке руды Александровского золоторудного месторождения» (т. 7 л.д. 68-123). В соответствии с бизнес-планом целью проекта является комплексное освоение Александровского золоторудного месторождения с организацией обогатительной фабрики по комбинированной гравитационно-флотационно-цианистой технологической схеме.

Пунктом 1 статьи 25.8 НК РФ установлено, что региональным инвестиционным проектом для целей настоящего Кодекса признается инвестиционный проект, целью которого является производство товаров и который удовлетворяет одновременно следующим требованиям, установленным либо [подпунктами 1, 2, 4, 5](#) настоящего пункта, либо [подпунктами 1.1, 2, 4, 5](#) настоящего пункта, либо [подпунктами 1, 2, 4.1](#) настоящего пункта.

Налоговый орган считает, что общество не соответствует показателям, указанных в пп.4 п.1 ст. 25.8 НК РФ, не согласен с включением в объем капитальных вложений увеличенной суммы по инвестиционной декларации.

Согласно указанной норме (пп.4 п.1 ст. 25.8 НК РФ) объем капитальных вложений, определяющих сумму финансирования регионального инвестиционного проекта, в соответствии с инвестиционной декларацией не может быть менее: 50 миллионов рублей при условии осуществления капитальных вложений в срок, не превышающий трех лет со дня включения организации в реестр участников региональных инвестиционных проектов; 500 миллионов рублей при условии осуществления капитальных вложений в срок, не превышающий пяти лет со дня включения организации в реестр участников региональных инвестиционных проектов.

Суд считает, что данная норма имеет принципиальное значение к самому объему капитальных вложений (не менее 50 млн. руб. или 500 млн. руб.), тогда как для целей включения в реестр не установлена начальная дата осуществления капитальных вложений, а установлена лишь предельная дата, до наступления которой капитальные вложения должны быть осуществлены в сумме не менее 50 млн. руб. или 500 млн. руб.

Кроме того, согласно п.3 ст. 25.8 НК РФ при определении объема капитальных вложений учитываются затраты на создание (приобретение) [амортизируемого имущества](#), на доведение его до состояния, пригодного для использования, затраты на осуществление проектно-изыскательских работ, новое строительство, техническое перевооружение, модернизацию основных средств, реконструкцию зданий, приобретение машин, оборудования, инструментов, инвентаря (за исключением затрат на приобретение легковых автомобилей, мотоциклов, спортивных, туристских и прогулочных судов, а также затрат на строительство и реконструкцию жилых помещений).

При этом не учитываются: полученные участником регионального инвестиционного проекта машины, оборудование, транспортные средства и иное амортизируемое имущество, затраты на которые ранее включались в объем капитальных вложений участниками других региональных инвестиционных проектов; затраты, понесенные российскими организациями, указанными в [подпункте 1 пункта 1 статьи 25.9](#) настоящего Кодекса, на создание (приобретение) зданий, сооружений, расположенных на земельных участках, на которых осуществляется реализация инвестиционного проекта, на дату включения организации в реестр участников региональных инвестиционных проектов; затраты, понесенные российскими организациями, указанными в [подпункте 2 пункта 1 статьи 25.9](#) настоящего Кодекса, на создание (приобретение) зданий, сооружений, расположенных на земельных участках, на которых осуществляется реализация



инвестиционного проекта, на дату начала осуществления капитальных вложений по инвестиционному проекту, произведенные ранее 1 января 2013 года, а также произведенные ранее трех лет, предшествующих дате обращения организации в налоговый орган с заявлением о применении налоговой льготы в порядке, предусмотренном [пунктами 1 и 2 статьи 25.12-1](#) настоящего Кодекса, при реализации инвестиционного проекта, удовлетворяющего требованиям, установленным [абзацем вторым подпункта 4.1 пункта 1](#) настоящей статьи, или ранее пяти лет, предшествующих указанной дате, при реализации инвестиционного проекта, удовлетворяющего требованиям, установленным [абзацем третьим подпункта 4.1 пункта 1](#) настоящей статьи.

Исходя из буквального толкования статьи не учитываются, в том числе в отношении реестровых РИП, затраты, понесенные российскими организациями, указанными в [подпункте 1 пункта 1 статьи 25.9](#) настоящего Кодекса, на создание (приобретение) зданий, сооружений, расположенных на земельных участках, на которых осуществляется реализация инвестиционного проекта, на дату включения организации в реестр участников региональных инвестиционных проектов.

Иных ограничений по учету объема капитальных вложений НК РФ не содержит.

В связи с чем, суд считает обоснованным включение в качестве капитальных вложений, объем тех капитальных вложений, которые осуществлялись в ходе реализации самого инвестиционного проекта, за исключением прямо предусмотренных НК РФ.

Суд также считает, что налоговым органом были допущены процессуальные нарушения при проведении проверки.

Как указывалось ранее, в целях применения п. 6 ст. 342.3 НК РФ для применения Ктд равным 1 необходимо соблюдение условий, при котором объем государственной поддержки (в виде разницы между суммой налога, исчисленного без применения коэффициента Ктд и суммой налога, исчисленного с применением коэффициента Ктд менее 1) превысит объем капитальных вложений.

Суд считает, что лишая льготы налогоплательщика, налоговый орган должен произвести проверку указанного соотношения.

Вместе с тем, как следует из акта проверки и мероприятий налогового контроля в ходе камеральной проверки налоговый орган выставил в адрес общества одно требование № 9507 от 13.05.2019 (т. 2 л.д. 72-73), из которого не следует, что запрашивался у общества объем капитальных вложений, а приводилось лишь указание на п. 6 ст. 342.3 НК РФ и фиксация факта о том, что объем капитальных вложений за 2015-2016 гг. составил 55,4 млн.руб., и вывод инспекции о том, что в налоговых декларациях по НДС с 01.01.2019 коэффициент должен приниматься равным 1.

На данное требование общество предоставило пояснения (т. 2 л.д. 69) от 29.05.2019 № 741 со ссылкой на то, что производятся изменения в инвестиционную декларацию, объем капитальных вложений учтен не за весь период реализации инвестиционного проекта.

Уточненная инвестиционная декларация принята на основании Распоряжения от 05.07.2019 г. № 26-р Министерства экономического развития Забайкальского края.

Срок проведения проверки с 01.04.2019 по 01.07.2019, дата составления акта – 12.07.2019.

Таким образом, налоговый орган, получив ответ общества от 29.05.2019 на требование № 9507 от 13.05.2019, знал, что общество вносит изменения в инвестиционную декларацию по объему капитальных вложений, вместе с тем, продление сроков проведения проверки не сделал, а вынес акт проверки, не дождавшись результата по внесению изменений в инвестиционную декларацию.

В акте проверки налоговый орган указал, что объем инвестиций составляет 55,4 млн. руб., что применительно к п. 6 ст. 342.3 НК РФ обязывает применять коэффициент КТД в феврале 2019 равным 1.

Затем, после принятия акта от 12.07.2019 и завершения камеральной проверки за февраль 2019 года налоговый орган в рамках другой проверки (за март 2019 года) в адрес общества выставляет требование № 403 от 19.07.2019 (т. 2 л.д. 87) просит предоставить документы, подтверждающие объем капитальных вложений в сумме 3262,79 млн.руб.

На данное требование общество письмом № 1139 от 19.08.2019 (т. 2 л.д. 99-100) направило перечни документов, подтверждающих объемы капитальных вложений без первичных документов.

При вынесении решения инспекции с учетом уточненной инвестиционной декларации указала, что объем капитальных вложений составляет 76,68 млн.руб., однако в целях применения п. 6 ст. 342.3 НК РФ должен исчисляться не с даты начала реализации инвестиционного проекта, а с даты включения участника в РИП.

При вынесении решения по апелляционной жалобе вышестоящий налоговый орган органом дела делает вывод, что общество не подтвердило объем капитальных вложений в инвестиционный проект.

В силу ст. 100 Налогового кодекса РФ акт проверки должен содержать документально подтвержденные факты нарушений законодательства о налогах и сборах, выявленные в ходе проверки, а согласно п. 8 ст. 101 Налогового кодекса РФ в решении о привлечении к ответственности должны излагаться обстоятельства совершенного налогового правонарушения так как они установлены проверкой. Установление иных (ранее не выявленных) правонарушений не допустимо, что согласуется с позицией, высказанной в Постановлении Конституционного суда РФ № 9-11 от 14.07.2005.

При таких обстоятельствах, суд соглашается с доводами общества, что в ходе камеральной налоговой проверки при наличии сведений от общества по внесению изменении данных по объему капитальных вложений, налоговый орган еще на стадии акта проверки не принял меры для установления объема капитальных вложений, мероприятия дополнительного налогового контроля не проводил.

Решение инспекции и вышестоящего налогового органа не могут подменять выводы, сделанные при проведении камеральной проверки.

Кроме того, в ходе судебного разбирательства обществом в подтверждение доводов об объемах капитальных вложений с даты включения в реестр представлялись документы на сумму более 1 млрд. руб. (т. 8 л.д. 6-36 + диск).

Вместе с тем, в полномочия суда не входит установление признаков вменяемого обществу нарушений, поскольку им проверяется правильность установления этих признаков государственным органом, в связи с чем, суд не должен подменять налоговый орган в вопросе о наличии нарушений в действиях (бездействиях) налогоплательщика.

С учетом изложенного, требования заявителя подлежат удовлетворению.

Согласно части 2 статьи 201 АПК РФ арбитражный суд, установив, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действия (бездействие) государственных органов, органов местного самоуправления, иных органов, должностных лиц не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту и нарушают права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, принимает решение о признании ненормативного правового акта недействительным, решений и действий (бездействия) незаконными.

Расходы по госпошлине подлежат распределению в порядке статьи 110 АПК РФ.

Руководствуясь статьями 110, 167-170, 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

**РЕШИЛ:**

Решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Забайкальскому краю № 13015 от 28.08.2019 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения с учетом Решения по апелляционной жалобе

УФНС России по Забайкальскому краю от 04.12.2019 № 2.14-09/160юл/18610 признать недействительным и противоречащим Налоговому кодексу РФ.

Обязать Межрайонную инспекцию Федеральной налоговой службы № 7 по Забайкальскому краю устранить допущенные нарушения прав и законных интересов акционерного общества «Рудник Александровский».

Взыскать с Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 7 по Забайкальскому краю в пользу акционерного общества «Рудник Александровский» расходы по государственной пошлине в размере 3000 руб.

Обеспечительные меры, принятые судом по определению от 17.12.2019, отменить.

На решение может быть подана апелляционная жалоба в Четвёртый арбитражный апелляционный суд в течение одного месяца со дня принятия.

Судья

Е.А. Бронникова

Электронная подпись действительна.

Данные ЭП: Удостоверяющий центр ФГБУ ИАЦ Судебного  
департамента  
Дата 19.07.2020 23:36:16  
Кому выдана Бронникова Елена Александровна