



ОДИННАДЦАТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД
443070, г. Самара, ул. Аэродромная, 11 «А», тел. 273-36-45
www.11aas.arbitr.ru, e-mail: info@11aas.arbitr.ru

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

апелляционной инстанции по проверке законности и
обоснованности решения арбитражного суда,
не вступившего в законную силу

17 декабря 2018 года
г. Самара

Дело №А55-1622/2018

Резолютивная часть постановления объявлена
Постановление в полном объеме изготовлено

12 декабря 2018 года
17 декабря 2018 года

Одиннадцатый арбитражный апелляционный суд в составе:
председательствующего Корнилова А.Б.,
судей Юдкина А.А., Поповой Е.Г.,
при ведении протокола секретарем судебного заседания Филипповской С.А.,
с участием:
от публичного акционерного общества "Тольяттиазот" – Машков Л.И., доверенность от 06.02.2017г., Басаранович И.Л., доверенность от 19.10.2018г., Щекин Д.М., доверенность от 30.11.2018г., Ястржембский И.А., доверенность от 30.11.2018г.,
от Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам №3 – Шмытов А.А., доверенность от 06.04.2018г.,
от Федеральной налоговой службы России – Шмытов А.А., доверенность от 15.11.2018г.,
от Межрегиональной ИФНС по крупнейшим налогоплательщикам №5 – Шмытов А.А., доверенность от 08.05.2018г., Мурылев А.Ю., доверенность от 16.11.2018г.,
рассмотрев в открытом судебном заседании апелляционную жалобу публичного акционерного общества "Тольяттиазот" на решение Арбитражного суда Самарской области от 16 октября 2018 года по делу №А55-1622/2018 (судья Бойко С.А.)
по заявлению Межрегиональной ИФНС по крупнейшим налогоплательщикам №3,
к публичному акционерному обществу "Тольяттиазот",
с участием третьих лиц:
Федеральной налоговой службы России,
Межрегиональной ИФНС по крупнейшим налогоплательщикам №5,
о взыскании обязательных платежей и санкций,

УСТАНОВИЛ:

Межрегиональная инспекция Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам №3 обратилась в Арбитражный суд Самарской области с заявлением (с учетом уточнений) о взыскании с публичного акционерного общества "Тольяттиазот" задолженности по решению №13-1-14/0132дсп от 01.11.2017 по налогу на прибыль организаций в размере 552 502 871 руб. и пени по состоянию на 01.11.2017 в размере 263 577 336 руб.

Решением Арбитражного суда Самарской области от 16 октября 2018 года заявленные требования удовлетворены.

В апелляционной жалобе публичное акционерное общество "Тольяттиазот" просит суд апелляционной инстанции решение суда первой инстанции отменить и принять по делу новый судебный акт.

В материалы дела поступили отзывы Межрегиональной ИФНС по крупнейшим налогоплательщикам №3 и Межрегиональной ИФНС по крупнейшим налогоплательщикам №5 на апелляционную жалобу, в которых они просят апелляционный суд оставить решение суда первой инстанции без изменения, апелляционную жалобу без удовлетворения.

В судебном заседании представители подателя жалобы её доводы поддержали, просили апелляционную жалобу удовлетворить.

Представители налоговых органов напротив, считая решение суда верным, просили в удовлетворении жалобы отказать и оставить решение суда без изменения.

Проверив законность и обоснованность принятого по делу судебного акта в порядке главы 34 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, исследовав доводы апелляционной жалобы и материалы дела, суд апелляционной инстанции не усматривает оснований для удовлетворения апелляционной жалобы и отмены обжалуемого судебного акта.

Как следует из материалов дела, Межрегиональной инспекцией Федеральной налоговой службы России по крупнейшим налогоплательщикам № 3 (далее - Инспекция, Налоговый орган) 24.06.2014 составлено извещение о внешнеэкономических контролируемых сделках Публичного акционерного общества «Тольяттиазот» (далее - ТООЗ, Общество) в 2012 году с взаимозависимой компанией NITROCHEM DISTRIBUTION AG, которое направлено в Федеральную налоговую службу России (далее - ФНС России) (т. 8 л.д. 124-149, т. 9 л.д. 1-11).

На основании указанного извещения Инспекции, ФНС России проведена проверка полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами в отношении ПАО «ТООЗ». По результатам проведенной проверки ФНС России составлен Акт проверки полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами от 10.10.2016 №13-14/0075дсп в отношении ПАО «ТООЗ» (т. 2 л.д. 1-87).

Решением ФНС России от 01.11.2017 №13-1-14/0132дсп об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (т. 4 л.д. 1-150, т.5 л.д. 1-49) ПАО «ТООЗ» доначислен налог на прибыль организаций в размере 552 502 871 руб., а также начислена пеня по состоянию на 01.11.2017 в размере 263 610 562 руб. Решение мотивировано нарушением Обществом требования пункта 1 статьи 105.3 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ).

На основании указанного решения, Инспекция направила в адрес Общества по телекоммуникационным каналам связи требование № 354 от 13.11.2017 об уплате налога, сбора, страховых взносов, пени, штрафа, процентов (для организаций, индивидуальных предпринимателей), в котором Обществу предлагалось уплатить вышеназванную недоимку и пени в срок до 24.11.2017 (т. 21 л.д. 131).

Поскольку в добровольном порядке вышеназванное требование не исполнило, Инспекция, обратилась в арбитражный суд с заявлением о взыскании указанной задолженности с Общества.

В силу подпункта 4 пункта 2 статьи 45 НК РФ если обязанность организаций по уплате налога возникла по результатам проверки федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами, то налог может быть взыскан только в судебном порядке.

Согласно части 1 и 2 статьи 213 АПК РФ государственные органы, органы местного самоуправления, иные органы, наделенные в соответствии с федеральным законом контрольными функциями (в том числе и налоговые органы), вправе обратиться в арбитражный суд с заявлением о взыскании с лиц, осуществляющих

предпринимательскую и иную экономическую деятельность, установленных законом обязательных платежей и санкций, если федеральным законом не предусмотрен иной порядок их взыскания.

Заявление о взыскании подается в арбитражный суд, если не исполнено требование заявителя об уплате взыскиваемой суммы в добровольном порядке или пропущен указанный в таком требовании срок уплаты.

В соответствии с частью 6 статьи 216 АПК РФ при рассмотрении дел о взыскании обязательных платежей и санкций арбитражный суд в судебном заседании устанавливает, имеются ли основания для взыскания суммы задолженности, полномочия органа, обратившегося с требованием о взыскании, проверяет правильность расчета и размера взыскиваемой суммы.

Задолженность по налогам, пеням и штрафам возникает у налогоплательщика либо в случае неуплаты исчисленного им в соответствующей декларации налога в установленный законом срок (текущая задолженность), либо на основании начисления по налогам, пеням, штрафам, произведенное налоговым органом по результатам проведенной налоговой проверки в принятом по ее окончанию решении в порядке статьи 101 НК РФ.

Следовательно, суд при рассмотрении дела о взыскании налогов, пеней и штрафов, начисленных в решении по результатам проведенной в отношении налогоплательщика налоговой проверки, в силу статьи 216 АПК РФ проверяет не только правильность расчета недоимки по налогам, пеням и штрафам, но также и законность самого решения налогового органа по проверке, являющееся основанием для взыскания задолженности.

В ходе проверки ФНС России пришла к выводу о том, что сделки между Обществом и NITROCHEM DISTRIBUTION AG являются контролируруемыми.

Заявитель с указанной позицией налоговых органов не согласен, т.к., по его мнению, вывод о взаимозависимости данных лиц не основан на положениях ст. 105.1 НК РФ, и не находит документального подтверждения, не соответствует действительности и основан на искажении фактов.

В соответствии с пунктом 1 статьи 105.14 НК РФ контролируруемыми сделками признаются сделки между взаимозависимыми лицами (с учетом особенностей, предусмотренных указанной статьей).

При этом положениями статьи 105.14 НК РФ особенности в виде требований к размеру суммы доходов по внешнеторговым сделкам, связанным с импортом и (или) экспортом товаров, между взаимозависимыми лицами, в целях признания таких сделок контролируемыми не предусмотрены.

Таким образом, внешнеторговые сделки между взаимозависимыми лицами признаются контролируруемыми вне зависимости от размера суммы доходов, полученных по указанным сделкам.

При совершении контролируемых сделок налогоплательщики, согласно статье 105.16 НК РФ, обязаны уведомлять налоговые органы о совершенных ими в календарном году контролируемых сделках, указанных в статье 105.14 НК РФ путем направления в налоговый орган уведомления о контролируемых сделках по форме, утвержденной приказом ФНС России от 27 июля 2012 г. № ММВ-7-13/524@ «Об утверждении формы уведомления о контролируемых сделках, порядка ее заполнения, а также формата представления уведомления о контролируемых сделках в электронной форме и порядка представления налогоплательщиком уведомления о контролируемых сделках в электронной форме».

Вместе с тем в соответствии с пунктом 7 статьи 4 Федерального закона от 18.07.2011 № 227-ФЗ положения статей 105.15 - 105.17 НК РФ (в редакции настоящего Федерального закона) до 1 января 2014 года применяются в случаях, когда сумма доходов по всем контролируемым сделкам, совершенным налогоплательщиком в календарном году с одним лицом (несколькими одними и теми же лицами, являющимися сторонами контролируемых сделок), превышает соответственно: в 2012 году - 100 млн. рублей; в 2013 году - 80 млн. рублей.

Согласно вышеуказанным переходным положениям статьи 105.16 и 105.17 НК РФ до 1 января 2014 г. применяется в случаях, когда сумма доходов по всем контролируемым сделкам, совершенным налогоплательщиком в 2012 году с одним лицом (несколькими одними и теми же лицами, являющимися сторонами контролируемых сделок), превышает соответственно 100 млн. руб.

Из материалов дела следует, что ТООЗ в 2012 году совершал внешнеторговые контролируемые сделки с взаимозависимой компанией NITROCHEM DISTRIBUTION AG в соответствии с заключенными контрактами.

По контракту от 15.12.2011 № 643/00206492/11121 (т.14 л.д. 135-138) ТООЗом в 2012 году осуществлена реализация на экспорт аммиака марки Ак взаимозависимой компании NITROCHEM DISTRIBUTION AG, доход ТООЗа от указанной реализации составил 23 131 200 538 руб.

Таким образом, Общество было обязано представить уведомление о контролируемых сделках, совершенных с взаимозависимой компанией NITROCHEM DISTRIBUTION AG за 2012 год в срок не позднее 20.11.2013. В нарушение обязательных требований статьи 105.16 НК РФ указанное уведомление ТООЗом не представлено.

Суд первой инстанции правомерно посчитал обоснованными доводы Инспекции и ФНС России о том, что для целей применения раздела V.1 НК РФ Общество и NITROCHEM DISTRIBUTION AG являются взаимозависимыми лицами.

Пунктом 1 статьи 105.1 НК РФ установлено, что, если особенности отношений между лицами могут оказывать влияние на условия и (или) результаты сделок, совершаемых этими лицами, и (или) экономические результаты деятельности этих лиц или деятельности представляемых ими лиц, указанные в настоящем пункте лица, признаются взаимозависимыми для целей налогообложения (далее - взаимозависимые лица).

Для признания взаимной зависимости лиц учитывается влияние, которое может оказываться в силу участия одного лица в капитале других лиц, в соответствии с заключенным между ними соглашением либо при наличии иной возможности одного лица определять решения, принимаемые другими лицами. При этом такое влияние учитывается независимо от того, может ли оно оказываться одним лицом непосредственно и самостоятельно или совместно с его взаимозависимыми лицами, признаваемыми таковыми в соответствии с настоящей статьей.

Согласно пункту 2 статьи 105.1 НК РФ, с учетом пункта 1 статьи 105.1 НК РФ, в целях НК РФ взаимозависимыми лицами признаются:

1) организации в случае, если одна организация прямо и (или) косвенно участвует в другой организации и доля такого участия составляет более 25 процентов;

2) физическое лицо и организация в случае, если такое физическое лицо прямо и (или) косвенно участвует в такой организации и доля такого участия составляет более 25 процентов;

3) организации в случае, если одно и то же лицо прямо и (или) косвенно участвует в этих организациях и доля такого участия в каждой организации составляет более 25 процентов;

4) организация и лицо (в том числе физическое лицо совместно с его взаимозависимыми лицами, указанными в подпункте 11 настоящего пункта), имеющее полномочия по назначению (избранию) единоличного исполнительного органа этой организации или по назначению (избранию) не менее 50 процентов состава коллегиального исполнительного органа или совета директоров (наблюдательного совета) этой организации;

5) организации, единоличные исполнительные органы которых либо не менее 50 процентов состава коллегиального исполнительного органа или совета директоров (наблюдательного совета) которых назначены или избраны по решению одного и того же лица (физического лица совместно с его взаимозависимыми лицами, указанными в подпункте 11 настоящего пункта);

б) организации, в которых более 50 процентов состава коллегиального исполнительного органа или совета директоров (наблюдательного совета) составляют одни и те же физические лица совместно с взаимозависимыми лицами, указанными в подпункте 11 настоящего пункта;

7) организация и лицо, осуществляющее полномочия ее единоличного исполнительного органа;

8) организации, в которых полномочия единоличного исполнительного органа осуществляет одно и то же лицо;

9) организации и (или) физические лица в случае, если доля прямого участия каждого предыдущего лица в каждой последующей организации составляет более 50 процентов;

10) физические лица в случае, если одно физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению;

11) физическое лицо, его супруг (супруга), родители (в том числе усыновители), дети (в том числе усыновленные), полнородные и неполнородные братья и сестры, опекун (попечитель) и подопечный.

В соответствии с пунктом 6 статьи 105.1 НК РФ при наличии обстоятельств, указанных в пункте 1 указанной статьи, организации и (или) физические лица, являющиеся сторонами сделки, вправе самостоятельно признать себя для целей налогообложения взаимозависимыми лицами по основаниям, не предусмотренным пунктом 2 указанной статьи.

Пунктом 7 статьи 105.1 НК РФ предусмотрено, что суд может признать лица взаимозависимыми по иным основаниям, не предусмотренным пунктом 2 статьи 105.1 НК РФ, если отношения между этими лицами обладают признаками, указанными в пункте 1 статьи 105.1 НК РФ.

Взаимозависимость ТООЗа и NITROCHEM DISTRIBUTION AG установлена Инспекцией при проведении выездных налоговых проверок за период 2009 г, 2010 г, 2011 - 2013 гг.

Данный вывод налогового органа подтверждается вступившими в законную силу судебными актами по делам №№ А40-6292/13-115-14, А40-35382/13-91-118 и А40-243849/2016-108-2201 по спорам между теми же сторонами.

Таким образом, ТООЗ и NITROCHEM DISTRIBUTION AG являются взаимозависимыми лицами. Взаимозависимость установлена судом по иным основаниям (пункт 7 статьи 105.1 НК РФ).

О взаимозависимости Общества и NITROCHEM DISTRIBUTION AG свидетельствует информация из открытых источников (сведений, полученных из информационных баз данных СПАРК-Интерфакс и Orbis Bureau Van Dijk), а также доказательств, полученных в рамках расследования уголовных дел (т. 6 л.д. 51 -150, т. 7, т.8 л.д. 1 -123 т. 9 л.д. 15-150, т. 10 л.д. 1-150, т.т. 11-14).

Как следует из объяснений налоговых органов и представленных в дело материалов, в настоящее время деятельность ТООЗа является предметом уголовных дел, возбужденных в связи с нарушением прав акционеров. ФНС России в связи с проведением проверки полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами за 2012 год в отношении Общества на основании пункта 3 статьи 82 НК РФ, направлены письма от 27.01.2015 № ЕД-5-13/108ДСП и от 23.03.2015 № 13-1-09/0006 ДСП о представлении копий документов из материалов уголовных дел (т.17 л.д. 15-21). В ответ письмами от 27.02.2015 № 201/837064-14 и от 24.03.2015 № 201/837064-14 Следственный комитет Российской Федерации предоставил копии документов следующих уголовных дел (т. 17 л.д. 22-23):

1) уголовного дела № 201235204, возбужденного Следственным управлением Следственного комитета по Самарской области по признакам состава преступления, предусмотренного частью 1 статьи 185.4 УК РФ (воспрепятствование осуществлению или незаконное ограничение прав владельцев ценных бумаг) от 10 февраля 2012 года;

2) уголовного дела № 201223575 (новая нумерация № 201/837064-14), возбужденного Следственным управлением Следственного комитета по Самарской области по признакам состава преступления, предусмотренного пунктом 4 статьи 159 УК РФ (мошенничество путем занижения экспортной цены) и выделенное в отдельное производство из вышеуказанного уголовного дела № 201235204 от 12 декабря 2012 года.

Информация из открытых источников, а именно официальных данных Главного торгового реестра Базель-Ландштат Швейцарии (baseland.ch), сведений, полученных из информационных агентств СПАРК-Интерфакс и Orbis Bureau Van Djik, а также доказательств, полученных в рамках материалов вышеуказанных уголовных дел, также свидетельствует о взаимозависимости NITROCHEM DISTRIBUTION AG и Общества.

Так, в соответствии с данными Orbis Bureau Van Djik (Орбис Бюро Ван Дайк), 100% уставного капитала Nitrochem Distribution AG (регистрационный № CH-280.3.000.218-1 от 05.05.1997, юридический адрес: Switzerland, Binningem c/o Ameropa AG, Rebgasse, 108) принадлежит холдинговой компании группы Амеропа, занимающейся продажей минеральных удобрений - Ameropa Holding AG (регистрационный № CH-280.3.916.494-0/a от 04.03.1988, адрес местонахождения: Switzerland, 4102 Binningen, Rebgasse, 108). В свою очередь, более 50% уставного капитала Ameropa Holding AG принадлежит Andreas Zivy, члену швейцарской семьи Zivy, которая является основателем и владельцем группы Амеропа (Сведения Orbis о компании Ameropa Holding AG (т. 11 л.д. 73-81), данные о группе компаний Амеропа с официального сайта в сети Интернет (ameropa.ch) (т. 11 л.д. 82-83).

Начиная с момента преобразования Производственного объединения «Тольяттиазот» в Открытое акционерное общество (1992 год), Andreas Zivy (совместно с отцом Felix Zivy), а также Махлай Владимир Николаевич, являвшийся на тот момент генеральным директором и председателем Совета директоров ТООАЗа (совместно с сыновьями Махлаем Сергеем Владимировичем и Махлаем Андреем Владимировичем) создали модель дистрибуции, в рамках которой продажа продукции ТООАЗа на мировом рынке осуществляется по заниженным ценам через подконтрольного швейцарского трейдера, в результате чего производится перевод прибыли ТООАЗа за рубеж.

В период с 1992 по 1998 год в качестве таких трейдеров выступали швейцарские компании T+A Farm Corporation и Chimrost AG.

В соответствии со сведениями Главного торгового реестра Базель-Ландштат Швейцарии (baseland.ch) основной деятельностью швейцарской компания T+A Farm Corporation (далее - «ТАФСО») (регистрационный № CH-280.3.918.299-9 от 02.03.1992, адрес местонахождения: Switzerland, Binningem, c/o Ameropa AG, Rebgasse, 108, 4102) являлась продажа на мировом рынке продукции, производимой ТООАЗом.

Совместное руководство ТАФСО осуществляли Felix Zivy (член совета директоров) и В.Н. Махлай (член совета директоров), а также В.А. Семенова (член совета директоров). Данные Главного торгового реестра Базель-Ландштат Швейцарии (baseland.ch) в отношении ТАФСО (т. 11 л.д. 84-86), данные СПАРК в отношении ТООАЗа, подтверждающие выполнение В.Н. Махлаем функций генерального директора ТООАЗа в рассматриваемый период времени (т. 11 л.д. 87-122), данные СПАРК в отношении состава Совета директоров, подтверждающие выполнение функций председателя Совета директоров в рассматриваемый период времени (т. 11 л.д. 123-150, т. 12 л.д. 1 -32) имеются в материалах настоящего судебного дела.

В соответствии с данными Главного торгового реестра Базель-Ландштат Швейцарии (baseland.ch) (т. 12 л.д. 33-35) деятельностью Chimrost AG (регистрационный № CH-280.3.916.872-0/a от 15.03.1994, адрес местонахождения: Switzerland, Binningem c/o Ameropa AG, Rebgasse, 108) также являлась продажа на мировом рынке продукции, производимой ТООАЗом. Совместное руководство компанией осуществляли Felix Zivy (член совета директоров), Andreas Zivy (член совета директоров), В.Н. Махлай (член совета директоров), С.В. Махлай (член совета директоров) (т. 9 л.д. 87-122, 123-150, т. 10 л.д. 1-32).

В 1998 указанные компании ликвидированы путем присоединения к швейцарской компании Nitrochem Distribution AG, которая до настоящего времени осуществляет деятельность по приобретению и последующей продаже продукции ТООЗ. В период с 1997 по 2001 в состав правления Nitrochem Distribution AG (помимо Andreas Zivy, Felix Zivy и Beat Ruprecht) входил А.В. Махлай, сын В.Н. Махлая, являющегося на тот момент генеральным директором и председателем Совета директоров ОАО «ТООЗ» (т. 10 л.д. 36-38) данные Главного торгового реестра Базель-Ландштат Швейцарии (baselland.ch) о присоединении TAFCO и Chimrost AG к Nitrochem Distribution AG (т. 9 л.д. 84-86, т. 10 л.д. 33-35), данные СПАРК в отношении ТООЗ, подтверждающие выполнение В.Н. Махлаем функций генерального директора ТООЗ в рассматриваемый период времени (т. 9 л.д. 87-122), данные СПАРК в отношении состава Совета директоров, подтверждающие выполнение В.Н. Махлаем функций председателя Совета директоров в рассматриваемый период времени (т. 9 л.д. 123-150, т. 10 л.д. 1-32) также представлены ФНС России в материалы настоящего судебного дела.

Кроме того, сопровождение деятельности, связанной с продажей продукции на мировом рынке, осуществляется российским представительством Ameropa AG (регистрационный номер 280.3.916.016-2 от 19.12.1994, с/о Ameropa AG, Rebgasse, 108, 4102 Binningem) - сведения Orbis о компании Ameropa AG (т. 10 л.д. 39-45). Российское представительство швейцарской компании Ameropa AG (ИНН 9909002192, дата регистрации 25.11.1991) возглавляла Ляпунова Надежда Алексеевна - сведения СПАРК - Интерфакс о российском представительстве Ameropa AG (т. 10 л.д. 46-48), сведения о Ляпуновой Н.А. НДФЛ-2 (т. 10 л.д. 49-101) представлены в материалы настоящего судебного дела. Модель дистрибуции продукции ТООЗ проиллюстрирована в Приложении № 11 к справке о взаимозависимости (т. 10 л.д. 102-103).

Управление и контроль в отношении швейцарских трейдеров (Chimrost AG, TAFCO и Nitrochem Distribution AG) со стороны В.Н. Махлая (совместно с сыновьями и В.А.Семеновой) и Felix Zivy (совместно с сыном Andreas Zivy) свидетельствует о том, что данные лица являются действительными выгодоприобретателями модели продажи продукции ТООЗ на мировой рынок через зарубежного посредника. Во избежание прямых признаков взаимозависимости между Nitrochem Distribution AG и ТООЗ по критерию управления (в силу того, что В.Н. Махлай осуществлял руководство одновременно и швейцарскими трейдерами, и ТООЗом), после 2001 года управление Nitrochem Distribution AG сохранилось только за семьей Zivy.

С учетом существующей модели дистрибуции Nitrochem Distribution AG рассматривается как актив предприятия ТООЗ, генерирующий доход от продажи продукции ТООЗ на мировом рынке. В частности, данный вывод подтверждается сведениями, содержащимися в Отчете Компании Ernst & Young «Результаты диагностики системы управления и ключевых областей деятельности Группы ТООЗ» (далее - «Отчет»), полученном в ходе проведения выездной налоговой проверки МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 3. В соответствии со страницей 8 Отчета «Структура управления диверсифицированным портфелем активом Группы ТООЗ» Nitrochem Distribution AG и ОАО «ТООЗ» являются взаимозависимыми (т. 10 л.д. 104-109). Из вышеуказанного Отчета также следует, что в структуру Корпорации ТООЗ, помимо основного производственного предприятия (ОАО «Тольяттиазот») входит ряд диверсифицированных зависимых и аффилированных компаний. Структура управления группой и текущая роль Корпорации не прозрачны.

В ходе проверочных мероприятий ФНС России установлено, что Группа Ameropa и ее владельцы семья Zivy владеют и осуществляют контроль в отношении мажоритарного пакета акций ТООЗ.

В соответствии с данными СПАРК на 31.12.2009 владение акциями ТООЗ было структурировано следующим образом (т. 9 л.д. 87-122):

Пакет акций в размере 12,96% уставного капитала ТООЗ начиная с 2004 года находился в собственности иностранного акционера A.T.I. Limited (адрес

местонахождения: Hong Kong, 3rd Floor, Jonsim Place, 228 Queen's Road East) и был передан на хранение в депозитарий ЗАО «Райффайзенбанк». Факт владения пакетом в размере 12 591 261 акций (в результате консолидации после 29.07.2011 количество акций составило 55.8801958050) Общества подтверждается выпиской об операциях с ценными бумагами ЗАО «Райффайзенбанк» за период с 01.01.1998 по 01.11.2014 по счету A.T.I. Limited (т. 10 л.д. 110-112), а также Подтверждением об открытии счета Депо ЗАО «Райффайзенбанк» компании A.T.I. Limited (т. 10 л.д. 113-114), полученными в результате обыска в представительстве компании Ameropa AG (Протокол обыска в представительстве компании Ameropa AG от 26.11.2014 - т. 10 л.д. 115-122).

В соответствии с материалами, предоставленными Следственным Управлением Следственного комитета Российской Федерации по Самарской области, а именно Протоколом дополнительного осмотра предметов (документов) от 20.02.2013 с приложением Справки о регистрационных данных компании A.T.I. Limited от 25.02.2011, номинальными директорами A.T.I. Limited являются Au Wai Kwan и Lee Pui Anita. Корпоративным секретарем компании является Aall & Zylemann Company - регистратор, расположенный по одному адресу с A.T.I. Limited и специализирующийся на создании и обслуживании офшорных компаний в Гонконге, что свидетельствует о номинальном характере компании A.T.I. Limited (Справка о регистрационных данных компании A.T.I. Limited от 25.02.2011 (т. 10 л.д. 123-127), данные официального сайта Aall & Zylemann Company (т. 10 л.д. 128-129).

В 2014 году на основании договора купли-продажи от 09.07.2014 № б/н A.T.I.Limited передала пакет в размере 55.8801958050 акций Общества в пользу компании MAXIM INVEST & FINANCE INC (свидетельство о государственной регистрации № 1552390 от 16.10.2009, адрес местонахождения: Британские Виргинские Острова, Тортола, Роуд-Таун, п/я 164, Трайдект Чэмберс). Указанный пакет акций был также принят на хранение в депозитарий ЗАО «Райффайзенбанк» на основании поручения б/н № 14.08.2014 о зачислении от компании MAXIM INVEST & FINANCE INC. Данная информация подтверждается материалами уголовного дела № 201223575 (новая нумерация № 201/837064-14), а именно письмом ЗАО «Райффайзенбанк» от 09.12.2014 № 69323 МСК/14 в адрес Следственного комитета Российской Федерации с приложением отчета об исполнении бухгалтерской операции (т. 10 л.д. 130-132), анкеты депонента к условиям осуществления депозитарной деятельности ЗАО «Райффайзенбанк» (т. 10 л.д. 133-135).

Согласно справки, полученной Следственным комитетом Российской Федерации от ЗАО «Райффайзенбанк» в рамках уголовного дела № 201223575 (новая нумерация № 201/837064-14) бенефициарами A.T.I.Limited являются Andreas Zivu и его сестра Nicole Miescher Zivu (письмо ЗАО «Райффайзенбанк» от 12.12.2014 № 70742-МСК/14 (т. 10 л.д. 136-137). Nicole Miescher Zivu с 1998 года входит в состав директоров Ameropa Holding AG, владеющей Nitrochem Distribution AG, а также является председателем совета директоров Ameropa Foundation (данные Главного торгового реестра Базель-Ландштат Швейцарии (baseland.ch) в отношении Ameropa Holding AG прилагаются (т. 10 л.д. 138-140), данные официального сайта Ameropa (ameropa.ch) в отношении Nicole Miescher Zivu (т. 10 л.д. 141-143). После перехода права собственности на акции в размере 12,96% уставного капитала ТООАЗа в 2014 бенефициарами MAXIM INVEST & FINANCE INC. остались вышеуказанные лица. Таким образом, факт владения акциями 12,96% акций ТООАЗа Andreas Zivu (совместно с Nicole Miescher Zivu) находит прямое подтверждение.

Передача права собственности на акции Общества в размере 12,96% уставного капитала ОАО «ТООАЗ» в 2014 от A.T.I. Limited в пользу офшорной компании MAXIM INVEST & FINANCE INC. при сохранении фактических собственников предыдущего и нового акционера ТООАЗа (семья Zivu) подтверждает тот факт, что передача владения акциями ТООАЗа носит формальный характер и фактически является структурированием существующего владения, направленного на смену номинальных акционеров Общества.

Пакет акций в размере 70,91% уставного капитала ТООЗа, в соответствии с данными СПАРК находится в доверительном управлении компаний, зарегистрированных в юрисдикциях, входящих в офшорный список Минфина, применяющих льготное налогообложение и не обеспечивающих обмен налоговой информацией (Сведения СПАРК - т. 9 л.д. 87-122).

Более того, мажоритарный пакет акций находится в номинальном держании у депозитария АКБ «Тольяттихимбанк» (ЗАО) (далее - АКБ «ТХБ»), 100% акций которого принадлежит семье Махлая. До 2004 года банк принадлежал ТООЗу (97,2%), после чего перешел в собственность семьи Махлая (аудиторский отчет, подтверждающий переход права собственности на акции АКБ «ТХБ» от ТООЗа к В.Н. Махлаю и С.В. Махлаю в 2004 году и размещенный на сайте АКБ «ТХБ» (www.thbank.ru/ru/about/reports) (т. 10 л.д. 144-150, т. 11 л.д. 1-27), данные о реестре акционеров, подтверждающие право собственности С.В. Махлая на акции АКБ «ТХБ» на официальном сайте АКБ «ТХБ» (www.thbank.ru/ru/about/register) (т. 11 л.д. 28-30).

Как следует из полученных в результате выемки в ЗАО АКБ «Тольяттихимбанк» анкет доверительных управляющих, изъятых у депозитария АКБ «ТХБ», компании - доверительные управляющие акциями Общества созданы и находятся в управлении международной группой компаний Corpag Group Ltd, оказывающей услуги в области администрирования офшорных компаний (т. 11 л.д. 31 -32), а именно:

1. Компания Trafalgar Development (регистрационный № 212036 от 01.04.2008, юридический адрес: Anguilla, Harlaw Chambers, P.O.Box, The Valley) - пакет акций в размере 15,95% уставного капитала ТООЗа.

В соответствии с анкетой Trafalgar Development от 29.01.2009 директором компании Trafalgar Development является James Walfenzao (т. 11 л.д. 33-35). James Walfenzao возглавляет компании - подразделения международной группы Corpag Group Ltd. В частности, James Walfenzao является президентом Совета директоров Corpag Services (Switzerland) SA, данные Orbis о Corpag Services (Switzerland) SA (т. 11 л.д. 36-41), президентом Corpag Services USA INC, данные Orbis о Corpag Services USA INC (т. 11 л.д. 42-45); директором Corpag Services (Malta) Limited данные Orbis о Corpag Services (Malta) Limited (т. 11 л.д. 46-51); директором Corpag Services (New Zealand) Trust Limited данные Orbis о Corpag Services (New Zealand) Trust Limited (т. 11 л.д. 52-58). Указанные компании входят в международную группу Corpag Group по данным официального сайта, сведения с официального сайта Corpag Group (www.cofaggroup.com/contacts), (т. 11 л.д. 59-61).

2. Компания Instantania Holdings (регистрационный № 1492780 от 10.07.2008, юридический адрес: British Virgin Islands, Tortola, Road Town, Palm Groove House, P.O.Box 438) - пакет акций в размере 18,75% уставного капитала ТООЗа.

В соответствии с анкетой Instantania Holdings от 29.01.2009, полученной в рамках выемки, директором компании Instantania Holdings является Cathy Walfenzao (т. 11 л.д. 62-65). Cathy Walfenzao является сотрудником международной компании Corpag Group Ltd., в частности, занимает должность директора компаний Corpag Services (New Zealand) Trust Limited и Corpag (Malta) Services Limited, входящую в международную компанию Corpag Group Ltd (данные Orbis о Corpag Services (Malta) Limited (т. 11 л.д. 46-58).

В соответствии со сведениями Orbis в качестве контактного лица компании Instantania Holdings указана компания Corporate Agents (BVI) Ltd., которая входит в международную группу компаний Corpag Group Ltd. и расположена по одному адресу с Instantania Holdings (данные Orbis о компании Instantania Holding (т. 11 л. д. 66-70).

3. Компания Kamara Ltd. (регистрационный № 2008-00425 от 22.08.2008 юридический адрес: St.Lucia, Castries, Manuel street, 10) - пакет акций в размере 19,99% уставного капитала ТООЗа.

В соответствии с анкетой депонента Kamara Ltd. от 29.01.2009, директором компании Kamara Ltd. является Wolfgang Out (т. 11 л.д. 71-73). Данное лицо является сотрудником международной компании Corpag Group Ltd., в частности, занимал

должность директора компаний Corpag Services (Switzerland) SA в период с 2006 по 2013 год, а также являлся членом совета директоров Corpag Services Trustees в период с 2008 по 2013 год, входящих в международную компанию Corpag Group Ltd (данные Orbis о Corpag Services (Switzerland) SA (т. 11 л.д. 36-41, 74-80).

В соответствии с базой данных Orbis, в качестве контактного лица компании Kamara Ltd. указана компания Corporate Agents (St. Lucia) Limited, которая входит в международную группу компаний Corpag Group Ltd. и расположена по одному адресу с Kamara Ltd. (данные Orbis о компании Kamara Ltd., (т. 11 л.д. 59-61, 81-83).

4. Компания Bairiki Inc. (регистрационный № 31161 от 07.11.2006, юридический адрес: Nevis, Charlestown, Government road, Spring East, PO Box 853) - пакет акций в размере 16,08% уставного капитала ТООЗа.

В соответствии с анкетой депонента Bairiki Inc. от 29.01.2009 (т. 11 л.д. 84-86), директором компании Bairiki Inc. является David te Boekhorst. В соответствии с данным размещенными David te Boekhorst о себе в профессиональной сети LinkedIn, David te Boekhorst работает в качестве сотрудника Corpag Group, а именно с 2012 по настоящее время - менеджер в компании Corpag Services Netherlands, в 2012 - консультант Corporate Agents NV, в период с 2005 по 2012 - директор в компании Corpag Services USA Inc., сведения о David te Boekhorst из базы данных LinkedIn.com, (т. 11 л.д. 87-90).

Как следует из поручений на зачисление акций ТООЗа, полученных Следственным комитетом Российской Федерации в рамках выемки в ЗАО АКБ «Тольяттихимбанк», вышеуказанные офшорные компании, осуществляли доверительное управление акциями Общества в отношении следующих иностранных компаний.

1). Bairiki Inc.:

1.1). Компания A.S. (Cyprus) Industries (свидетельство о регистрации № 84494 от 28.02.1997 выдано Регистратором компаний Республики Кипр) - пакет акций в размере 0,66% акций ТООЗа (Поручение от 30.01.2009 о зачислении 641 562 акций ОАО «ТООЗ», принадлежащих A.S.(Cyprus) Industries, на счет депо Bairiki Inc. за подписью David de Boekhorst от имени депонента (т. 11 л.д.91-92).

По справке информационного агентства Infocredit group от 18.10.2012, представленных в Следственное управление Следственного комитета России по Самарской области в качестве приложений к Заявлению о возбуждении уголовного дела по ст. 159 УК РФ от 06.12.2012 в рамках уголовного дела № 201235204, юридическим адресом A.S.(Cyprus) Industries является Cyprus, Nicosia, Andrea Zakou Egkomi, 4, адрес для электронной корреспонденции alpha@alphaaudit.com, интернет-сайт www.alphaaudit.com (т. 11 л.д.93-106). Аналогичные контактные данные в отношении A. S. (Cyprus) Industries находятся в базе данных Orbis (сведения базы данных Orbis в отношении A.S.(Cyprus) Industries (т. 11 л.д. 107-110)). Вышеуказанные почтовые и электронные адреса являются официальными адресами компании Alpha Audit, осуществляющей деятельность в области бухгалтерских и налоговых услуг. Таким образом, A.S. (Cyprus) Industries не имеет собственных адресов на Кипре, что свидетельствует о номинальном характере данной компании.

Директором компании A.S. (Cyprus) Industries является жительница Кипра Katerina Koliandri. Указанная информация подтверждается справкой Infocredit group от 18.10.2012, (т. 11 л.д.93-106), сведениями базы данных Orbis в отношении A.S. (Cyprus) Industries (т. 11 л.д.107-110), а также ответом Отдела международного налогообложения Отдела международного налогообложения Налогового департамента Министерства финансов Республики Кипр (исх. № IR 3.10.45.2/A V190P1013 от 23.10.2014) на запрос Федеральной налоговой службы России (т. 11 л.д. 111-113).

Кроме того, в соответствии с указанной справкой, в период с 2001 по 2003 год в состав директоров помимо Katerina Koliandri входили Andrew Zivu и Felix Zivu, а также Beat Ruprecht, что является прямым доказательством взаимозависимости семьи Zivu и A.S. (Cyprus) Industries в указанный период времени (т. 11 л.д. 93-106).

По сведениям, содержащимся в справке информационного агентства Infocredit group от 12.11.2012, представленным в Следственное управление Следственного комитета России по Самарской области в качестве приложений к Заявлению о возбуждении уголовного дела по ст. 159 УК РФ от 06.12.2012 в рамках уголовного дела № 201235204, единственным акционером A.S. (Cyprus) Industries являлась до 2008 года Katerina Koliandri, с 2008 года -компания Tiberius Investment Group Ltd (т. 11 л.д. 114-129).

Указанная информация подтверждается ответом Отделом международного налогообложения Налогового департамента Министерства финансов Республики Кипр (исх. № IR 3.10.45.2/A V190P1013 от 23.10.2014) на запрос Федеральной налоговой службы России (т. 11 л.д.111 -113).

По сведениям информационного агентства Infocredit group от 12.11.2012, юридическим адресом Tiberius Investment Group Ltd. является British Virgin Islands, Tortola, Road Town, Palm Groove House, P.O. Box 438, адрес для электронной корреспонденции bvi@corpagg.com, интернет-сайт www.corpaggroup.com (Справка Infocredit group от 12.11.2012 - т. 11 л.д.114-129). Вышеуказанный адрес является также официальным почтовым и электронным адресом Corporate Agents (BVI) Ltd. Таким образом, Tiberius Investment Group Ltd. не имеет собственных адресов на Британских Виргинских островах, что свидетельствует о номинальном характере данной компании.

Вышеуказанные факты в совокупности свидетельствуют о том, что A.S. (Cyprus) Industries находится в управлении международной группы Corpag Group, оказывающей услуги в сфере офшорного бизнеса (через своего акционера Tiberius Investment Group Ltd.), является номинальным собственником акций ОАО «ТОАЗ» и держит указанные акции в пользу фактических владельцев предприятия.

При этом, факт того, что группа Amergora, принадлежащая семье Zivu, является фактическим владельцем A.S. (Cyprus) Industries, подтверждается копией доверенности от 21.05.2010, выданной Надежде Ляпуновой (руководителю представительства Amergora AG в России) на представление интересов A.S. (Cyprus) Industries на общих собраниях акционерах сроком на три года (т. 11 л.д. 130-132); копией электронного письма, полученного с адреса ola@internet2005.com от Ольги Камашевой (дата отправления письма -13.05.2011 10 ч 04 мин), содержащего незаполненные бюллетени для голосования от имени акционера - компании A.S. (Cyprus) Industries на внеочередном общем собрании акционеров ОАО «Трансаммиак», сообщение о проведении собрания акционеров ОАО «Трансаммиак», а также просьбу к Ляпуновой Н.А. подписать данные бюллетени по годовому собранию ОАО «Трансаммиак» от имени A.S. (Cyprus) Industries (т. 11 л.д. 133-142); копией электронного письма, полученного с электронного адреса: ola@intertnet.com от Ольги Камашевой (дата отправления письма - 11.08.2011, время 10 ч 31 мин) на имя Надежды Ляпуновой с вложенными бюллетенями для голосования на внеочередном общем собрании акционеров ОАО «Трансаммиак», сообщением о проведении собрания акционеров и просьбой к Ляпуновой Н.А. подписать данные бюллетени по годовому собранию ОАО «Трансаммиак» от имени A.S. (Cyprus) Industries (т. 11 л.д. 143-148).

Таким образом, A.S. (Cyprus) Industries, владеющая 0,66% акций ТОАЗа находится в управлении группы компаний Amergora в силу того, что полномочия на представление интересов A.S. (Cyprus) Industries в корпоративных отношениях (в том числе на основании долгосрочной доверенности) были предоставлены руководителю российского представительства Amergora AG Надежде Ляпуновой. Вышеуказанные документы свидетельствует о том, что деятельность компании A.S. (Cyprus) Industries осуществляется в интересах компаний Amergora AG, входящей в группу Amergora (куда также входит Nitrochem Distribution AG) и контролируется работниками данной группы.

1.2) В доверительном управлении Bairiki Inc. находятся пакет акций в размере 15,42%, принадлежащий двум компаниям, зарегистрированных на Британских Виргинских островах, а именно:

Компания Riverdelle Worldwide (свидетельство о государственной регистрации № 1023932 выдано 24.04.2006 выдано Бюро регистрации корпоративных дел Британских

Виргинских островов) владеет пакетом акций ТООЗа в размере 13,42% (Поручение от 30.01.2009 о зачислении 13 033 279 акций ОАО «ТООЗ», принадлежащих Riverdelle Worldwide, на счет депо Bairiki Inc. за подписью David de Boekhorst от имени депонента (т. 11 л.д. 149-150).

Компания Sanita Global Ltd. (свидетельство о государственной регистрации №1039126 выдано 12.07.2006 выдано Бюро регистрации корпоративных дел Британских Виргинских островов) владеет пакет акций в размере 2% акций ТООЗа (Поручение от 30.01.2009 о зачислении 1 942 310 акций ТООЗа, принадлежащих Sanita Global Ltd., на счет депо Bairiki Inc. за подписью David de Boekhorst от имени депонента (т. 12 л.д. 1-2).

В соответствии со сведениями информационного агентства Infocredit group от 20.11.2012 в отношении Riverdelle Worldwide и от 20.11.2012 в отношении Sanita Global Ltd. (т. 12 л.д.3 -9), представленных в Следственное управление Следственного комитета России по Самарской области в качестве приложений к Заявлению о возбуждении уголовного дела по ст. 159 УК РФ от 06.12.2012 в рамках уголовного дела № 201235204 данные компании имеют тождественный адрес местонахождения: British Virgin Islands, Tortola, Road Town, Palm Groove House, P.O.Box 438, адрес для электронной корреспонденции bvi@corpag.com, интернет-сайт www.corpaggroup.com. Вышеуказанный адрес является также официальным почтовым и электронным адресом Corporate Agents (BVI) Ltd (т. 11 л.д.59-61). Таким образом, ни Sanita Global Ltd., ни Riverdelle Worldwide не имеет собственных адресов на Британских Виргинских островах, что свидетельствует о номинальном характере данных компаний. Более того, вышеуказанная компания Tiberius Investment Group Ltd. (акционер A.S. (Cyprus) Industries) имеет тождественный адрес с компаниями Riverdelle Worldwide и Sanita Global Ltd., что свидетельствует о взаимозависимости номинальных акционеров ОАО «ТООЗ».

Вышеуказанные факты в совокупности свидетельствуют о том, что Riverdelle Worldwide и Sanita Global Ltd. находятся в номинальном управлении Corporate Agents (BVI) Ltd., входящей в международную группу компаний Corpag Group Ltd., оказывающей услуги в сфере офшорного бизнеса, являются номинальными собственниками акций ТООЗа и держат указанные акции в пользу фактических владельцев ТООЗа.

Кроме того, следующие доказательства свидетельствуют о том, что акционеры ТООЗа - компания Riverdelle Worldwide, Sanita Global Ltd., A.S. (Cyprus) Industries - и компания Bairiki находятся под фактическим контролем и управлением группы Ameropa и семьи Zivu через Corpag Group Ltd.

В соответствии с бюллетенем для голосования на внеочередном общем собрании акционеров Общества от 13.09.2011 изъятого в ходе обыска в ЗАО «Корпорация «Тольяттиазот» Andrew Greenfield, в качестве директора Bairiki Inc. представлял интересы данной компании на внеочередном общем собрании ТООЗа (т. 12 л.д. 10-11). Andrew Greenfield является сотрудником Corpag Group Ltd. - официальным агентом в корпоративных отношениях, действующим по поручению и в интересах фактических владельцев. В частности, в открытых источниках информации Andrew Victor William Greenfield указывается в качестве представителя Corpag Group в Великобритании (andrew@corpag.com) (т. 12 л.д.12-16).

При этом, Andrew Greenfield на внеочередном общем собрании акционеров ТООЗа от 10.03.2012 также представлял интересы A.T.I. Limited, бенефициарами которой является Andreas Zivu и Nicole Miescher Zivu, что свидетельствует о контроле и управлении в отношении Riverdelle Worldwide, Sanita Global и Bairiki со стороны данных лиц (Бюллетень от 10.03.2012 - т. 12 л.д.17-18).

Пакет акций в размере 16,08% уставного капитала ТООЗа по состоянию за 25.12.2013 также находился на счете депо компании Bairiki, что подтверждает тот факт, что контроль и управление в отношении данного пакета акций сохранилось за фактическими владельцами, семьей Zivu, вплоть до 2013 года включительно. Указанные сведения содержатся в письме ЗАО АКБ «Тольяттихимбанк» от 26.12.2013 № 25\10-4460 (т. 12 л.д.19-20), представленном по запросу Следственного управления Следственного

комитета Российской Федерации по Самарской области от 24.12.2013 № 216-1223575-2555/13.

2). Trafalgar Developments Ltd:

2.1.) Компания Thornton Ventures Ltd. (регистрационный № 6132453 от 01.03.2007) владеет пакетом акций ТООАЗа в размере 11,79% его уставного капитала. В материалах дела имеется поручение от 30.01.2009 о зачислении 11 449 918 акций ТООАЗа, принадлежащих Thornton Ventures Ltd., на счет депо Trafalgar Developments Ltd. за подписью James Walfenzao от имени депонента (т. 12 л.д.21-22).

В соответствии с официальным ответом Центра обмена информацией Управления по налогам и таможенным сборам Великобритании от 23.10.2014 № EoI/F20769/BC, полученным ФНС России, последним адресом местонахождения компании Thornton Ventures Ltd. являлось United Kingdom, London, 319 Ballards Lane. Директором компании являлся Andrew Greenfield (т. 12 л.д.23-32).

До 2009 года директором Thornton Ventures Ltd. являлась компания Three Rivers Management, корпоративным секретарем - Three Rivers Secretaries Limited. Указанные компании также входят в международную группу компания Corpag Group (сведения о компании Three Rivers Secretaries Limited и Three Rivers Management на официальном сайте Corpag Group (www.corpaggroup.com/contacts) (т. 11 л.д.59-61), сведения Orbis о компаниях Three Rivers Secretaries Limited и Three Rivers Management, (т. 12 л.д.33-61).

В соответствии с официальным ответом Центра обмена информацией Управления по налогам и таможенным сборам Великобритании от 23.10.2014 № EoI/F20769/BC 100% акционером Thornton Ventures Ltd. является Magnum Investment Trading Corporation, при этом какая-либо информации об указанной компании у налоговой администрации Великобритании отсутствует. 19 июня 2012 года компания Thornton Ventures Ltd. добровольно ликвидировалась согласно информации из официального ответа Центра обмена информацией Управления по налогам и таможенным сборам Великобритании от 23.10.2014 № EoI/F20769/BC (т. 12 л.д.23-32).

Вместе с тем, с учетом того, что Andrew Greenfield, является сотрудником Corpag Group Ltd., представляющим интересы фактических владельцев ТООАЗа семьи Zivy Thornton Ventures также находился под контролем и управлением указанных лиц (семьи Zivy).

2.2.) Компания Wickerton Limited (свидетельство об учреждении № 573177 от 02.01.2004 выданное Регистратором компаний Британских Виргинских островов) владеет пакетом акций ТООАЗа в размере 1,51% его уставного капитала. В материалах дела имеется поручение от 30.01.2009 о зачислении 1 469 093 акций ТООАЗа, принадлежащих Wickerton Limited, на счет депо Trafalgar Developments Ltd. За подписью James Walfenzao от имени депонента (т. 12 л.д.62-63).

В соответствии со сведениями информационного агентства Infocredit group от 20.11.2012 (т. 12 л.д.64-67), представленных в Следственное управление Следственного комитета России по Самарской области в качестве приложений к Заявлению о возбуждении уголовного дела по ст. 159 УК РФ от 06.12.2012 в рамках уголовного дела № 201235204, адрес местонахождения Wickerton Limited: British Virgin Islands, Tortola, Road Town, Palm Groove House, P.O.Box 438, адрес для электронной корреспонденции bvi@corpag.com, интернет-сайт www.corpaggroup.com. По указанному адресу осуществляет деятельность компания Corporate Agents (B VI) Ltd., входящая в международную группу компаний Corpag Group Ltd. Таким образом, Wickerton Limited не имеет собственных адресов на Британских Виргинских островах, что свидетельствует о номинальном характере данной компании. Более того, Wickerton Limited имеет тождественный адрес с компаниями Riverdelle Worldwide, Sanita Global Ltd., Tiberius Investment Group Ltd., что свидетельствует о взаимозависимости Wickerton Limited с другими компаниями, зарегистрированными на Британских Виргинских островах и входящими в структуру владения Обществом.

Вышеуказанные обстоятельства свидетельствуют о том, что компания Wickerton Limited также находится в управлении международной группы Corpag Group, оказывающей услуги в сфере офшорного бизнеса, является номинальным собственником акций ТООЗа и держит указанные акции в пользу фактических владельцев предприятия.

2.3.) Компания Borgat Investments, (свидетельство о государственной регистрации компании № HE 225361 выдано регистратором Республики Кипр) владеет пакетом акций ТООЗа в размере 2,64% его уставного капитала. В материалах дела имеется поручение от 30.01.2009 о зачислении 2 567 136 акций ТООЗа, принадлежащих Borgat Investments, на счет депо Trafalgar Developments Ltd. за подписью James Walfenzao от имени депонента (т. 12 л.д.68-69).

В соответствии со сведениями информационного агентства Infocredit group от 12.11.2012, приобщенного к материалам уголовного дела (т. 12 л.д.70-78) адрес местонахождения Borgat Investments: Cyprus, Limassol, Keffalintas, Agios Althanasios 4107. Директором, секретарем и 100% акционером компании является жительница Кипра Nicole Chrysanthou (дата рождения 07.03.1984). Nicole Chrysanthou является сотрудницей компании Oxford Management Limited, являющейся профессиональным консультантом по учреждению и оказанию услуг номинальных директоров для компаний на территории республики Кипр (данные официального сайта Oxford Management с указанием Nicole Chrysanthou (т. 12 л.д.79-83), данные сайта профессиональной сети LinkedIn в отношении Nicole Chrysanthou (т. 12 л.д.84-87).

При этом адрес местонахождения офиса Oxford Tax Solutions в г. Лимассол, Республика Кипр: Cyprus, 4011 Limassol, Agias Fylaxeos & Zenonos Rossidi, 2 совпадает с адресом местонахождения компании Corpag Services (Cyprus) Ltd, входящая в международную группу компаний Corpag Group, что свидетельствует о том, что компания Oxford Management является взаимозависимой с международной группой Corpag Group (т. 12 л.д.88-90). Указанная информация подтверждается ответом Отделом международного налогообложения Налогового департамента Министерства финансов Республики Кипр (исх. № щ 3.10.45.2/A V190P1013 от 23.10.2014) на запрос Федеральной налоговой службы России (т. 11 л.д. 111 - 113). В частности, по данным Отдела международного налогообложения Налогового департамента Министерства финансов Республики Кипр директором, секретарем и 100% акционером компании является жительница Кипра Nicole Chrysanthou, услуги корпоративного секретаря осуществляет компании Corpag Services (Cyprus) Ltd. и Oxford Management. Кроме того, по данным Отдела международного налогообложения Налогового департамента Министерства финансов Республики Кипр (исх. № IR 3.10.45.2/A V186P1013 от 13.01.2015) (т. 12 л.д.91-94), указанная компания не владеет банковскими счетами на Кипре, что свидетельствует о номинальном характере компании Borgat Investments и отсутствии фактической деятельности.

Таким образом, вышеуказанные обстоятельства свидетельствуют о том, что Borgat Investments является номинальным собственником акций ТООЗа и держит указанные акции в пользу фактических владельцев предприятия.

При этом, обстоятельства приобретения Borgat Investments пакета акций в размере 2,64% уставного капитала, изложенные в письме Отдела международного налогообложения Налогового департамента Министерства финансов Республики Кипр (исх. № IR 3.10.45.2/A V186P1013 от 13.01.2015) (т. 12 л.д.91-94) свидетельствуют о том о том, что фактическими владельцами Borgat Investments является группа Ameropa, принадлежащая семье Zivu, в силу того, что указанная сделка совершалась между лицами, взаимозависимыми с группой Ameropa, и носила формальный характер.

В частности, в соответствии со справкой Отдела международного налогообложения Налогового департамента Министерства финансов Республики Кипр (исх. № IR 3.10.45.2/A V186P1013 от 13.01.2015) (т. 12 л.д.91-94) подтверждается факт приобретения 2 567 136 акций ТООЗа у ООО «Родничок» и ООО «Контаз».

В соответствии с данными СПАРК компания Borgat приобретала 1705728 акций ТООЗа у ООО «Родничок» и 861 408 акций ТООЗа у ООО «Контаз» (т. 12 л.д.95-118).

Участником ООО «Родничок» до 2010 года являлась Семенова Валентина Алексеевна (доля участия в размере 70% уставного капитала), которая является взаимозависимой с группой Amerora в силу того, что являлась членом совета директоров в швейцарском трейдере продукции ТООАЗ, TAFCO (наряду с семьей Махлая и семьей Zivy).

Участником ООО «Контаз» с долей участия в размере 50% являлся Популов Андрей Юрьевич, который впоследствии участвовал в управлении ООО «Томет», представляя интересы данного общества в качестве представителя акционера ООО «Томет» - кипрской компании A.S. (Cyrpus) Industries, фактическими владельцами которой является семья Zivy. Изложенные ниже факты в отношении ООО «Томет» прямо свидетельствуют об аффилированности данных компаний с Amerora и ее владельцами (семьей Zivy).

При этом, ООО «Родничок» и ООО «Контаз» являются взаимозависимыми в силу того, что участником в данных компаний (помимо Семеновой В.А. и Популлова А.Ю.) являлась Т.А. Петрунина (доли в размере 30% уставного капитала ООО «Родничок» и ООО «Контаз»).

Таким образом, передача права собственности на акции ТООАЗа в размере 2,64% уставного капитала ТООАЗа в пользу номинального акционера компании Borgat от компаний, являющихся взаимозависимыми с Amerora подтверждает тот факт, что передача владения акциями ТООАЗа носила формальный характер и фактически является структурированием владения в интересах фактических владельцев (семьи Zivy).

Пакет акций в размере 15,95% уставного капитала ТООАЗа по состоянию на 25.12.2013 также находился на счете депо компании Trafalgar Developments Ltd., что свидетельствует о том, что контроль и управление в отношении данного пакета акций сохранилось за фактическими владельцами, семьей Zivy, вплоть до 2013 года включительно. Данные обстоятельства подтверждаются письмом ЗАО АКБ «Тольяттихимбанк» от 26.12.2013 № 25U0-4460 (т. 12 л.д. 19-20), представленные по запросу Следственного управления Следственного комитета Российской Федерации по Самарской области от 24.12.2013 № 216-1223575-2555/13.

3). Kamara Ltd.;

Kamara Ltd. передан пакет акций ТООАЗа, принадлежащий компании Tech-Lord SA в размере 19,99%. В материалах дела имеется поручение от 30.01.2009 о зачислении 19413390 акций ОАО «ТООАЗ», принадлежащих Tech-Lord SA, на счет депо Kamara Ltd. за подписью Wolfgang Out от имени депонента (т. 12 л.д.119-120).

Руководство швейцарской компанией Tech-Lord SA (регистрационный № CH-514.3.007.857-8 от 06.11.1995, юридический адрес: Switzerland, Lugano, Corso Elvezia 16, Casella postale 4437) осуществляет Claude Lelais в качестве единоличного директора. Claude Lelais является профессиональным швейцарским управляющим, выступающим номинальным директором в 29 компаниях, среди которых T.L.P SA Tech - Lord Projects (регистрационный № CH-514.3.007.455-6 от 27.12.1994, юридический адрес: Switzerland, Lugano, Corso Elvezia 16, Casella postale 4437) (т. 12 л.д.121-124).

Руководителями T.L.P SA Tech - Lord Projects (прежнее наименование TO PM Toaz Project Management), помимо номинального директора Claude Lelais являлись Felix Zivy и А.В. Махлай. В 2003 Claude Lelais возглавил T.L.P SA Tech - Lord Projects в качестве единоличного директора (т. 12 л.д. 125-127).

Тождественность юридического адреса данных компаний и использование одного номинального директора свидетельствует о взаимозависимости T.L.P SA Tech - Lord Projects, руководство которым осуществляли Felix Zivy и А.В. Махлай, и, акционера ОАО «ТООАЗ», Tech-Lord SA, что свидетельствует, что указанные лица осуществляют контроль и управление в отношении данного номинального акционера ОАО «ТООАЗ».

Пакет акций в размере 19,99% уставного капитала ТООАЗа по состоянию за 19.03.2013 года также находился на счете депо компании Kamara Ltd., что подтверждает то, что контроль и управление в отношении данного пакета акций сохранилось за фактическими владельцами вплоть до 2013 года включительно. Указанные сведения

содержатся в Письме ЗАО АКБ «Тольяттихимбанк» от 26.12.2013 № 25X10-4460 (т. 12 л.д. 19-20), представленные по запросу Следственного управления Следственного комитета Российской Федерации по Самарской области от 24.12.2013 № 216-1223575-2555/13.

4). Instantania Holdings:

4.1.) Компания Nitrochem Distribution AG владеет пакетом акций ТОАЗа в размере 4,4% его уставного капитала (Поручение от 30.01.2009 о зачислении 4 275 936 акций ОАО «ТОАЗ», принадлежащих Nitrochem Distribution AG, на счет депо Instantania Holdings за подписью Cathy Walfenzao от имени депонента (т. 12 л.д.128-129).

100% уставного капитала компании Nitrochem Distribution AG принадлежит компании Ameropa Holding AG, которая, в свою очередь, принадлежит Andreas Zivy (т. 9 л.д.82-83).

Таким образом, семья Zivy косвенно владеет 4,4 % акций ТОАЗа через Ameropa Holding AG и Nitrochem Distribution AG.

4.2.) Компания Todan Limited (Свидетельство о государственной регистрации HE № 160044 выдано 22.04.2005 Главным регистратором компаний Республики Кипр) владеет пакетом акций ОАО «ТОАЗ» в размере 5% уставного капитала ТОАЗа. В материалах дела имеется поручение от 30.01.2009 о зачислении 4855775 акций ТОАЗа, принадлежащих Todan Limited, на счет депо Instantania Holdings за подписью Cathy Walfenzao от имени депонента (т. 12 л.д.130-131).

В соответствии со сведениями информационного агентства Infocredit group от 05.11.2012, приобщенных к материалам уголовного дела, адрес местонахождения Todan Limited: Cyprus, 3082, Limassol, Rossidi Corner, 1st Floor, Agias Fylaxeos & Zynonos, 2 ((т. 12 л.д. 132-140). Функции исполнительного органа выполняет компания ZEBADIA HOLDINGS LIMITED, расположенная по тому же адресу. При этом, по указанному адресу (Cyprus, 3082, Limassol, Rossidi Corner, 1st Floor, Agias Fylaxeos & Zynonos, 2) осуществляет деятельность компания Cyprus Corpag Services (Cyprus) Ltd, входящая в международную группу компаний Corpag Group (т. 11 л.д.59-61). Таким образом, ни Todan Limited, ни ZEBADIA HOLDINGS LIMITED не имеют собственных адресов на Кипре, что свидетельствует о номинальном характере данных компаний.

Более того, о номинальном характере Todan Limited свидетельствует факт отсутствия банковских счетов на Кипре в соответствии с информацией Отдела международного налогообложения Налогового департамента Министерства финансов Республики Кипр № IR 3.10.45.2/A V186P1013 от 13.01.2015 (т. 12 л.д.91-94).

Кроме того, в соответствии с ответом Отдела международного налогообложения Налогового департамента Министерства финансов Республики Кипр № tr 3.10.45.2/A V190P1013 от 23.10.2014 (т. 11 л.д.111-113), сведениями Orbis в отношении Todan Limited (т. 12 л.д.141 - 145), акционером компании Todan Limited является HAYDEN INNOVATIONS LIMITED.

В соответствии со справкой информационного агентства Infocredit group от 03.12.2012 (т. 12 л.д.146-150), адрес местонахождения HAYDEN INNOVATIONS LIMITED: British Virgin Islands, Tortola, Road Town, Palm Groove House, P.O.Box 438, адрес для электронной корреспонденции bvi@corpagg.com, интернет-сайт www.corpagggroup.com. По указанному адресу осуществляет деятельность компания Corporate Agents (B\T) Ltd., входящая в международную группу компаний Corpag Group Ltd. Таким образом, HAYDEN INNOVATIONS LIMITED не имеет собственных адресов на Британских Виргинских островах, что свидетельствует о номинальном характере данной компании. Более того, HAYDEN INNOVATIONS LIMITED имеет тождественный адрес с компаниями Riverdelle Worldwide, Sanita Global Ltd., Tiberius Investment Group Ltd., Wickerton Limited, что свидетельствует о взаимозависимости HAYDEN INNOVATIONS LIMITED с другими компаниями, зарегистрированными на Британских Виргинских островах и входящими в структуру владения ТОАЗ.

Вышеуказанные факты в совокупности свидетельствуют о том, что Todan Limited (и его акционер HAYDEN INNOVATIONS LIMITED), находится в управлении международной группы Corpag Group, оказывающей услуги в сфере офшорного бизнеса является номинальным собственником акций ТОАЗа и держит указанные акции в пользу фактических владельцев предприятия.

В соответствии с письмом Отдела международного налогообложения Налогового департамента Министерства финансов Республики Кипр (исх. № IR 3.10.45.2/A V186P1013 от 13.01.2015) (т. 12 л.д.91 - 94) подтверждается факт приобретения Todan Limited 4 855 775 акций ОАО «ТОАЗ» у A.S. (Cyprus) Industries, находящейся под контролем и управлением группы Amerora и семьи Zivu. Передача права собственности на акции Общества в размере 5% его уставного капитала в пользу номинального акционера компании Todan Limited от компании A.S. (Cyprus) Industries, являющейся взаимозависимой с группой Amerora подтверждает тот факт, что передача владения акциями ТОАЗа носила формальный характер и фактически является структурированием владения в интересах фактических владельцев (семьи Zivu).

4.3.) Компания Silvergrove Resources (свидетельство о государственной регистрации № 1034628 выдано 26.06.2006 Бюро регистрации корпоративных дел Британских Виргинских островов) владеет пакетом акций ТОАЗа в размере 7,41% его уставного капитала (Поручение от 30.01.2009 о зачислении 7 194 485 акций ТОАЗа, принадлежащих Silvergrove Resources, на счет депо Instantania Holdings за подписью Cathy Walfenzao от имени депонента (т. 13 л.д.4-5).

В соответствии со справкой информационного агентства Infocredit group от 20.11.2012 (т. 13 л.д. 6-9), адрес местонахождения Silvergrove Resources: British Virgin Islands, Tortola, Road Town, Palm Groove House, P.O.Box 438, адрес для электронной корреспонденции bvi@corpagg.com, интернет-сайт www.corpagggroup.com. По указанному адресу осуществляет деятельность компания Corporate Agents ^VI) Ltd., входящая в международную группу компаний Corpag Group Ltd. Таким образом, Silvergrove Resources не имеет собственных адресов на Британских Виргинских островах, что свидетельствует о номинальном характере данной компании. Более того, Silvergrove Resources имеет тождественный адрес с компаниями Riverdelle Worldwide, Sanita Global Ltd., Tiberius Investment Group Ltd., Wickerton Limited, HAYDEN INNOVATIONS LIMITED, что свидетельствует о взаимозависимости с другими компаниями, зарегистрированными на Британских Виргинских островах и входящими в структуру владения ТОАЗ.

4.4.) Компания Halnure SA (Свидетельство о государственной регистрации № 3048 от 23.03.2006 выдано Главным регистратором Министерства образования и культуры Уругвая) владеет пакетом акций ТОАЗа в размере 1,94% его уставного капитала (Поручение от 30.01.2009 о зачислении 1 880 928 акций ТОАЗ, принадлежащих Halnure SA, на счет депо Instantania Holdings за подписью Cathy Walfenzao от имени депонента (т. 13 л.д.10-11).

Вышеуказанные факты в совокупности свидетельствуют о том, что Silvergrove Resources находится в управлении международной группы Corpag Group, оказывающей услуги в сфере офшорного бизнеса, является номинальным собственником акций Общества и держит указанные акции в пользу фактических владельцев предприятия.

Кроме того, следующие доказательства свидетельствуют о том, что акционеры Общества - Todan Limited, Silvergrove Resources и компания Instantania Holdings находятся под фактическим контролем и управлением группы Amerora и семьи Zivu через агента Corpag Group Ltd.

В соответствии с бюллетенем № 2 для голосования на внеочередном общем собрании акционеров Общества от 10.03.2012, изъятого в ходе обыска в ЗАО «Корпорация «Тольяттиазот», Микаэла Бриттон, действуя по доверенности, представляла интересы Instantania Holding Limited на внеочередном общем собрании акционеров ТОАЗа (т. 13 л.д. 12-13).

В соответствии с материалами, предоставленными Следственным Управлением Следственного комитета Российской Федерации по Самарской области, а именно: Протоколом осмотра предметов (документов) от 21.02.2014 с приложением копии электронной корреспонденции от 15.07.2010 между Надеждой Ляпуновой (руководитель представительства Ameropa AG, ameropa@yandex.ru), Judith Ryba (сотрудник Nitrochem Distribution AG, nitrochem@ameropa.com) и Микаэла Бриттон (генеральный менеджер Three Rivers Management, Corpag Group, imchaela@corpac.com), Judith Ryba, Надежда Ляпунова и Микаэла Бриттон участвуют в переписке по согласованию проекта доверенности, подготовленной Микаэлой Бриттон в качестве сотрудника Corpag (т. 13 л.д. 14-18). Данный факт свидетельствует о том, что сотрудники Corpag Group, представляющие интересы компании Instantania Holding Limited доверительного управляющего акциями ТООЗа - действуют в рамках инструкций, получаемых от сотрудников компаний группы Ameropa, принадлежащей Zivu, что свидетельствует о контроле и управлении в отношении Todan Limited и Silvergrove Resources со стороны Zivu.

Пакет акций в размере 18,75% уставного капитала ТООЗа по состоянию за 19.03.2013 также находился на счете депо компании Instantania Holdings, что свидетельствует о том, что контроль и управление в отношении данного пакета акций сохранился за фактическими владельцами, семьей Zivu, вплоть до 2013 года включительно. Указанные сведения содержатся в Письме ЗАО АКБ «Тольяттихимбанк» от 26.12.2013 № 25U0-4460 (т. 12 л.д. 19-20).

Таким образом, исходя из анализа структуры владения акциями ТООЗа в размере 83,71% его уставного капитала, суд первой инстанции правомерно сделал следующие выводы.

Владение ТООЗом структурировано с использованием номинальных акционеров и доверительных управляющих акциями Общества, большая часть из которых зарегистрирована в юрисдикциях, не осуществляющих обмен налоговой информацией (в частности, Британские Виргинские острова). При этом администрирование деятельности указанных компаний осуществляют компании, оказывающие услуги в области создания, управления и обслуживания офшорных компаний.

Семья Zivu косвенно владеет, как минимум, 17,36% акций уставного капитала ТООЗа через компанию A.T.I. Limited и Nitrochem Distribution AG, что подтверждается вышеуказанными доказательствами.

Семья Zivu осуществляет управление и контроль в отношении номинальных акционеров ТООЗа и доверительных управляющих акциями ТООЗа через сотрудников группы Ameropa, которые дают необходимые инструкции компаниям-администраторам номинальных акционеров (в частности, Bairiki Inc., Instantania Holdings, в доверительном управлении которых находится пакет акций в размере 34,83%).

Семья Zivu осуществляет руководство номинальными акционерами ТООЗа через номинальных директоров при сохранении возможности управления и контроля со стороны сотрудников группы Ameropa на основании предоставленных доверенностей (A.S. (Cyprus) Industries).

Передача владения акциями ТООЗа в пользу вышеуказанных номинальных акционеров носила формальный характер и была направлена на структурирование владения ТООЗом в интересах фактических владельцев (семьи Zivu).

Семья Zivu (совместно с семьей Махлая) управляла и контролировала мажоритарный пакет акций Общества в размере более 70% его уставного капитала. В частности, по состоянию на 31.12.1999 в состав акционеров ТООЗа входили следующие акционеры (в соответствии с информацией об Обществе в базе данных СПАРК, т. 9 л.д. 87-122):

1. Nitrochem Distribution AG с долей владения в размере 18,3% акций Общества. При этом 100% уставного капитала компании Nitrochem Distribution AG принадлежит компании Ameropa Holding AG, которая, в свою очередь, принадлежит Andreas Zivu.

Сведения в отношении владения Nitrochem Distribution компаниями Ameropa Holding AG и Andreas Zivy подтверждаются данными Orbis (т. 9 л.д.73-81). В рассматриваемый период времени руководство Nitrochem Distribution AG осуществляли Felix Zivy (президент), его сын Andreas Zivy (член совета директоров), а также - до 2001 - А.В. Махлай. (т. 13 л.д. 19-21).

2. Chimrost AG с долей владения в размере 5,57% акций ТООАЗа. Руководство данной компанией осуществляли Felix Zivy (член совета директоров), Andreas Zivy (член совета директоров), В.Н.Махлай (член совета директоров), С.В.Махлай (член совета директоров), что подтверждается сведениями Главного торгового реестра Базель-Ландштат Швейцарии (т. 13 л.д.22-24). В 2000 году компания ликвидирована путем присоединения к швейцарской компании T+A Farm Corporation, которая, в свою очередь, присоединена к Nitrochem Distribution AG.

3. Project Planning & Finance Management AG (далее - «PP&FM») с долей владения в размере 19,99% акций ТООАЗа. Руководство данной компанией осуществлялось Felix Zivy (президент), Andreas Zivy (член совета директоров), А.В.Махлай (член совета директоров до 2001), что подтверждается сведениями Главного торгового реестра Базель-Ландштат Швейцарии (т. 13 л.д.25-27). В 2005 компания PP&FM была ликвидирована в результате присоединения к швейцарской компании Chimrost Trading AG, принадлежащей Ameropa Holding AG (т. 13 л.д.28-30, 31-36).

4. Tech-Lord SA с долей владения в размере 19,99% акций ТООАЗа. Факт взаимозависимости компании Tech-Lord SA и семьи Zivy, судом установлено по обстоятельствам, изложенным выше.

5. Акционерный коммерческий банк «Тольяттихимбанк» (ЗАО) - доля владения в размере 7,59%. При этом до 2004 года банк принадлежал ТООАЗу (97,2%), после чего перешел в собственность семьи Махлая (аудиторский отчет, подтверждающий переход права собственности на акции АКБ «ТХБ» от АКБ «ТХБ» к В.Н. Махлаю и С.В. Махлаю в 2004 году и размещенный на сайте АКБ «ТХБ» (т. 10 л.д.144-150, т. 11 л.д. 1-27), данные о реестре акционеров, подтверждающие право собственности С.В. Махлая на акции АКБ «ТХБ» на официальном сайте АКБ «ТХБ» (т. 11 л.д.28-30).

При этом, несмотря на переход права собственности акций от указанных акционеров ТООАЗа в пользу номинальных акционеров, управление Обществом не претерпевало никаких изменений с момента его создания, что свидетельствует о формальном переводе права собственности на акции ТООАЗа номинальным акционерам при сохранении возможности управления, контроля и права на доходы ТООАЗа со стороны фактических владельцев - семьи Zivy и семьи Махлая.

В соответствии с данными СПАРК, генеральным директором ТООАЗа с момента создания Общества до 30.06.2007 являлся Махлай Владимир Николаевич. Начиная с 30.06.2007 руководство ТООАЗом осуществляет управляющая компания - ЗАО «Корпорация «Тольяттиазот», генеральным директором которой также являлся Махлай Владимир Николаевич до 2011 года (т. 9 л.д. 87-122, т. 13 л.д. 37-40). После 2011 года Королев Евгений Анатольевич, являющийся членом совета директоров ТООАЗа с 2002 года (т. 13 л.д.41-48).

Председателем Совета директоров ТООАЗа являлся Махлай Владимир Николаевич до 31.03.2011. После указанной даты и до настоящего времени Совет директоров возглавляет его сын, Махлай Сергей Владимирович.

Состав Совета директоров не подвергался существенным изменениям за всю историю деятельности ТООАЗа. В частности, в Совет директоров с 30.06.2002 по настоящее время входит Королев Евгений Анатольевич, являющийся с 2007 года генеральным директором ЗАО «Корпорация «Тольяттиазот» и других российских компаний, взаимозависимых с ОАО «ТООАЗ» (т. 9 л.д. 123-150, т. 10 л.д. 1-32).

Таким образом, отсутствие изменений в отношении состава лиц, осуществляющих управление ТООАЗом, свидетельствует о том, что семья Zivy и семья Махлая сохранили контроль и управление в отношении пакета акций ТООАЗа, составляющего более 70%

уставного капитала ТООАЗа. Как указано выше, на 31.12.1999 указанный пакет акций находился в собственности швейцарских компаний, контроль и управление которыми (совместно с В.Н.Махлаем, С.В.Махлаем, А.В.Махлаем) осуществляли Felix Zivy и Andreas Zivy, владеющие международной группой компаний Ameropa, в которую входит Nitrochem Distribution AG.

Помимо вышеуказанных фактов, свидетельствующих о владении, контроле и управлении со стороны семьи Zivy существуют также обстоятельства и факты, свидетельствующие об экономической взаимозависимости ТООАЗа и международной группы компаний Ameropa.

Степень вовлеченности Ameropa Holding AG, владеющей 100% Nitrochem Distribution AG, в деятельность ТООАЗа, а также факт владения ключевыми производственными активами предприятия свидетельствуют о том, что взаимоотношения ТООАЗа и Ameropa Holding AG, связанные с производством и поставкой продукции ТООАЗа на мировой рынок, не отвечают принципу «вытянутой руки», т.е. рыночным условиям, которые устанавливались бы между не взаимозависимыми поставщиком и покупателем, и влияют на условия и результаты экономической деятельности Общества.

ТООАЗ осуществляет производство метанола на технологическом оборудовании производительностью 450000 т./год, арендуемом у ООО «Томет». Перечень оборудования содержится в приложении к Письму ООО «Томет» от 30.06.2014 № 1898 (т. 13 л.д.49-63), направленном в ФНС России Письмом Следственного комитета Российской Федерации от 28.01.2015 № 201/837064-14 (т. 13 л.д.64-65). При этом метанол, наряду с жидким аммиаком, является основным видом производимой ТООАЗом продукции.

ООО «Томет» ИНН 6382018657/ ОГРН 1026303947680, зарегистрировано в 1998 году по адресу: Самарская область, Ставропольский район, село Зеленовка, ул. Лесная, д.64.

В соответствии с указанным Письмом ООО «Томет» от 30.06.2014 № 1898 (т. 13 л.д.49-63) технологическое оборудование по производству метанола в 1998-2001 гг. передано ООО «Томет» в качестве вкладов в уставный капитал его учредителями - РР&FM (находившейся по данным на 31.12.1999 в совместном управлении семьи Zivy и семьи Махлая) и ТООАЗ.

Об экономической взаимозависимости ТООАЗа и ООО «Томет» свидетельствуют следующие обстоятельства: Все оборудование, внесенное в уставный капитал ООО «Томет», предоставлялось ООО «Томет» в пользование ТООАЗа на основании договоров аренды. Арендуемое ТООАЗом оборудование является специфичным. ТООАЗ на протяжении всего периода времени является единственным арендатором, имеющим соответствующие лицензии, разрешения, необходимые для осуществления производства метанола, аммиака и другой химической продукции. Общество в случае разрыва договоров аренды с ООО «Томет» не смогло бы осуществлять финансово-хозяйственную деятельность в части одного из основных видов деятельности - производство метанола. Все оборудование, здания, сооружения, принадлежащие ОАО «Томет», расположены на территории ТООАЗа по адресу: г. Тольятти, Поволжское шоссе, 32.

При этом, ООО «Томет» является организацией, аффилированной с группой Ameropa, т.к. в результате имущественных вкладов ТООАЗа и РР&FM стали владеть долями в уставном капитале ООО «Томет» в размере 15% и 85% уставного капитала соответственно. Впоследствии участники осуществили дополнительные имущественные вклады, в результате чего величина уставного капитала ООО «Томет» стала равна 879 477 733,50 рублей по состоянию на 2000 год (т. 13 л.д.49-63).

В 2004-2005 гг. фактические владельцы ООО «Томет» (семья Zivy) передали владение данными компаниями в пользу номинальных акционеров. В соответствии с данными СПАРК (т. 13 л.д.66-81) в 2008 году состав участников ООО «Томет» включал следующие компании:

- Triumph Development - гонконгская компания, зарегистрированная по адресу: Hong Kong, 3rd Floor, Jonsim Place, 228 Queen's Road East,

• A.S. (Cyprus) Industries - номинальный акционер ТООЗа, владеющей 0,66% уставного капитала Общества. Факты, свидетельствующие о номинальном характере данной компании и ее взаимозависимости с группой компаний Ameropa изложены ранее.

В частности, в соответствии с Протоколом № 39 внеочередного общего собрания участников ООО «Томет» от 28.06.2010 доли в уставном капитале между указанными участниками были распределены следующим образом:

Triumph Development - доля в уставном капитале ООО «Томет» в размере 80,45% номинальной стоимостью 2713718611 рублей,

A.S. (Cyprus) Industries - доля в уставном капитале ООО «Томет» в размере 19,55% номинальной стоимостью 659 603 806,50 рублей.

Компании A.T.I. Limited и Triumph Development расположены по одному адресу, который также является адресом местонахождения компании Aall Zylemann & Company - регистратора, специализирующегося на создании и обслуживании офшорных компаний в Гонконге, что свидетельствует о номинальном характере компании Triumph Development (т. 10 л.д. 128-129).

Тождественность юридического адреса Triumph Development Limited и A.T.I. Limited, акционера ОАО «ТООЗ», наличие одного номинального директора также свидетельствует о взаимозависимости компаний Triumph Development Limited и A.T.I. Limited и, как следствие, фактических владельцев A.T.I. Limited, семьи Zivu.

Также, Triumph Development и группа компаний Ameropa (владелец Andreas Zivu) имеют признаки взаимозависимости, которые находят подтверждение в материалах, предоставленных Следственным Управлением Самарской области Следственного комитета Российской Федерации, а именно: Протоколом дополнительного осмотра предметов (документов) от 20.02.2013 с приложенными доверенностями от 21.01.2009 и 27.01.2012 (т. 13 л.д.82-95) за подписью АУ Вай Кван, выданными Надежде Ляпуновой, руководителю российского представительства Ameropa AG, на представление интересов Triumph Development в государственных органах сроком на три года. Таким образом, Triumph Development и группа компаний Ameropa имеют признаки взаимозависимости в силу того, что полномочия на представление интересов Triumph Development в корпоративных отношениях были на долгосрочной основе предоставлены руководителю российского представительства Ameropa AG Надежде Ляпуновой.

Кроме того, о взаимозависимости Triumph Development, мажоритарного участника ООО «Томет», и группы компаний Ameropa, свидетельствует проект соглашения № МСТНТ-210704 между ТООЗом, Methanol Casale SA, Nitrochem Distribution AG и Triumph Development ((т. 13 л.д.96-99), полученный в ходе обыска в представительстве «Ameropa AG» в г. Москве.

В пункте 2 указанного проекта соглашения отмечается, что Nitrochem Distribution AG создала «полностью находящуюся в ее собственности инвестиционную компанию Triumph, Hong Kong, которая будет распоряжаться от имени и по поручению Nitrochem всем оборудованием и материалами, купленными у компании CASALE, как активами совместного предприятия (ТОМЕТ) с компанией ТООАЗ» (т. 13 л.д.96-99).

Таким образом, ООО «Томет» является взаимозависимой с группой компаний Ameropa (в частности, Andreas Zivu) в силу того, что доля в размере 85% уставного капитала ООО «Томет» была в собственности швейцарской компании PP&FM, находившейся по данным на 31.12.1999 в совместном управлении семьи Zivu и семьи Махлая; впоследствии мажоритарная доля владения ООО «Томет» была передана номинальному акционеру Triumph Development; доля в размере 80,45% уставного капитала ООО «Томет» принадлежит Triumph Development, имеющей признаки взаимозависимости с A.T.I.Limited, номинальным акционером ТООЗа, бенефициаром которого является семья Zivu; управление операционной деятельностью осуществляет Ляпунова Надежда Алексеевна (в качестве представителя, действующего на основании доверенности), которая одновременно руководила российским представительством Ameropa AG. В частности, Ляпунова Надежда Алексеевна указана в качестве

представителя в Протоколе № 39 внеочередного общего собрания участников ООО «Томет» от 28.06.2010 (т. 13 л.д.100-108, 109-110).

Вышеуказанные факты свидетельствуют о том, что семья Zivу владеет через номинальных акционеров важнейшим производственным активом, на котором осуществляет производство ТОАЗа, что свидетельствует о взаимозависимости группы компаний Амегора (в том числе Nitrochem Distribution AG) и ТОАЗа в силу того, семья Zivу может оказывать существенное влияние на производственную деятельность Общества.

ФНС России также в ходе проверочных мероприятий установила, что группа компаний Амегора оказывает значительное влияние на деятельность ТОАЗа по производству, продаже продукции и планированию бизнес-стратегии ТОАЗа, в частности, в отношении создания транспортной инфраструктуры для реализации продукции за рубеж. В частности, такая деятельность осуществляется с использованием ООО «Нитро-Кубань» и ООО «Кассандра Стивидорвинг».

Строительство терминала по отгрузке аммиака в порту Тамань на мысе Железный рог (у поселка Волна Темрюкского района Краснодарского края) является важнейшим инвестиционным проектом Общества.

ООО «Нитро-Кубань» (ИНН 2352032872/ ОГРН 1022304750710, дата регистрации: 29.11.2001, адрес местонахождения: Краснодарский край, Темрюкский район, станица Тамань, ул. Некрасова, 1; первоначальное наименование ООО «ТОАЗ-Техника») осуществляет деятельность по строительству терминала по перевалке зерна в Тамани. Основными участниками ООО «Нитро-Кубань» с момента создания являются: Chimrost Trading AG и Sun Pacific Development, что подтверждается Учредительным договором ООО «Нитро-Кубань» от 03.03.2008 (т. 13 л.д. 117-127), представленным Письмом УФНС России по Краснодарскому краю от 12.02.2015 № 15-16/00592дсп@ (т. 13 л.д. 128-129) и сведениями из СПАРК (т. 13 л.д.130-138).

В соответствии с данными СПАРК Chimrost Trading AG владеет долей в уставном капитале ООО «Нитро-Кубань» в размере 8,71%, являющейся взаимозависимой с Амегора AG и Nitrochem Distribution AG.

Sun Pacific Development, компания, зарегистрированная по адресу: Hong Kong, 3rd Floor, Jonsim Place, 228 Queen's Road East владеет долей в уставном капитале ООО «Нитро-Кубань» в размере 91,25%, Компании А.Т.И. Limited, Triumph Development, Sun Pacific Development расположены по одному адресу, который также является адресом местонахождения компании Aall Zylemann & Company - регистратора, специализирующегося на создании и обслуживании офшорных компаний в Гонконге, что свидетельствует о номинальном характере компании Sun Pacific Development (т. 10 л.д.128-129).

Тождественность юридического адреса Sun Pacific Development (участник ООО «Нитро-Кубань»), Triumph Development (участник ООО «Томет») и А.Т.И. Limited (акционер ОАО «ТОАЗ»), наличие одного номинального директора свидетельствует о взаимозависимости компаний Sun Pacific Development, Triumph Development и А.Т.И. Limited, и как следствие, фактических владельцев А.Т.И. Limited, семьи Zivу.

Более того, в соответствии с данными СПАРК до 2009 года руководство ООО «Нитро-Кубань» осуществляла Ляпунова Надежда Алексеевна, руководитель представительства Амегора AG в России, что свидетельствует о взаимозависимости ООО «Нитро-Кубань» и группы компаний Амегора (т. 13 л.д.130-138).

Кроме того, факт взаимозависимости Sun Pacific Development и группы компаний Амегора (владелец Andreas Zivу) находят подтверждение в материалах, предоставленных Следственным Управлением Самарской области Следственного комитета Российской Федерации, а именно Протоколе осмотра предметов (документов) от 23.05.2012 с приложенными доверенностями от 19.06.2009, 20.07.2011 за подписью номинального директора АУ Вай Ква: (т.13 л.д. 139-151). В соответствии с указанными доверенностями Sun Pacific Development предоставлял Надежде Ляпуновой полномочия на представление

интересов Sun Pacific Development в корпоративных отношениях и государственных органах сроком на три года.

Таким образом, Sun Pacific Development и группа компаний Амегора имеют признаки взаимозависимости в силу того, что полномочия на представление интересов Sun Pacific Development в корпоративных отношениях были на долгосрочной основе предоставлены руководителю российского представительства Амегора AG Надежде Ляпуновой.

Более того, подтверждением взаимозависимости ООО «Нитро-Кубань», группы компаний Амегора и ТООАЗа является осуществление ООО «Нитро-Кубань» функций по внутригрупповому финансированию ТООАЗа и его взаимозависимых компаний. Данный факт подтверждается Кредитным договором от 20.10.2009 между АКБ «ТХБ» и ООО «Нитро-Кубань» (т. 14 л.д. 1-8) и Договором процентного займа от 20.10.2009 между ООО «Нитро-Кубань» и ОАО «Волгоцеммаш» (т. 14 л.д.9-11). В соответствии с указанными договорами ООО «Нитро-Кубань» получает кредит в размере 160 000 000 рублей и тот же день передает полученные денежные средства в качестве заемного финансирования в пользу ООО «Волгоцеммаш». Данные договоры подписаны от имени ООО «Нитро-Кубань» Ляпуновой Надеждой, являющейся руководителем российского представительства Амегора AG. При этом в данный период времени, руководство ОАО «Волгоцеммаш» осуществлял Королев Евгений Анатольевич, являющийся одновременно генеральным директором управляющей компании ЗАО «ХК «Тольяттиазот» и членом совета директоров ТООАЗа.

Таким образом, ООО «Нитро-Кубань» является взаимозависимой с семьей Zivу в силу того, что доля в размере 8,71% уставного капитала ООО «Нитро-Кубань» находится в собственности швейцарской компании Chimrost Trading AG, принадлежащей семье Zivу; доля в размере 91,25% уставного капитала ООО «Нитро-Кубань» принадлежит Sun Pacific Development, имеющей признаки взаимозависимости с А.Т.І. Limited, номинальным акционером ТООАЗа, бенефициарами которого является семья Zivу; управление операционной деятельностью осуществляла Ляпунова Надежда Алексеевна (в качестве директора и представителя, действующего на основании доверенности), которая одновременно руководила российским представительством Амегора AG; ООО «Нитро-Кубань» осуществляло функции финансового посредника во внутригрупповом финансировании предприятий ТООАЗа.

При этом, о наличии особых отношений ТООАЗа и ООО «Нитро-Кубань» (и взаимозависимых с ним группой компаний Амегора) свидетельствует отчет от 14.12.2009, подготовленный юридической фирмой Freshfields Brackhaus Deringer «Краткие выводы о способах передачи ОАО «Тольяттиазот» прав на земельные участки и терминал по перегрузке зерна ООО «Нитро-Кубань» для В.Н.Махлая и С.В.Махлая, приобщенный к материалам уголовного дела № 201235204 на основании Постановления о признании и приобщении к уголовному делу вещественных доказательств от 12.11.2012. В указанном отчете рассматриваются способы передачи земельного участка для строительства зернохранилища в пользу ООО «Нитро-Кубань», что свидетельствует о наличии взаимозависимости между ТООАЗом и фактическими владельцами ООО «Нитро-Кубань» (т. 14 л.д. 12-21).

ООО «Кассандра Стивидоринг» (ИНН 7706734207/ ОГРН 1107746216060, дата регистрации от 23.03.2010, юридический адрес: г. Москва, ул. Большая Полянка, ул.43, стр.3) осуществляло деятельность, связанную с приобретением и установкой плавучего дока в порту Тамани. Участниками ООО «Кассандра Стивидоринг» являются компания Kriblok Limited и Maniargo Investments, что подтверждается следующими документами: Договором об учреждении ООО «Кассандра Стивидоринг» от 26.10.2009 г. (т. 14 л.д.22-28), Протоколом № 1 собрания учредителей ООО «Кассандра Стивидоринг» от 26.10.2009 (т. 14 л.д.29-32), Протоколом внеочередного общего собрания участников ООО «Кассандра Стивидоринг» от 06.10.2010 (т. 14 л.д.33-44), представленными Письмом УФНС России по г. Москве от 03.12.2014 № 14-11/14337дсп@ (т. 14 л.д.45-46).

В соответствии с данными Единого государственного реестра юридических лиц участниками ООО «Кассандра Стивидоринг» являются (т. 14 л.д.47-53):

1. Kriblok Limited (регистрационный № HE 194333 от 14.03.2007, адрес местонахождения: Cyprus, Limassol, Griva Digeni Avenue, Trident centre) - владеющая 99,99875% уставного капитала ООО «Кассандра Стивидоринг». Директорами компании являются Matthew S.Coates и Demetra Evripidou. Корпоративным секретарем компании является Trident trust company (Cyprus) (адрес местонахождения: Cyprus, Limassol, Theklas Lyssiotti, 29, Cassandra Centre, Flat/ Office 201-202, P.C. 3030). Компания Trident Trust company (Cyprus) входит в международную группу компаний Trident Trust, оказывающую услуги по администрированию офшорных компаний, освобождаемых от налогообложения (т. 14 л.д.54-56). В соответствии с данными Linkedin Demetra Evripidou также является сотрудником Trident Trust (т. 14 л.д.57-59). Вышеуказанные регистрационные данные компании Kriblok Limited подтверждаются материалами, представленными Письмом УФНС России по г. Москве от 03.12.2014 № 14-11/143337 в отношении Kriblok Limited (т. 14 л.д.45-46), а именно Свидетельством от 26.02.2009 Свидетельством от 07.04.2009, Свидетельством от 20.11.2009 ((т. 14 л.д.60-78). Таким образом, компания Kriblok Limited является номинальным акционером, владеющим ООО «Кассандра Стивидоринг» в пользу фактических владельцев.

2. Maniario Investments (регистрационный № HE 219782 от 31.12.2007, адрес местонахождения: Cyprus, Limassol, Agias Felaxeos and Zenonos Rossidi 2) - владеющая 0,00125% уставного капитала ООО «Кассандра Стивидоринг». При этом, по указанному адресу (Cyprus, 3082, Limassol, Rossidi Corner, 1st Floor, Agias Fylaxeos & Zynonos, 2) осуществляет деятельность компания Corpag Services (Cyprus) Ltd, входящая в международную группу компаний Corpag Group, что свидетельствует о том, что указанные компании находятся в управлении международной группы Corpag Group (т. 14 л.д.79-81). Вышеуказанные регистрационные данные компании Maniario Investments подтверждаются материалами, предоставленными Письмом УФНС России по г. Москве от 03.12.2014 № 14-11/143337 в отношении Maniario Investments (т. 14 л.д.45-46), а именно Свидетельством от 21.05.2009, Свидетельством об учреждении от 31.12.2007, Свидетельством от 21.05.2009, а также Справкой о регистрационных данных компании от 02.12.2008 (т. 14 л.д.82-107). Таким образом, компания Maniario Investments является номинальным участником ООО «Кассандра Стивидоринг», владеющей долей в уставном капитале общества в пользу фактических владельцев.

Генеральным директором ООО «Кассандра Стивидоринг» является Ляпунова Надежда Алексеевна, руководитель представительства Ameropa AG в России, что свидетельствует о взаимозависимости ООО «Кассандра Стивидоринг» и группы Ameropa AG (т. 14 л.д.108-112).

Кроме того, о взаимозависимости указанных компаний свидетельствуют обстоятельство осуществления деятельности данной компании, а именно приобретения Kriblok Limited и последующей передаче плавучего дока в уставный капитал ООО «Кассандра Стивидоринг». Данный факт подтверждается положениями Контракта на приобретение плавучего дока от 26.08.2008 № 557/501 между Херсонским государственным заводом «Паллада» и Kriblok Limited, предоставленных УФНС России по г. Москве (Письмо УФНС России по г. Москве от 03.12.2014 № 14-11/143337, т. 14 л.д.45-46). В соответствии с дополнительным соглашением от 17.07.2008 № 2 к вышеуказанному контракту, покупателю (Kriblok Limited) предоставлено право осуществления платежей через Nitrochem Distribution AG (т. 14 л.д. 113-115).

Факт взаимозависимости Kriblok Limited и группы компаний Ameropa (владелец Andreas Zivy) находят подтверждение в документе, приобщенном к материалам уголовного дела № 210235204 на основании Постановления о признании и приобщении к уголовному делу вещественных доказательств от 12.11.2012, а именно доверенности от 21.06.2010 за подписью номинального директора Matthew Spencer Coats (т. 14 л.д.116-123). Кроме того, в доверенности от 29.07.2010 за подписью номинального директора

Matthew Spencer Coats (т. 14 л.д. 124-130), представленной вышеуказанным Письмом УФНС России по г. Москве. В соответствии с указанными доверенностями Kriblok Limited предоставлял Надежде Ляпуновой полномочия на представление интересов Kriblok Limited в корпоративных отношениях и государственных органах сроком на один год.

Факт осуществления деятельности в интересах Kriblok Limited Надеждой Ляпуновой подтверждается протоколом внеочередного общего собрания участников ООО «Кассандра Стивидоринг» от 06.10.2010 г., (т. 14 л.д. 33-44). В соответствии с указанным протоколом Ляпунова Надежда представляет интересы от имени Kriblok Limited на внеочередном общем собрании участников.

В связи с указанными обстоятельствами Kriblok Limited и группа компаний Ameropa имеют признаки взаимозависимости в силу того, что полномочия на представление интересов Kriblok Limited были на долгосрочной основе предоставлены руководителю российского представительства Ameropa AG Надежде Ляпуновой.

Таким образом, ООО «Кассандра Стивидоринг» является взаимозависимой с семьей Zivu в силу того, что управление операционной деятельностью осуществляла Ляпунова Надежда Алексеевна (в качестве директора и представителя, действующего на основании доверенности), которая одновременно руководила российским представительством Ameropa AG; Zivu признавала взаимозависимость Nitrochem Distribution AG и Kriblok Limited в отношениях с третьими лицами путем указания Nitrochem Distribution AG в качестве лица, осуществляющего расчеты от имени Kriblok Limited; компания Maniago имеет признаки взаимозависимости с номинальным акционером Today, владеющим 5% уставного капитала ТОАЗа, и его директором и корпоративным секретарем Zebadia Holding, т.к. указанные лица расположены по одному адресу: Cyprus, 3082, Limassol, Rossidi Corner, 1st Floor, Agias Fylaxeos & Zynonos, При этом, по указанному адресу осуществляет деятельность компания Corrag Services (Cyprus) Ltd, входящая в международную группу компаний Corrag Group, осуществляющей администрирование деятельности номинальных акционеров ТОАЗа.

Более того, факт совместного управления деятельностью по строительству терминала семьей Zivu и семьей Махлая подтверждается следующими доказательствами:

Перепиской между Kriblok Limited и ХГЗ «Паллада», в которой Надежда Ляпунова, руководитель Ameropa AG, действующая от имени Kriblok Limited, указывает, что «г-н Владимир Махлай безусловно влиял на принятие решение по Доку, но официальное уведомление вам направляет Криблок» (Письмо от Kriblok Limited - т. 14 л.д.131 -132);

Электронной перепиской, изъятой из офиса российского представительства Ameropa AG, а именно электронное письмо с названием темы: «dock», расположенное по адресу:....\1477_17828659_ameropa@yandex.ru.archive00\1477_17828659_ameropa@yandex.ru\ Отправленные\2020000000855928592.et1 (т. 14 л.д. 133-134).

Учитывая изложенные обстоятельства дела, суд первой инстанции сделал правильный вывод об обоснованности доводов налоговых органов о взаимозависимости Nitrochem Distribution AG и Общества как компаний, принадлежащих одному собственнику (пп. 3 п.2 ст. 105.3 НК РФ). Материалами дела подтверждается формальный характер перевода права собственности на акции ОАО «ТОАЗ», являющегося по существу реструктурированием владения предприятия для целей сокрытия взаимозависимости Nitrochem Distribution AG и ТОАЗом.

Степень вовлеченности Ameropa, владеющей 100% Nitrochem Distribution AG, в деятельность ТОАЗа свидетельствуют о том, что взаимоотношения ТОАЗа и Ameropa Holding AG, связанные с производством и поставкой продукции Общества на мировой рынок, не отвечают рыночным условиям, как если бы они устанавливались между независимыми поставщиком и покупателем, и влияют на условия и результаты экономической деятельности ТОАЗа. В частности, представленными доказательствами подтверждается факт владения Ameropa ключевым производственным активом, на котором производится продукция ТОАЗа, принадлежащего ООО «ТОМЕТ», а также

осуществление деятельности по строительству терминала для перевалки продукции ТООЗа для морской транспортировки покупателям продукции Общества.

На основании изложенного ФНС России обоснованно пришла к выводу, что сделки по реализации аммиака между ТООЗом и NITROCHEM DISTRIBUTION AG являются контролируемыми на основании пункта 1 статьи 105.14 НК РФ и могут являться предметом проверки полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами согласно статье 105.17 НК РФ.

Налоговый орган, производя дополнительное начисление налога на прибыль Обществу, определило рыночную цену на продукцию ТООЗа, применил метод сопоставимых рыночных цен.

Спор между сторонами идет по вопросу о том, каким образом, определить рыночную цену на продукцию Общества в рамках метода сопоставимых рыночных цен, который применяет ФНС России при осуществлении доначислений Обществу.

Статьей 105.5 НК РФ предусмотрено, что в случае, когда между взаимозависимыми лицами совершаются контролируемые сделки, налогообложение этих сделок осуществляется с использованием принципа сопоставления доходов, полученных по этой сделке, с доходами, которые могли бы быть получены, если бы аналогичная сделка была совершена с лицом, не являющимся взаимозависимым.

Сравнивать контролируемые и сопоставимые сделки можно, если они совершены в одинаковых коммерческих и (или) финансовых условиях (п. 2 ст. 105.5 НК РФ). Чтобы определить тождественность (или близость) таких условий, необходимо проанализировать (сопоставить) ряд характеристик, установленных Налоговым кодексом Российской Федерации.

Пунктом 4 ст. 105.5 Налогового кодекса РФ предусмотрено, что при определении сопоставимости сделок производится анализ следующих характеристик сделок, которые могут оказывать существенное влияние на коммерческие и (или) финансовые условия сделок:

характеристик товаров (работ, услуг) являющихся предметом сделки;

характеристик функций, выполняемых сторонами сделки в соответствии с обычаями делового оборота, включая характеристики активов, используемых сторонами сделки и прочие условия сделки (функциональный анализ);

условий договоров (контрактов), заключенных между сторонами сделки, оказывающих влияние на цены товаров (работ, услуг);

характеристик экономических условий деятельности сторон сделки, включая характеристики соответствующих рынков товаров (работ, услуг), оказывающих влияние на цены товаров (работ, услуг);

характеристик рыночных (коммерческих) стратегий сторон сделки, оказывающих влияние на цены товаров (работ, услуг).

В отношении характеристик товаров Общества (работ, услуг) являющихся предметом сделки ФНС России установлено следующее.

Согласно подпункту 1 пункта 4 статьи 105.5 НК РФ, одним из условий, способных оказывать существенное влияние на результаты сделок, является характеристика товаров (работ, услуг), являющихся предметом сделки.

В представленной Документации ТООЗа (т.16 л.д. 1-76) по сделкам относительно характеристики товара указано следующее:

«Техническое наименование товара: аммиак жидкий синтетический.

Химическая формула: NH₃

Наименование государственного стандарта: Аммиак жидкий технический. ГОСТ Жидкий аммиак выпускается в жидком виде в соответствии с требованиями стандарта по технологическому регламенту.

В зависимости от области применения жидкий аммиак выпускают трех марок: Марка А - для производства азотной кислоты, для азотирования, в качестве хладагента, для создания защитных атмосфер;

Марка Ак - для поставок на экспорт и для транспортирования по магистральному аммиакопроводу;

Марка Б - для переработки на удобрения и для использования в сельском хозяйстве в качестве азотного удобрения.

Общество выпускает и реализует на экспорт аммиак только марки Ак. ГОСТ 6221-90.

Требования стандарта к производимому аммиаку жидкому техническому марки Ак:

Массовая доля аммиака не менее 99,6 %; Массовая доля воды (остаток после испарения)- 0,2-0,4 % ; Массовая концентрация масла, не более 2,0 мг/дм³; Массовая концентрация железа, не более 1,0 мг/дм³; Массовая доля азота не менее 82%; Массовая доля общего хлора, не более 0,5 мг/кг; Массовая концентрация двуокиси углерода, не более 30 +/-10 мг/кг.

Качество жидкого аммиака, поступающего по магистральному аммиакопроводу на припортовый завод для поставки на экспорт, должно соответствовать требованиям договора (контракта) поставщика с внешнеэкономической организацией или иностранными покупателями.

Пунктом 1 Контракта от 15.12.2011 № 643/00206492/11121 «Предмет контракта» определен код товара по ТН ВЭД 2814100000.

Пунктом 4 Контракта от 15.12.2011 № 643/00206492/11121 «Качество товара» установлено, что качество товара, проданного по настоящему контракту, должно соответствовать показателям ГОСТ 6221-90 марка Ак.

Таким образом, качество товара, а именно соответствие аммиака марки Ак ГОСТ 6221-90, является характеристикой сделки, существенно влияющей на ее результаты и цену товара. При выборе сопоставимых сделок следует учитывать, что качество аммиака в сопоставимых сделках должно соответствовать марке Ак ГОСТ 6221-90.

Согласно пункту 1 статьи 105.5 НК РФ для определения доходов (прибыли, выручки) в сделках, сторонами которых являются взаимозависимые лица, федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, в целях применения методов, предусмотренных статьей 105.7 НК РФ, производит сопоставление таких сделок или совокупности таких сделок (далее - анализируемая сделка) с одной или несколькими сделками, сторонами которых не являются взаимозависимые лица (далее - сопоставляемые сделки).

Пунктом 2 статьи 105.5 НК РФ предусмотрено, что в целях НК РФ сопоставляемые сделки признаются сопоставимыми с анализируемой сделкой, если они совершаются в одинаковых коммерческих и (или) финансовых условиях с анализируемой сделкой.

Если коммерческие и (или) финансовые условия сопоставляемых сделок отличаются от коммерческих и (или) финансовых условий анализируемой сделки, такие сделки могут быть признаны сопоставимыми с анализируемой сделкой, если различия между указанными условиями анализируемой и сопоставляемых сделок не оказывают существенного влияния на их результаты или если такие различия могут быть учтены с помощью применения для целей налогообложения соответствующих корректировок к условиям и (или) результатам сопоставляемых сделок или анализируемой сделки (пункт 3 статьи 105.5 НК РФ).

В пункте 4 статьи 105.5 НК РФ указано, что при определении сопоставимости сделок, а также для осуществления корректировок коммерческих и (или) финансовых условий сделок производится анализ характеристик анализируемой и сопоставляемых сделок, которые могут оказывать существенное влияние на коммерческие и (или) финансовые условия сделок, сторонами которых не являются лица, признаваемые взаимозависимыми.

Из материалов дела следует, что между ОАО «Тольяттиазот» (Продавец) и NITROCHEM DISTRIBUTION AG (Покупатель) заключен контракт (далее -Контракт) от 15.12.2011 № 643/00206492/11121 (т.14 л.д. 135-138) по условиям которого Продавец

продал, а Покупатель купил 1800000 тонн безводного аммиака на условиях FOB порт Южный. Код товара по ТН ВЭД 2814100000 (п.1.1. Контракта).

Пунктом 2.1. Контракта предусмотрено, что поставка производится в течение периода с 29.12.2011 по 31.12.2012 равномерными партиями.

Пунктом 4.1 Контракта предусмотрено, что качество товара, проданного по Контракту, должно соответствовать показателям ГОСТ 6221-90 марка Ак.

Согласно пункту 7.1 Контракта товар считается сданным Продавцом и принятым Покупателем по количеству - в соответствии с весом, указанным в коносаменте.

Из представленных ТООЗом в ходе проверки коносаментов на товар, в 2012 году в рамках указанного Контракта фактически отгружено на морские танкеры 1 526 392, 343 тонн безводного аммиака. Партии товара поставлялись на условиях FOB порт Южный объемом, в основном, от 10 000 тонн до 23 400 тонн. Дважды за 2012 год отгруженные партии аммиака составили по 4 000 тонны, однако на цену товара указанное отклонение в объеме поставок не повлияло.

Поскольку цены на аммиак устанавливались ежемесячно на конкретную партию, поставляемую в конкретный месяц, то при отборе сопоставимых сделок следует учитывать возможность влияния количества конкретной партии товара на его цену.

Отличительной особенностью анализируемых экспортных поставок Общества является тот факт, что транспортировка аммиака жидкого безводного на Одесский припортовый завод осуществляется по единственному в России сооружению - магистральному трубопроводу (аммиакопроводу) «Тольятти - Одесса».

Пунктом 1.2 Контракта предусмотрено, что все термины Контракта толкуются и понимаются в соответствии с ИНКОТЕРМС - 2010.

FOB (FreeOnBoard) — «Франкоборт»: товар погружается на судно заказчика. Указание на условия FOB в договоре означает, что продавец оплачивает доставку товара до момента погрузки, плюс саму погрузку на борт. Также на него возложены обязанности по очистке товара от пошлин (при экспортной поставке). Покупатель оплачивает перевозку, страховку, расходы по разгрузке и транспортировку в точку назначения. Передача рисков происходит в момент, когда груз пересекает борт судна.

В соответствии с пунктом 2.1 Контракта, датой поставки считается дата выдачи коносамента. Поставка считается состоявшейся и все риски переходят к Покупателю в момент пересечения товаром линии борта судна.

Следовательно, моментом исполнения Продавцом обязательства по поставке товара, а также перехода права собственности на товар от Продавца к Покупателю считается момент пересечения товаром борта судна.

Согласно пункту 7.1 Контракта товар считается сданным Продавцом и принятым Покупателем:

- а) по количеству - согласно весу, указанному в коносаменте;
- б) по качеству - в соответствии с сертификатом качества, выданным Продавцом или компетентной лабораторией страны Продавца.

Таким образом, условия поставки FOB, указанные в Контракте, соответствуют положениям ИНКОТЕРМС 2010.

Учитывая изложенное, при отборе сопоставимых сделок следует учитывать возможность влияния условий и базиса поставки товара на его цену.

Согласно пункту 5.1 Контракта цена устанавливается в долларах США и зависит от ситуации на мировом рынке. Цена окончательно согласовывается сторонами дополнительными телексами, факсами или электронной почтой.

Цена за одну метрическую тонну товара, поставленного в анализируемых сделках, устанавливалась в долларах США в рамках дополнительных соглашений к Контракту. Каждым дополнительным соглашением устанавливалась цена товара на календарный месяц поставки. Всего заключено 12 дополнительных соглашений, устанавливающих цену на товар, поставленный с января по декабрь 2012 года (т. 14 л.д. 148-159).

Таким образом, при отборе сопоставимых сделок следует учитывать возможность влияния на цену товара момента её согласования, поскольку указанная цена согласовывалась и определялась именно исходя из ситуации на мировом рынке в момент заключения каждого конкретного дополнительного соглашения к Контракту.

Кроме того, при отборе сопоставимых сделок следует учитывать валюту расчета.

Порядок осуществления платежей установлен в разделе 6 «Платежи» Контракта. Пунктом 6.1 Контракта предусмотрено, что оплата производится одним из следующих способов:

- в объеме 100% стоимости каждой отгружаемой партии товара в долларах США банковским переводом в течение 90 дней от даты отгрузки;
- с безотзывного документарного аккредитива, предусматривающего 100% авансовый платеж против предоставленных Продавцом документов на предоплату;
- платежи по аккредитиву производятся по предъявлению отгрузочных документов, срок предоставления документов не более 45 дней от даты отгрузки.

Анализ информации, содержащейся в СВИФТ-сообщениях ОАО «Тольяттихимбанк» и инвойсов, выставленных продавцом ОАО «Тольяттиазот» покупателю, показал, что, фактическая оплата за отгруженный аммиак производилась в течение одного-четырех дней после выставления инвойса. В октябре 2012 отмечен случай оплаты спустя 13 дней после выставления инвойса.

Таким образом, при отборе сопоставимых сделок следует учитывать возможность влияния сроков оплаты товара на его цену.

В отношении характеристик функций, выполняемых сторонами сделки, включая характеристики активов, используемых сторонами сделки, принимаемых ими рисков, а также распределение ответственности между сторонами сделки и прочие условия сделки, которые могут оказать существенное влияние на их результаты, ФНС России установлено следующее.

Учет функций, исполняемых сторонами анализируемой сделки, в соответствии с положениями пункта 6 статьи 105.5 НК РФ должен осуществляться с учетом материальных и нематериальных активов, которые находятся в распоряжении сторон такой сделки. Перечень основных функций сторон сделки содержится в указанном пункте.

Перечень рисков, принимаемых каждой из сторон сделки при осуществлении своей деятельности и оказывающих влияние на условия сделки, содержится в пункте 7 статьи 105.5 НК РФ. Такие риски должны быть учтены при определении сопоставимости коммерческих и (или) финансовых условий сопоставляемых сделок с условиями анализируемой сделки.

Согласно подпункту 2 пункта 4 статьи 105.5 НК РФ, на результаты сделок могут оказывать существенное влияние характеристики функций, выполняемых сторонами сделки в соответствии с обычаями делового оборота, включая характеристики активов, используемых сторонами сделки и прочие условия сделки.

В представленной ОАО «Тольяттиазот» Документации (пункт 4.6.2 «Функции», стр. 39 - т. 16 л.д. 1-76) приведены функции, которые подлежат учету в рамках осуществления функционального анализа.

Кроме того, в таблице 20 (стр. 40) Документации приведены функции ОАО «Тольяттиазот», поименованные в ст. 105.5 Кодекса, которые в той или иной мере осуществляются сторонами сделок и подлежат учету в рамках осуществления функционального анализа, а именно: Осуществление производства товаров (п.п. 2 п. 5 ст. 105.5 НК РФ), Проведение НИОКР (п. п. 5 п. 5 ст. 105.5 НК РФ), Приобретение товарно-материальных ценностей (п.п. 7 п. 5 ст. 105.5 НК РФ), Транспортировка товаров (п.п. 11 п. 5 ст. 105.5 НК РФ), Осуществления контроля качества (п.п. 19 п. 5 ст. 105.5 НК РФ).

Вместе с тем, в Документации Общества указано, что ряд функций применительно к проверяемым сделкам, не имеет существенного значения для целей исследования. К таким несущественным функциям Общество отнесло следующие из функции, поименованные в

подпунктах 1, 4, 8, 13-18, 20-22 пункта 6 статьи 105.5 НК РФ вопросов, связанных с ценообразованием: осуществление дизайна товаров и их технологической разработки, осуществление сборки товаров или их компонентов, осуществление монтажа и (или) установки оборудования, осуществление функций по ремонту, гарантийному обслуживанию, оказание консультаций, информационное обслуживание, ведение бухгалтерского учета, юридическое обслуживание, предоставление труда работников (персонала), выполнение агентских функций, посредничество, финансирование, осуществление финансовых операций, осуществление стратегического управления, в том числе определение ценовой политики, стратегии производства и реализации товаров (работ, услуг), объема продаж, ассортимента товаров (предлагаемых работ, услуг), их потребительских свойств, а также осуществление оперативного управления, обучение, повышение квалификации сотрудников, организация сбыта и (или) производства товаров с привлечением других лиц, располагающих соответствующими мощностями.

На стр. 40 Документации указано, что все производственные функции выполняет завод, являющийся единственным в мире химическим предприятием, по производству аммиака, являющийся на сегодняшний день крупнейшим производителем аммиака и азотных удобрений в России.

Указанная функция подтверждается информацией с официального сайта Общества производить ежегодно около 3-х миллионов тонн аммиака. Основной вид деятельности — выпуск минеральных удобрений: аммиака, карбамида и КФК. Завод экспортирует свою продукцию более чем в 120 стран мира. Доля экспорта колеблется в районе 85% от общего объема производимой продукции. Согласно данным Единого государственного реестра юридических лиц основной вид экономической деятельности Общества - «Производство удобрений и азотных соединений» (код по ОКВЭД 24.15). Таким образом, подтверждается выполнение ТООЗом функции «осуществление производства товаров», которая указана в подпункте 2 пункта 6 статьи 105.5 НК РФ.

Однако цена на аммиак зависит от спроса и предложения на рынке и не зависит от того, кем реализуется аммиак - производителем или перепродавцом. Следовательно, при применении метода сопоставимых рыночных цен выполнение данной функции не оказывает влияния на цену. В то же время осуществление производства товаров оказывает существенное влияние на величину и структуру затрат организации, что необходимо учитывать при применении методов, основанных на расчете рентабельности.

На стр. 41 Документации приведена информация о том, что Общество непрерывно осуществляет НИОКР, для проведения которых привлекаются специализированные организации. Выполнение данных функций, в частности, подтверждается договорами, заключенными Обществом с компаниями: Холдер Топсе, ОАО «ГИАП», ООО «Орбиталь», ЗАО НПФ «Невитермаш».

Также в Документации указано, что Общество является правообладателем 97 патентов на различные изобретения и полезные модели.

Учитывая, что производство продукции (в частности аммиака) требует от ТООЗа стабильной работы, надежности, снижения норм расхода природного газа и повышения эффективности, функции по проведению НИОКР, подтверждаются.

При этом, поскольку цена на аммиак зависит от спроса и предложения, при применении метода сопоставимых рыночных цен не будет оказывать влияние на цену выполнение данной функции. В то же время затраты на НИОКР могут оказывать влияние на величину и структуру затрат ТООЗа, с учетом существенности их несения, что необходимо учитывать при применении методов, основанных на расчете рентабельности.

Согласно информации, содержащейся в Документации Общества (стр. 42), Продавец приобретает товарно-материальные ценности, необходимые для производства аммиака (газ, энергоресурсы, другие виды сырья и материалов).

Поскольку Общество является производителем продукции (в частности, аммиака), указанная функция выполняется с целью осуществления функции производства товара. Однако поскольку цена на аммиак зависит от спроса и предложения и не зависит от того,

реализуется ли аммиак производителем, приобретающим сырье или материалы для производства, или перепродавцом, приобретающим готовый товар, при применении метода сопоставимых рыночных цен выполнение данной функции не будет оказывать влияние на цену. В то же время затраты на приобретение ТМЦ могут оказывать влияние на величину и структуру затрат ТООЗ, с учетом существенности их несения, что необходимо учитывать при применении методов, основанных на расчете рентабельности.

В Документации Общество указывает (стр. 42), что основной функцией завода является производственная. Более того, из таблицы 20 (стр. 40) следует, что ТООЗ не осуществляет функцию по оптовой или розничной продаже товаров (напротив позиции, в которой поименована указанная функция, предусмотренная подпунктом 7 пункта 6 статьи 105.5 НК РФ, стоит прочерк).

В пункте 1.1 Контракта указано о продаже 1 800 000 тонн безводного аммиака.

Фактически в соответствии с дубликатами накладных, инвойсами, СВИФТ-сообщениями ОАО «Тольяттихимбанк» налогоплательщиком в адрес NITROCHEM DISTRIBUTION AG по Контракту поставлено более 1,5 млн. тонн аммиака.

Таким образом, Общество осуществляет функцию по оптовой торговле аммиаком, что имеет документальное подтверждение.

При этом цена на аммиак зависит от спроса и предложения, и при применении метода сопоставимых рыночных цен выполнение данной функции не будет оказывать влияние на цену.

В Документации (стр. 43) указано, что применительно к проверяемым сделкам ОАО «Тольяттиазот» фактически не располагает емкостями для хранения аммиака в коммерчески значимых объемах. В этой связи функцию по хранению существенных объемов аммиака ТООЗ фактически не осуществляет.

На стр. 33 Документации приводится информация о том, что максимально разрешенный объем хранения на складе аммиака 45 887 тонн.

Термины (понятия) «коммерчески значимые объемы» и «существенные объемы» в НК РФ и экономической литературе отсутствуют; их смысл в Документации не раскрыт, критерии отнесения объемов аммиака к коммерчески значимым или существенным отсутствуют.

Факт наличия склада и хранения на складе аммиака подтверждается Документацией.

Таким образом, Общество осуществляло функцию хранения аммиака.

Однако цена на аммиак зависит от спроса и предложения и не зависит от выполнения функции по хранению товаров. При применении метода сопоставимых рыночных цен выполнение данной функции не будет оказывать влияние на цену. В то же время затраты на хранение продукции могут оказывать влияние на величину и структуру затрат ТООЗ, с учетом существенности их несения, что необходимо учитывать при применении методов, основанных на расчете рентабельности.

В Документации (стр. 43) указано, что ТООЗ использует транспортную инфраструктуру, описанную в разделе 4.6.1 Документации.

По Контракту поставка аммиака осуществлялась по аммиакопроводу «Тольятти-Одесса» на условиях FOB порт Южный (Украина). Функцию по транспортировке осуществляет ТООЗ за свой счет на основании заключенных договоров с компаниями-собственниками аммиакопровода.

Согласно пункту 1.2 Контракта, все термины Контракта толкуются и понимаются в соответствии с ИНКОТЕРМС - 2010.

В соответствии с ИНКОТЕРМС - 2010 FOB (FreeOnBoard) — «Франкоборт»: товар погружается на судно заказчика. Указание на условия FOB в договоре означает, что продавец оплачивает доставку товара до момента погрузки, плюс саму погрузку на борт. Также на него возложены обязанности по очистке товара от пошлин (при экспортной поставке). Покупатель оплачивает перевозку, страховку, расходы по разгрузке и транспортировку в точку назначения. Передача рисков происходит в момент, когда груз пересекает борт судна.

Транспортировка по российской стороне осуществлялась по договору на транспортировку жидкого аммиака от 01.01.2009 № 1992/08, заключенного Обществом с ОАО «Трансаммиак» (т.14 л.д. 139-147).

Транспортировка по украинской части аммиакопровода осуществлялась на основании контракта на оказание услуг по транзиту аммиака жидкого через территорию Украины магистральным трубопроводом от 24.12.2007 № 026/A/2007, заключенного ТООЗ (Заказчик) с УГП «Укрхимтрансмиак» (Исполнитель) (т.15 л.д. 1-19).

Сроки действия указанных договора и контракта ежегодно продлевались, и действовали в 2012 году. Факт оказания услуг по транспортировке аммиака подтвержден соответствующими актами (т. 15 л.д. 20-149).

Следовательно, Общество осуществляло функцию по транспортировке аммиака.

Цена на аммиак зависит от совокупности спроса и предложения на рынке и не зависит от расходов, понесенных отдельным продавцом на транспортировку. При применении метода сопоставимых рыночных цен, при условии совпадения базиса поставки в анализируемой и сопоставимых сделках, фактическое осуществление расходов на транспортировку не оказывает влияния на цену сделки. Однако, в случае отличия базиса поставки, при применении метода сопоставимых рыночных цен, возможно, возникнет необходимость корректировки на транспортные расходы. В то же время, осуществление функции транспортировки является существенным при использовании методов, основанных на расчете рентабельности.

На стр. 45 Документации указано, что требования к качеству химической продукции, производимой Обществом, определяются условиями контрактов. ТООЗ осуществляет контроль качества производимой химической продукции на соответствие стандартам.

Вместе с тем, поскольку цена на аммиак зависит от спроса и предложения на рынке при применении метода сопоставимых рыночных цен выполнение данной функции не оказывает влияние на цену. В то же время осуществление контроля качества ОАО «Тольяттиазот», с учетом существенности понесенных на это затрат, следует учитывать при применении методов, основанных на расчете рентабельности.

Как указано в Документации (стр. 43), у ТООЗа отсутствует такое структурное подразделение, как маркетинговая служба; расходы на деятельность по продвижению на новые рынки товаров, маркетинг, рекламу в сделке по реализации аммиака, отсутствуют. Таким образом, Общество указывает, что не выполняет данную функцию на экспортных рынках.

Однако официальный сайт Общества (т.3 л.д. 1-3) достаточно полно представляет весь спектр выпускаемой продукции - этой информации отведен специальный раздел «Продукция». Что касается аммиака, то в отношении него на сайте указаны следующие сведения: «Аммиак - один из важнейших продуктов химической промышленности - используется для получения азотосодержащих соединений, азотной кислоты и удобрений (аммиачная селитра, мочевины, сложные удобрения)».

ТООЗ достаточно полно раскрывает положительные свойства аммиака, приводит области его применения, указывает на позитивное влияние аммиака на урожайность сельхозпродукции и информирует о видах, в которых он применяется в качестве самостоятельного удобрения.

Таким образом, в целях стимулирования спроса на производимый аммиак, ТООЗ осуществляет действия по информированию потенциальных покупателей о способах использования указанного продукта, а также об экономическом эффекте при применении аммиака в сельском хозяйстве.

Реклама - это информация, распространенная любым способом, в любой форме с использованием любых средств, адресованная неопределенному кругу лиц и направленная на привлечение внимания к объекту рекламирования, формирование или

поддержание интереса к нему и его продвижение на рынке (пункт 1 статьи 3 Закона № 38-ФЗ «О рекламе»).

Под неопределенным кругом лиц понимаются те, кто не может быть заранее определен в качестве получателя рекламной информации (Письмо ФАС России от 05.04.2007 № АЦ/4624 (доведено Письмом ФНС России от 25.04.2007 № ШТ-6-03/348@)).

Исходя из изложенного, в вышеприведенной на сайте Продавца информации содержится реклама аммиака.

Кроме того, на сайте в разделе «Контакты» (подраздел «Сбыт») приведены телефоны Отдела продаж на экспорт ((8482) 60-11-37) и Отдел продаж на внутренний рынок к(8482) 60-18-68). Следовательно, в структуре Продавца создано специальное подразделение (отдел), который осуществляет работу, связанную со сбытом продукции (в том числе, аммиака) на экспорт. При этом к сайту Продавца могут обращаться, в том числе, и зарубежные лица (имеется англоязычная версия сайта), что указывает на рекламную политику предприятия, направленную на продвижения товара на экспорт и привлечения внимания зарубежных покупателей к производимой продукции ТООЗ.

Более того, поддержание сайта в актуальном состоянии (в том числе и в отношении достоверности информации о продукции) требует затрат.

Учитывая изложенное, функции по продвижению на новые (в том числе, и на экспортные) рынки товара (аммиака), маркетинг, реклама осуществляются Обществом.

Однако цена на аммиак зависит от спроса и предложения на рынке. При применении метода сопоставимых рыночных цен выполнение данной функции не оказывает влияние на цену товара. Расходы ТООЗа, связанные с продвижением на новые рынки товаров (работ, услуг), маркетингом и рекламой следует учитывать при применении методов, основанных на расчете рентабельности.

В качестве материальных активов ТООЗом в Документации (стр. 36) приведены 7 (семь) агрегатов аммиака, 2 (два) агрегата карбамида и установка аммиачной воды, для функционирования которых, согласно Документации (стр. 38), необходим комплекс дополнительного оборудования, в том числе, разветвленную протяженную систему различных технологических трубопроводов (и необходимого оборудования: накопители, резервуары, подогреватели, компрессорное оборудование), по которому по территории завода осуществляется движение, необходимое для обеспечения производственного процесса сырья и материалов.

Кроме того, согласно Документации, Общество имеет собственные железнодорожные пути общей протяженностью более 47 км., в т.ч. до ст. Химзаводская Куйбышевской железной дороги; подключено к магистральному трубопроводу (аммиакопровод Тольятти-Горловка-Одесса); имеет парк собственного подвижного состава (тепловозы, цистерны, полувагоны, минераловозы) более 1200 единиц.

Согласно бухгалтерскому балансу ТООЗа на 31.12.2012 (т 16 л.д. 83-84), стоимость основных средств составляет 19 754 423 тыс. руб. (90,9% от всех внеоборотных активов). Внеоборотные активы составляют 21 727 330 тыс. руб. или 53,4% от всех активов.

Кроме того, материальными активами Общества также являются произведенные налогоплательщиком товары, в частности, аммиак марки Ак, реализованный в адрес NITROCHEM DISTRIBUTION AG в рамках проверяемой контролируемой сделки.

Таким образом, подтверждается владение Обществом значительными материальными активами, соответствующими основному виду деятельности компании: производство удобрений и азотных соединений.

Согласно представленной Документации (стр. 38) нематериальные активы ТООЗа включают 4 (четыре) товарных знака (знака обслуживания), право собственности на которые подтверждены Свидетельствами на товарный знак (знак обслуживания) № № 353074, 332226, 359021, 368704. Остаточная стоимость НМА по состоянию на 31.12.2012 составляет 50 тыс.руб. (0,0001% стоимости активов).

Указанные числовые данные о стоимости нематериальных активов соответствуют данным бухгалтерского баланса Общества на 31.12.2012: остаточная стоимость

нематериальных активов составила 50 тыс.руб.; баланс составил 40 699 210 тыс.рублей (т. 16 л.д. 83-84).

Однако аммиак - это продукт, производимый в соответствии с требованиями ГОСТ. Соответствие аммиака определенному стандарту обуславливает его потребительские свойства (химические характеристики и качество), что оказывает решающее влияние на цену товара. При этом для потребителей не имеет значение наличие или отсутствие каких-либо нематериальных активов у производителя.

Таким образом, цена на аммиак определяется совокупным спросом и предложением и не зависит от наличия или отсутствия нематериальных активов у отдельного производителя.

В разделе 4.6.3 Документации (стр. 45) приведены риски Общества, согласно подпунктам 1,2,4-10 пункта 7 статьи 105.5 НК РФ: производственные риски, включая риск неполной загрузки производственных мощностей; риск изменения рыночных цен на приобретаемые материалы и выпускаемую продукцию вследствие изменения экономической конъюнктуры, риск изменения прочих рыночных условий; риски, связанные с утратой имущества, имущественных прав; риски изменения курса иностранной валюты по отношению к рублю или другой валюте, кредитные риски; риск, связанный с безрезультатностью осуществления научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ; инвестиционные риски, связанные с возможными финансовыми потерями вследствие ошибок, допущенных при осуществлении инвестиций, включая выбор объектов для инвестиций; риск нанесения ущерба окружающей среде; предпринимательские (коммерческие) риски, связанные с осуществлением стратегического управления, включая ценовую политику и стратегию реализации товаров (работ, услуг); риск не востребоваемости товара (риск по запасам, складской риск).

Согласно Документации (стр. 46) производственный риск, включая риск неполной загрузки производственных мощностей, обусловлен вероятными ограничениями перекачки аммиака по украинской части аммиакопровода.

Однако на стр. 44 Документации ТООАЗа указывает на наличие с Укрхимтрансаммиаком длительных хозяйственных связей. Проблема с перекачкой аммиака имела место в декабре 2011 - январе 2012, носила разовый (не периодический) характер. Иных фактов, связанных с ограничениями перекачки аммиака со стороны минской стороны, налогоплательщиком не предоставлено, в общедоступных источниках указанная информация отсутствует. В этой связи указанный риск Общества является минимальным.

Кроме того, к указанной группе рисков ТООАЗа относит также риски поломок оборудования, риск возмещения вреда жизни и здоровью персонала, риск потери имущества, используемого в производственном процессе, риск нарушения технологии выполнения операций, риск низкого качества сырья или работы персонала, риск роста издержек, связанных с ростом заработных плат сотрудников, налогов и др. факторов.

Производство аммиака - сложный технологический процесс, вследствие которого возможны поломки оборудования, влекущие потерю доходов и возможные неустойки за невыполнение производителем условий контрактов.

Вместе с тем, цена на аммиак определяется совокупным спросом и предложением и не зависит от вероятности и оценки производственного риска отдельного производителя. Аналогичный риск несут все производители аммиака, реализующие свою продукцию. Вследствие чего, наличие данного риска не оказывает влияние на цену анализируемой сделки.

Касательно риска изменения рыночных цен на приобретаемые материалы и выпускаемую продукцию вследствие изменения экономической конъюнктуры, риска изменения прочих рыночных условий.

В Документации (стр. 46) ТООАЗ указывает, что применение ОАО «Газпром» принципа равнодоходности в ценообразовании для внутреннего рынка приведет к росту

затрат на газ, который является основным сырьем для аммиака и, к снижению рентабельности. Этот риск несет Общество.

Согласно Прогнозу долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации, на период до 2030 года, разработанному Минэкономразвития России, к 2016 году газовая составляющая в конечной цене на электроэнергию будет составлять не менее трети и будет расти, учитывая увеличение объемов мощностей газовых ТЭС в прогнозный период. Исходя из этого, в прогнозный период целесообразно перейти к модифицированному "правилу равнодоходности".

Публикации, размещенные на официальном сайте ОАО «Газпром» (т 3 л.д. 4-36) свидетельствуют о том, что достигнуть равнодоходности, согласно планам Правительства РФ и «Газпрома», намечается только в 2014-2015 годах.

Учитывая изложенное, применение Газпромом принципа равнодоходности в 2012 году не осуществлялось. Более того, мировые цены на аммиак устанавливаются исходя из спроса и предложения на товар, и повышение цены на используемый для производства аммиака газ окажет существенное влияние на рентабельность указанной деятельности, а не на цену реализации производимого товара.

Также в Документации (стр. 47) указано о возможном сокращении объемов экспортных поставок ТОАЗа в связи с возможным введением в России экспортных квот и пошлин на производимую продукцию.

При этом предположение Общества об экспортных квотах и пошлинах в отношении производимого аммиака документально не подтверждено. Законодательно ни экспортные квоты, ни пошлины на аммиак не закреплены и, исходя из общедоступной информации, их закрепление не планировалось, проекты нормативно-правовых актов по указанной тематике отсутствовали.

Таким образом, риск изменения рыночных цен на приобретаемые материалы и выпускаемую продукцию вследствие изменения экономической конъюнктуры, риск изменения прочих рыночных условий с учетом приведенной Обществом аргументации не мог оказывать влияние на цену аммиака.

На стр. 47 Документации указано на наличие у ТОАЗа риска утраты или гибели товара до момента перехода прав собственности на товар к другой стороне.

Также на стр. 44 Документации указано, что на условиях FOB порт Южный до момента перехода права собственности риски случайной гибели продукции несет ОАО Тольяттиазот». При этом ТОАЗ отмечает, что транспортировка на условиях FOB порт Южный осуществляется посредством аммиакопровода, который является достаточно безопасным видом транспорта и в этой связи Продавец не страхует продукцию.

Транспортировка товара по территории Российской Федерации осуществлялась по принадлежащему ОАО «Трансаммиак» аммиакопроводу согласно Договору на транспортировку жидкого аммиака от 01.01.2009 № 1992/08 (с учетом дополнительного соглашения от 14.12.2001 № 5/2011), заключенному ТОАЗом (Заказчик) и ОАО «Трансаммиак» (Исполнитель) (т. 14 л.д. 139-147).

Разделом 4 Договора от 01.01.2009 № 1992/08 «Ответственность сторон» предусмотрено, что Заказчик и Исполнитель в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения обязательств, вытекающих из условия договора, несут ответственность в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации.

Также из текста Раздела 4 следует, что Заказчик несет ответственность за качество транспортируемого аммиака и за недопоставку аммиака. Причем, если качество аммиака ухудшилось вследствие ремонта Исполнителем трубопровода на территории России, то ответственность возлагается на Исполнителя.

Вместе с тем, в Разделе 4 Договора указано, что Исполнитель не несет ответственности в случае возникновения на трассе магистрального аммиакопровода обстоятельств непреодолимой силы (форс-мажор) или неперекачки аммиака в объемах, предусмотренных договором, по причине отказа или ограничения приема аммиака украинской стороной.

Однако риск неперекачки или сокращения объемов перекачки аммиака не является как таковым риском утраты товара. Следовательно, риск утраты имущества у ТООЗ возникает только в случае возникновения на трассе магистрального аммиакопровода обстоятельств непреодолимой силы.

По территории Украины аммиак транспортируется Украинским государственным предприятием «Укрхимтрансаммиак» на основании Контракта на оказание услуг по транзиту аммиака жидкого через территорию Украины магистральным трубопроводом от 24.12.2007 №026/А/2007 (с учетом дополнительных соглашений от 12.12.2011 № 13 и от 01.10.2012 № 14), заключенного между ТООЗом (Заказчик) и УГП «Укрхимтрансаммиак» (Исполнитель) (т.15 л.д. 1 -19).

Согласно Разделу 9 Контракта от 24.12.2007 № 026/А/2007 «Ответственность сторон» Стороны несут взаимную ответственность за все убытки (документально подтвержденные), которые могут возникнуть в связи с ненадлежащим исполнением или неисполнением одной из Сторон обязательств, предусмотренных Контрактом.

Следовательно, ответственность за утрату имущества, произошедшую в связи с ненадлежащим исполнением или неисполнением УГП «Укрхимтрансаммиак» обязательств, предусмотренных Контрактом, возложена на Исполнителя и, следовательно, у Общества риск утраты имущества отсутствует.

Учитывая изложенное, риски, связанные с утратой или гибелью товара, не могут быть приняты во внимание в целях влияния их на ценообразование аммиака в рамках Контракта, за исключением такого риска, возникающего вследствие форс-мажора. При этом риски, возникающие вследствие действия непреодолимой силы, несут все участники рынка, риски такого характера не являются отличительной особенностью анализируемых сделок и не оказывают влияние на цену товара.

Касательно рисков изменения курса иностранной валюты по отношению к рублю или другой валюте.

Указанный вид риска, предусмотренный подпунктом 5 пункта 7 статьи 105.5 НК РФ, выделен Обществом в отдельную позицию таблицы 21 Документации.

Цены в Контракте, заключенном между Обществом и NITROCHEM DISTRIBUTION AG, установлены в долларах США. При этом ТООЗ является российской организацией и всю свою деятельность (в том числе, расходы на производство) осуществляет в рублях.

Согласно пункту 2 статьи 105.8 НК РФ финансовые показатели, указанные в пункте 1 статьи 105.8 НК РФ, и иные финансовые показатели для целей главы 14.3 НК РФ определяются для российских организаций на основании данных бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая составляется в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете. Согласно пункту 1 статьи 8 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ (ред. от 28.11.2011) «О бухгалтерском учете» (утратил силу с 01.01.2013) бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организаций ведется в валюте Российской Федерации - в рублях. В соответствии со статьей 11 данного Закона оценка имущества и обязательств производится организацией для их отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в денежном выражении. Бухгалтерский учет по валютным счетам организации и операциям в иностранной валюте ведется в рублях на основании пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка Российской Федерации на дату совершения операции.

Согласно статье 12 Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учете» (вступил в силу с 1 января 2013 года) объекты бухгалтерского учета подлежат денежному измерению. Денежное измерение объектов бухгалтерского учета производится в валюте Российской Федерации. Если иное не установлено законодательством Российской Федерации, стоимость объектов бухгалтерского учета, выраженная в иностранной валюте, подлежит пересчету в валюту Российской Федерации.

Таким образом, изменение курса национальной валюты на дату совершения конкретной финансовой операции (сделки) может оказывать влияние на рентабельность конкретной сделки.

Учитывая изложенное, подтверждается наличие у Общества риска изменения курса национальной валюты.

Колебание курса может оказать существенное влияние на размер выручки и прибыли в результате осуществления сделок, и, соответственно, на уровень рентабельности, следовательно, данный риск следует учитывать при использовании методов ценообразования, основанных на рентабельности. В случае если цена товара в анализируемой и сопоставимых сделках определяется в одной и той же валюте, валютный риск не будет влиять на цену сделки и, следовательно, не будет учитываться при применении метода сопоставимых рыночных цен.

Касательно кредитных рисков следует указать следующее.

Согласно Документации (стр. 47) Общество несет риски по своим кредитам и займам. «Условиями экспортных контрактов установлено, что оплата в объеме 100% стоимости каждой отгружаемой партии товара осуществляется покупателями в течение 90 дней (по факту в 2012 году - не более 15 дней) от даты отгрузки, либо с безотзывного документарного аккредитива, предусматривающего 100% авансовый платеж против предоставленных ТОАЗом документов на предоплату, либо платежи по аккредитиву производятся по предъявлению отгрузочных документов, срок предоставления документов не более 45 дней от даты отгрузки. Тем не менее, в случае отсрочки платежа риск неисполнения/просрочки контрагентом своих обязательств несет Продавец (ТОАЗ). В случае формы оплаты аккредитивом такого риска нет».

Пунктом 1 статьи 823 Гражданского кодекса Российской Федерации «Коммерческий кредит» предусмотрено, что договорами, исполнение которых связано с передачей в собственность другой стороне денежных сумм или других вещей, определяемых родовыми признаками, может предусматриваться предоставление кредита, в том числе в виде аванса, предварительной оплаты, отсрочки и рассрочки оплаты товаров, работ или услуг (коммерческий кредит), если иное не установлено законом.

Проведенный анализ информации, содержащейся в СВИФТ-сообщениях ОАО «Тольяттихимбанк» и инвойсах, выставленных ТОАЗом Покупателю, показал, что фактическая оплата по Контракту осуществлялась практически сразу: в течение 1 - 4 дней (т.17 л.д. 34-100). Предоставление кредитов в виде авансов, предварительной оплаты, отсрочки и рассрочки оплаты отсутствует.

Учитывая вышеизложенное, коммерческий кредит в рамках Контракта у ТОАЗа отсутствует. Кредитный риск, связанный с исполнением Контракта, отсутствует.

При этом при соответствии сроков оплаты в сопоставимых сделках срокам оплаты в контролируемых сделках наличие (отсутствие) кредитных рисков не оказывает влияние на цену товара.

Касательно риска, связанного с безрезультатностью осуществления научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ.

В Документации (стр. 47) указано, что риск состоит в том, что в результате проведенных исследований и работ не будет достигнут ожидаемый результат, после внедрения усовершенствованный полезный результат может оказаться ниже ожидания.

Указанный вид риска относится к деятельности компании в целом, он возникает не вследствие осуществления анализируемой сделки. Наличие безрезультатных НИОКР не может оказывать влияние на цену аммиака, которая зависит исключительно от сложившейся ситуации на мировом рынке.

Касательно инвестиционных рисков, связанных с возможными финансовыми потерями вследствие ошибок, допущенных при осуществлении инвестиций, включая выбор объектов для инвестиций.

В Документации (стр. 48) указано, что ТОАЗ несет значительные риски, связанные с инвестициями в строительство порта на Черном море в поселке Волна Темрюкского района Краснодарского края.

В 1999 году ТОАЗ получил от администрации Краснодарского края разрешение на строительство перевалочного пункта в Тамани, в 2004 работы были заморожены, в 2005 работы возобновились.

В апреле 2010 г. ТОАЗу выданы пошаговые рекомендации для получения новых разрешительных документов на строительство.

ТОАЗ планирует в 2017 г. запустить первую очередь перегрузочного комплекса в порту Тамань (Краснодарский край), сообщила пресс-служба компании. Ввод второй намечен на 2020 г. (т.3 л.д. 37).

Инвестиционный риск в данном случае относится к деятельности компании в целом, он возникает не вследствие осуществления анализируемой сделки. Таким образом, несение данного риска не оказывает влияния на цену товара.

Касательно риска нанесения ущерба окружающей среде.

Согласно Документации (стр. 48) ТОАЗ несет риски ущерба окружающей среде при производстве, отгрузке и транспортировке товара.

Учитывая, что производство аммиака является сложным химическим процессом, связанным с риском негативного влияния на окружающую среду, при производстве, отгрузке и транспортировке товара по Контракту имеет место риск нанесения ущерба окружающей среде. Однако данный вид риска несут как производители, так и потребители аммиака. Указанный риск не является отличительной особенностью анализируемых сделок и, следовательно, не оказывает влияние на цену товара.

Касательно предпринимательских (коммерческих) рисков, связанных с осуществлением стратегического управления, включая ценовую политику и стратегию реализации товаров (работ, услуг).

Данный вид риска продавца в Документации (стр. 48) не описан, указано о том, что риск характерен для обеих сторон, у каждой в рамках собственного бизнеса.

Учитывая, что предпринимательская деятельность непременно связана с рисками, данный вид риска может присутствовать у ТОАЗа. Однако данный вид риска несут все участники рынка и указанный риск не является отличительной особенностью анализируемых сделок. Наличие указанного вида риска не оказывает влияние на цену товара.

Касательно риска не востребоваемости товара (риск по запасам, складской риск).

Актом проверки было установлено, что в соответствии с Контрактом конкретные объемы (1 800 000 тонн), сроки и цена реализуемого Покупателю товара определены. В этой связи по анализируемым сделкам в рамках Контракта у Продавца отсутствуют риски не востребоваемости товара и складской риск.

Независимо от ситуации на рынке, предусмотренный Контрактом объем аммиака будет реализован в адрес Покупателя. Договором не предусмотрена возможность отказа Покупателем от приобретения аммиака.

При этом в ходе дополнительных мероприятий налогового контроля (Раздел 11.2 настоящего Решения) было установлено, что ответственность Покупателя в случае отказа от приобретения указанного объема Контрактом не предусмотрена.

Фактически Покупатель приобрел аммиак в меньшем объеме, чем определено Контрактом (немногим более 1 500 000 тонн), без несения риска применения к нему санкций за приобретение меньших объемов товара.

Таким образом, Продавец несет риски не востребоваемости товара (риск по запасам, складской риск).

В Документации приведены следующие функции NITROCHEM DISTRIBUTION AG, поименованные в пункте 6 статьи 105.5 Кодекса, а именно: приобретение товарно-материальных ценностей, осуществление оптовой или розничной торговли товарами, продвижение на новые рынки товаров (работ, услуг), маркетинг, реклама, хранение товаров, транспортировка товаров, страхование, осуществление контроля качества.

В Документации (стр. 42) указано, что Покупатель самостоятельно приобретает товарно-материальные ценности для осуществления собственной деятельности.

В пункте 3.15 Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных приказом Минфина России от 13.06.1995 N 49 (ред. от 08.11.2010) приводится расшифровка показателей, которые относятся к товарно-материальным ценностям. В частности, Минфин России относит к ТМЦ производственные запасы, готовую продукцию, товары, прочие запасы.

Покупателем в данном случае изначально приобретается такая товарно-материальная ценность, как аммиак, который впоследствии реализуется.

Следовательно, приобретение Покупателем товарно-материальных ценностей в рамках Контракта имеет место, однако выполнение данной функции не оказывает влияния на цену сделки.

Касательно осуществления покупателем оптовой или розничной торговли товарами.

Указанная функция Покупателя указана в Документации (стр. 45). Кроме того, в коносаментх по Контракту указаны конкретные суда и страны покупателей аммиака. В частности, аммиак после приобретения его по Контракту впоследствии перепродается трейдером NITROCHEM DISTRIBUTION AG в Бельгию, Индию, Турцию, Марокко, Корею и иные страны мира.

Таким образом, NITROCHEM DISTRIBUTION AG осуществляет оптовую торговлю товарами (в данном случае - аммиаком, приобретенным у производителя товара - ТОАЗ). При этом выполнение данной функции не оказывает влияние на цену сделки.

Продвижение на новые рынки товаров (работ, услуг), маркетинг, реклама Согласно информации, содержащейся в документации, NITROCHEM DISTRIBUTION AG (стр. 43) осуществляет функции по продвижению продукции, в т.ч. на новые рынки. «Текущее состояние мирового рынка аммиака требует от трейдера постоянной активности в вопросах продвижения продукции, удержания покупателей и доли на рынке каждой страны с одновременным поиском новых возможностей для реализации продукции».

Компания NITROCHEM DISTRIBUTION AG не имеет собственного веб-сайта, в иных источниках отсутствует какая-либо рекламная информация о реализации Продавцом аммиака.

В ходе анализа функций, выполняемых ТОАЗом, было установлено, что налогоплательщик самостоятельно осуществляет функцию по продвижению производимого товара на новые рынки и рекламу этого товара.

Письмами Общества от 11.08.2014 № 1826 и от 21.08.2014 № б/н сообщено об отсутствии взаимозависимости между ТОАЗом и NITROCHEM DISTRIBUTION AG и в этой связи об отсутствии информации в отношении NITROCHEM DISTRIBUTION AG:

«подготовка соответствующей документации связана с необходимостью запроса большого объема информации от компетентных органов и организаций, в т. ч. за пределами Российской Федерации».

Учитывая вышеизложенное, выполнение указанной функции NITROCHEM DISTRIBUTION AG не подтверждается.

Касательно осуществления покупателем хранения товаров.

На стр.43 Документации указано, что с учетом всех рисков и наличия долгосрочного контракта на поставку (1 год), рассматриваемая функция ложится на Покупателя (в т.ч. путем хранения аммиака на судах) и для него является существенной».

Пунктом 3.1 Контракта установлено, что страна назначения определяется на каждую поставку товара.

Таким образом, трейдеру NITROCHEM DISTRIBUTION AG заранее известна страна назначения, а соответственно известен конечный покупатель товара.

Из сопоставления имеющихся в распоряжении ФНС России копий коносаментов и инвойсов следует, что в конкретную дату на судно осуществляется отгрузка товара определенного веса в адрес конкретного грузополучателя. Из указанного также следует, что грузополучатель и страна назначения заранее определены, что не предполагает хранение аммиака трейдером NITROCHEM DISTRIBUTION AG.

Более того, режим хранения аммиака на судах не предусмотрен ни действующим законодательством, ни обычаями делового оборота, поскольку грузовое судно предназначается для перевозки, но не для хранения грузов, тем более - опасных (согласно разделу 4 ГОСТ 6221-90 сжиженный безводный аммиак относится к разделу опасных веществ категории 232).

При этом по своей сути хранение вещи предполагает возврат этой вещи в сохранности. Как следует из коносаментов, аммиак поставляется в различные страны конкретным грузополучателям, что не предполагает возврат аммиака NITROCHEM DISTRIBUTION AG.

Таким образом, после погрузки конкретной партии аммиака на борт судна осуществляется доставка аммиака в заранее определенную страну назначения в адрес конкретного известного грузополучателя, а не хранение аммиака на судне.

В этой связи функция по хранению товаров трейдером NITROCHEM DISTRIBUTION AG не подтверждается.

Касательно осуществления покупателем транспортировки товаров, следует указать следующее.

Согласно Контракту (пункт 1.1) товар поставляется по трубопроводу на Одесский припортовый завод. Условия поставки - FOB порт Южный.

Условия поставки FOB предусматривают, что продавец обязан оплатить все расходы, относящиеся к товару до момента фактического его перехода через поручни судна. Следовательно, транспортные расходы до момента перехода права собственности на товар не относятся к функциям покупателя.

Кроме того, долгосрочные договор с ОАО «Трансаммиак» на транспортировку жидкого аммиака от 01.01.2009 № 1992/08 и контракт с УГП «Укрхимтрансаммиак» на оказание услуг по транзиту аммиака жидкого через территорию Украины магистральным трубопроводом от 24.12.2007 № 026/A/2007 заключены Продавцом (ОАО «Тольяттиазот»), выступающим в роли Заказчика. Оплата по условиям указанных контрактов осуществляется Заказчиком.

Следовательно, транспортировка аммиака в рамках Контракта NITROCHEM DISTRIBUTION AG не осуществляется.

Что касается дальнейшей (после осуществления сделки по Контракту) транспортировки аммиака, то документы и информация, подтверждающие факт: осуществления транспортировки NITROCHEM DISTRIBUTION AG налогоплательщиком не представлены.

Кроме того, в случае, если транспортировка товара все же осуществляется NITROCHEM DISTRIBUTION AG, то такая транспортировка производится уже после завершения анализируемой сделки (после перехода права собственности на товар) в силу чего осуществление функции транспортировки NITROCHEM DISTRIBUTION AG не оказывает влияние на цену товара. Выполнение данной функции будет иметь значение только при использовании методов ценообразования, связанных с расчетом рентабельности трейдера - в этом случае будут иметь значения функции, выполняемые как до, так и после завершения сделки, как напрямую связанные с ней.

Касательно осуществления покупателем страхования, следует указать следующее.

В Документации (стр. 44) ТОАЗ указывает, что с момента перехода права собственности NITROCHEM DISTRIBUTION AG может страховать свои риски.

Условия поставки FOB не возлагает на покупателя обязанность по заключению договора страхования.

Документальное подтверждение страхования NITROCHEM DISTRIBUTION AG своих рисков налогоплательщиком не представлено.

В случае, если страхование NITROCHEM DISTRIBUTION AG действительно производится, то оно осуществляется уже после завершения анализируемой сделки - после перехода права собственности на товар.

В этой связи осуществление функции страхования рисков NITROCHEM DISTRIBUTION AG не оказывает влияние на цену товара в анализируемой сделке.

Касательно осуществления покупателем контроля качества.

Функция по осуществлению контроля качества Контрактом возложена на ТОАЗ.

В частности, пунктом 4.2 Контракта предусмотрено, что качество подтверждается сертификатом качества, выданным Продавцом, или компетентной лабораторией страны Продавца.

Учитывая изложенное, NITROCHEM DISTRIBUTION AG не осуществляло функцию по контролю качества товара в рамках анализируемой сделки.

В случае если после перехода товара через поручни судна NITROCHEM DISTRIBUTION AG действительно осуществляется контроль качества товара, то указанный контроль производится уже после завершения анализируемой сделки - после перехода права собственности на товар, в силу этого осуществление функции контроля качества товара NITROCHEM DISTRIBUTION AG не оказывает влияние на цену товара в анализируемой сделке. Выполнение данной функции будет иметь значение только при использовании методов ценообразования, связанных с расчетом рентабельности трейдера - в этом случае будут иметь значения функции, выполняемые как до, так и после завершения сделки, как напрямую связанные с ней.

Касательно активов NITROCHEM DISTRIBUTION AG.

В Документации ОАО «Тольяттиазот» информация об активах NITROCHEM DISTRIBUTION AG отсутствует.

На стр. 5 Документации в таблице 1 в качестве адреса сайта Покупателя указан www.ameropa.com, который фактически принадлежит другой компании - AMEROPA AG - и не принадлежит NITROCHEM DISTRIBUTION AG. Более того, на указанном сайте отсутствует какая-либо информация о NITROCHEM DISTRIBUTION AG или ссылки на NITROCHEM DISTRIBUTION AG.

В рамках проверки установлено, что NITROCHEM DISTRIBUTION AG осуществляло оплату за поставленный в рамках проверяемой контролируемой сделки аммиак в адрес Общества, следовательно, покупатель имеет активы в виде денежных средств. Наличие каких-либо иных активов у NITROCHEM DISTRIBUTION AG не установлено.

Риски NITROCHEM DISTRIBUTION AG приведены в разделе 4.6.3 Документации, а именно: производственные риски, включая риск неполной загрузки производственных мощностей; риск изменения рыночных цен на приобретаемые материалы и выпускаемую продукцию вследствие изменения экономической конъюнктуры, риск изменения прочих рыночных условий; риск обесценения запасов, потерь товарами качества и иных потребительских свойств; риски, связанные с утратой имущества, имущественных прав; риски изменения курса иностранной валюты по отношению к рублю или другой валюте, процентных ставок, кредитные риски; инвестиционные риски, связанные с возможными финансовыми потерями вследствие ошибок, допущенных при осуществлении инвестиций, включая выбор объектов для инвестиций; риск нанесения ущерба окружающей среде; предпринимательские (коммерческие) риски, связанные с осуществлением стратегического управления, включая ценовую политику и стратегию реализации товаров (работ, услуг).

Касательно производственных рисков, включая риск неполной загрузки производственных мощностей, суд первой инстанции обоснованно исходил из того факта, что NITROCHEM DISTRIBUTION AG не является производителем товара, следовательно, производственный риск указанная компания нести не может.

Касательно риска изменения рыночных цен на приобретаемые материалы и выпускаемую продукцию вследствие изменения экономической конъюнктуры, риска изменения прочих рыночных условий.

В Документации (стр. 47) указано, что ввод новых мощностей в странах-производителях удобрений, обладающих более дешевыми ресурсами, ведет к обострению

конкуренции на мировом рынке, что приводит к снижению уровня цен. Политическая нестабильность в странах-крупных производителях минеральных удобрений способна стимулировать рынок и привести к росту цен. Таким образом, Покупатель несет риски изменения рыночных условий с момента заключения договора до момента реализации товара конечному потребителю.

Контрактом (раздел 5) предусмотрено, что цена устанавливается в долларах США и зависит от ситуации на мировом рынке. Окончательная цена на каждый месяц (часть месяца) согласована Покупателем и Продавцом путем заключения ежемесячных дополнительных соглашений к Контракту.

Данный риск характерен для всех хозяйствующих субъектов и не является отличительной особенностью сделки. Таким образом, несение данного вида риска не оказывает влияния на цену аммиака.

Касательно риска обесценения запасов, потерь товарами качества и иных потребительских свойств.

Как указано на стр. 47 Документации, покупатель в основном несет риски по запасам в связи с риском изменения рыночных условий с момента заключения договора и до момента реализации товара конечному потребителю.

Однако, исходя из представленного в Документации описания, указанный вид риска относится не к риску обесценения запасов, потерь товарами качества и иных потребительских свойств, а к риску изменения рыночных цен на товар.

Пунктом 3.1 Контракта установлено, что страна назначения определяется на каждую поставку товара отдельно.

Трейдера NITROCHEM DISTRIBUTION AG заранее известна страна назначения.

Таким образом, конечный покупатель известен трейдеру еще до приобретения товара у Продавца.

В этой связи риск обесценения запасов, потерь товарами качества и иных потребительских свойств у трейдера NITROCHEM DISTRIBUTION AG отсутствует.

Касательно рисков, связанных с утратой имущества, имущественных прав.

В Документации (стр. 47) указано, что каждая из сторон сделки несет риск утраты или гибели товара до/после момента перехода прав собственности на товар к другой стороне.

Согласно условиям FOB (ИНКОТЕРМС-2010) Покупатель обязан нести все риски утраты или повреждения товара:

- с момента перехода товара через поручни судна в согласованном порту отгрузки;
- с согласованной даты или с момента истечения согласованного срока поставки,

при невыполнении покупателем обязанности по представлению извещения, либо если номинированное им судно не прибыло своевременно, либо не было в состоянии принять товар или прекратило принятие товара до установленного времени при условии, что товар был должным образом индивидуализирован, т.е. определенно обособлен или иным способом обозначен как товар, являющийся предметом данного договора.

В соответствии с пунктом 2.1 Контракта все риски переходят к Покупателю в момент пересечения товаром линии борта судна.

Таким образом, риски утраты или повреждения товара Покупатель может нести только после перехода к нему права собственности на товар, то есть после пересечения товаром линии борта судна. Однако наличие указанного риска после перехода права собственности документально не подтверждено (налогоплательщиком не представлено подтверждающих документов). При этом риски утраты или повреждения товара несут все участники рынка, осуществляющие транспортировку товара, и в этой связи данный вид риска не оказывает влияния на цену сделки. Данный риск имеет значение при использовании методов, основанных на рентабельности.

Касательно кредитных рисков, следует указать следующее.

В представленной Документации (стр. 47) обобщенно указано, что каждая из сторон, как самостоятельный участник рынка, несет риски по своим кредитам и займам.

Пунктом 1 статьи 823 Гражданского кодекса Российской Федерации предусмотрено, что договорами, исполнение которых связано с передачей в собственность другой стороне денежных сумм или других вещей, определяемых родовыми признаками, может предусматриваться предоставление кредита, в том числе в виде аванса, предварительной оплаты, отсрочки и рассрочки оплаты товаров, работ или услуг (коммерческий кредит), если иное не установлено законом.

Проведенный анализ информации, содержащейся в СВИФТ-сообщениях АКБ «Тольяттихимбанк» и инвойсах, выставленных продавцом ОАО «Тольяттихимбанк» Покупателю, показал, что фактическая оплата по Контракту осуществлялась в течение от 1 до 4 дней после отгрузки товара (единичный случай - 13 дней). Предоплата в рамках Контракта не осуществлялась.

Документы, касающиеся последующей реализации аммиака NITROCHEM DISTRIBUTION AG налогоплательщиком не представлены.

Таким образом, не подтверждается несение NITROCHEM DISTRIBUTION AG кредитного риска в сделке.

При этом при соответствии сроков оплаты в сопоставляемых сделках срокам оплаты в контролируемых сделках наличие (отсутствие) коммерческих рисков не оказывает влияние на цену товара.

Касательно инвестиционных рисков, связанных с возможными финансовыми потерями вследствие ошибок, допущенных при осуществлении инвестиций, включая выбор объектов для инвестиций.

В Документации (стр. 48) обобщенно указано, что данный риск в рамках своей деятельности несет каждая из сторон.

Дополнительно указанный вид риска в Документации не описан, какие-либо документы, подтверждающие, что у NITROCHEM DISTRIBUTION AG возникает данный риск в связи с выполнением условий Контракта, не представлены.

Таким образом, наличие у NITROCHEM DISTRIBUTION AG конкретных инвестиционных рисков, связанных с возможными финансовыми потерями вследствие ошибок, допущенных при осуществлении инвестиций в рамках анализируемой сделки, не подтверждается.

Касательно риска нанесения ущерба окружающей среде.

Согласно Документации (стр. 48) Покупатель несет риск при транспортировке (в т.ч. перевалке), хранении аммиака и т.д.

Транспортировка аммиака по аммиакопроводу на территории России и Украины и перевалка (перегрузка на судно) осуществляется собственниками аммиакопровода по поручению и за счет ТОАЗа. NITROCHEM DISTRIBUTION AG не участвует в отношениях, связанных с транспортировкой аммиака по аммиакопроводу и дальнейшей перевалкой на борт судна.

Документов об осуществлении NITROCHEM DISTRIBUTION AG дальнейшей транспортировки аммиака налогоплательщиком не представлено.

Таким образом, наличие у NITROCHEM DISTRIBUTION AG риска нанесения ущерба окружающей среде не подтверждено. При этом, данный риск свойственен компаниям, осуществляющим перевозку опасных грузов, и не является отличительной особенностью указанной сделки. Следовательно, наличие данного риска не оказывает влияние на цену товара.

Касательно предпринимательских (коммерческих) рисков, связанные с осуществлением стратегического управления, включая ценовую политику и стратегию реализации товаров (работ, услуг).

Согласно Документации (стр. 48) указанный риск характерен для обеих сторон по сделке. Глобальные изменения на мировом рынке аммиака приводят к тому, что, придерживаясь стратегии удержания существующих рынков сбыта и покупателей на них, стратегии выхода на новые рынки и завоевания на них коммерчески значимой доли и некоторых других, трейдеры вынужденно идут на повышение рассматриваемых рисков».

Учитывая, что предпринимательская деятельность непременно связана с рисками, данный вид риска может присутствовать, но он характерен для всех участников рынка и не является отличительной особенностью анализируемых сделок. Таким образом, несение данного вида риска не оказывает влияния на цену аммиака.

Касательно риска не востребованности товара (риск по запасам, складской риск).

Указанный вид риска в таблице 21 Документации отнесен исключительно к рискам Продавца (ТОВАР), напротив Покупателя NITROCHEM DISTRIBUTION AG проставлен прочерк, что означает отсутствие риска.

Однако на стр. 48 Документации указано, что основное бремя данного риска перекладывается на Покупателя ввиду заключения долгосрочного контракта на поставку более 1,6 млн. тонн продукции. Дополнительных пояснений и комментариев о том, каким образом деятельность Покупателя подпадает под данный вид риска, Документация не содержит.

Согласно условиям Контракта (раздел 3) страна назначения определяется на каждую поставку отдельно, то есть трейдеру NITROCHEM DISTRIBUTION AG заранее (еще до поставки ему аммиака Продавцом) известна страна назначения.

Из сопоставления имеющихся копий коносаментов следует, что периодически на морские суда осуществляется отгрузка товара определенного веса в адрес одних и тех же конкретных грузополучателей. Из указанного следует, что грузополучатели и страны назначения заранее определены, что не предполагает несение трейдером NITROCHEM DISTRIBUTION AG риска не востребованности товара.

Следовательно, риск не востребованности товара у NITROCHEM DISTRIBUTION AG отсутствует.

Специфические риски трейдера выделены в Документации ОАО «Тольяттиазот» в отдельный блок. Указанные риски не поименованы в пункте 7 статьи 105.5 НК РФ, вместе с тем, ОАО «Тольяттиазот» на страницах 48 - 49 Документации приводит информацию о наличии у трейдера такого рода рисков.

Отдельно выделены следующие риски трейдера.

Логистические риски - связаны с оплатой захода в порт; с оплатой простоев в порту; риски прохода через Босфор и Суэцкий канал; страхование груза; фрахт судов; хранение товара, в т.ч. на судах.

Риск возникновения убытков ввиду несвоевременной подачи судна в порт под погрузку (затруднения при прохождении маршрута, технические неисправности, погодные условия и т.д.), ввиду задержки прибытия железнодорожных цистерн и т.п.

Портовые услуги, услуги лоцмана, услуги страховщиков, услуги по фрахтованию судна, услуги по организации хранения товара оказываются исполнителями в соответствии с заключенными договорами. Трейдер в данном случае является либо сам заказчиком услуг, либо имеется иной заказчик, действующий по поручению трейдера. В этой связи, учитывая обычаи делового оборота, ответственность за неисполнение договорных отношений возлагается на исполнителя. В отдельных случаях может иметь место форс-мажор, который учитывается всегда всеми участниками рынка и не оказывает влияние на цену конкретной сделки.

Погодные условия относятся к типичному форс-мажору, который, при его наличии, учитывается всегда всеми участниками рынка и не оказывает влияние на цену конкретной сделки. Каких-либо документов, подтверждающих наличие у NITROCHEM DISTRIBUTION AG указанных так называемых «специфических» рисков, налогоплательщиком не представлено.

При этом указанные риски не являются отличительной особенностью проверяемых сделок, поскольку свойственны всем компаниям, осуществляющим транспортировку. Следовательно, указанные риски не влияют на цену товара.

Касательно политических рисков.

На странице 49 Документации Общество в качестве причины наличия политических рисков приводит ссылку на то, что транспортировка по аммиакопроводу осуществляется по территории двух стран с непростыми межгосударственными отношениями.

Треjder NITROCHEM DISTRIBUTION AG приобретает товар на территории Украины. Обязанность по транспортировке (доставке) возложена на Продавца. Оплата трейдером товара осуществляется после получения товара. Таким образом, политические риски Покупатель в анализируемых сделках не несет.

Кроме того, в период поставок аммиака по Контракту (2012 год) межгосударственные отношения России и Украины носили дружеский характер: «31 мая 1997 года президенты России и Украины Борис Ельцин и Леонид Кучма подписали в Киеве Договор о дружбе, сотрудничестве и партнёрстве между Российской Федерацией и Украиной. В конце 2008 года действие этого базового договора было продлено на 10 лет».

Отношения между государствами резко обострились в 2014 году. (Приложение № 6 к Акту).

Указанный пример риска относится к типичной ситуации форс-мажора, одинаково характерен для всех участников рынка и не оказывает влияние на цену аммиака в анализируемых сделках.

В отношении характеристики экономических условий деятельности сторон сделки, включая характеристики соответствующих рынков товаров (работ, услуг), оказывающих влияние на цены товаров (работ, услуг) ФНС России в ходе проверки установлено следующее.

Согласно пункту 8 статьи 105.5 НК РФ при определении сопоставимости коммерческих и (или) финансовых условий сопоставляемых сделок с условиями анализируемой сделки учитываются характеристики рынков товаров (работ, услуг), на которых совершаются сопоставляемые и анализируемая сделки. При этом различия в характеристиках рынков товаров (работ, услуг), на которых совершаются сопоставляемые и анализируемая сделки, не должны оказывать существенного влияния на коммерческие и (или) финансовые условия совершаемых на них сделок либо влияние указанных различий возможно устранить путем осуществления соответствующих корректировок.

Рынком товаров (работ, услуг) признается сфера обращения этих товаров (работ, услуг), определяемая исходя из возможности покупателя (продавца) без значительных дополнительных затрат приобрести (реализовать) товар (работу, услугу) на ближайшей по отношению к покупателю (продавцу) территории Российской Федерации или за пределами Российской Федерации.

Анализируемые сделки реализации аммиака безводного являются экспортными. Аммиак, произведенный Обществом в 2012 году, поставлялся Продавцом по аммиакопроводу на условиях FOB Южный и вывозился через Одесский припортовый завод морским транспортом в различные страны.

Согласно информации международного ценового агентства Аргус из порта Южный аммиак чаще всего отгружается в США, Европу (включая Турцию) и Северную Африку.

В Документации (стр. 21) указано, что основными странами, в которые согласно коносаментам, вывозился аммиак, в 2012 году были: Тунис, США, Бельгия, Марокко.

Согласно коносаментам, странами назначения являлись: США, Турция, Марокко, Бельгия, Тунис, Франция, Израиль, Финляндия, Германия, Южная Корея, Индия, Иордания.

Таким образом, географическое расположение рынка, на котором реализуется аммиак по Контракту, может влиять на цену аммиака.

Вместе с тем, цена аммиака прямо зависит от изменения спроса и предложения продукта на рынке, что подтверждается конкретной информацией независимого информационно-ценового агентства Аргус, приводимой в еженедельных обзорах рынка аммиака.

Так, в еженедельном обзоре от 15 марта 2012 года приводится следующая информация: «сокращение объемов производств аммиака в России и Украине оказывает

влияние на уменьшение поставок аммиака из Южного в марте и, как следствие, на изменение фоб цен. На фоне ограничения доступных объемов в Катаре и устойчивого спроса на аммиак в США и Азии возникает повышающая цены тенденция.». В еженедельном обзоре от 12 июля 2012 года сообщается: «На рынке аммиака нет предпосылок к снижению стоимости продукта в краткосрочной перспективе. Предложение объемов будет ограничено, в особенности на востоке, а высокий устойчивый спрос на аммиак из бассейна Черного моря со стороны американских покупателей в июле удерживает цены на продукт в Южном на уровне 600 \$/т (ФОБ).» (т. 3 л.д.40-52).

В отношении Характеристики рыночных (коммерческих) стратегий сторон сделки, оказывающих влияние на цены товаров (работ, услуг), ФНС России в ходе проверки установлено следующее.

Общество в Документации указывает (стр. 32), что при определении сопоставимости коммерческих и финансовых условий учитываются, в том числе, стратегии сторон сделки.

Пунктом 10 статьи 105.5 НК РФ предусмотрено, что при определении сопоставимости коммерческих и (или) финансовых условий сопоставляемых сделок с условиями анализируемой сделки учитываются коммерческие стратегии сторон сопоставляемых и анализируемой сделок, к которым, в частности, относятся стратегии, направленные на обновление и совершенствование выпускаемой продукции, выход на новые рынки сбыта продукции.

В Документации ТОАЗом не представлена какая-либо информация о применяемых Продавцом стратегиях.

Безводный аммиак является продукцией, выпускаемой ТОАЗа, к которой предъявляются строго определенные технические требования (характеристики, требования безопасности, маркировка, упаковка, транспортировка и т.п.), установленные ГОСТ 6221 - 90 марка Ак, в связи с чем аммиак марки Ак не подлежит и не может подлежать обновлению и совершенствованию. Следовательно, стратегии, направленные на обновление и совершенствование выпускаемой продукции, применительно к анализируемой сделке не могут иметь место.

Стратегия ТОАЗа, направленная на выход на новые рынки сбыта также не раскрыта в Документации. При этом по тексту Документации (стр. 34) указывается на наличие значительных объемов поставок постоянному клиенту в течение более 10 лет.

Следовательно, подтверждение наличия стратегии ТОАЗа, направленной на выход на новые рынки сбыта, отсутствует.

Таким образом, в ходе проверки с целью определения сопоставимости сделок в соответствии со ст. 105.5 НК РФ ФНС России был проведен анализ характеристик товаров, условий контрактов, заключенных между сторонами проверяемой сделки, анализ функций, рисков и активов сторон проверяемой сделки.

По результатам указанного анализа были определены условия контролируемых сделок, способные оказать влияние на цены сделок, в частности:

- Характеристика товара;
- Объем поставок;
- Базис поставки;
- Период поставки;
- Условия оплаты;
- Характеристика рынка;
- Курс иностранной валюты

ФНС России также пришла к выводу, что различия коммерческих и финансовых условий сделок могут не учитываться, в случае если они не оказывают влияние на результаты указанных сделок (пункт 3 статьи 105.5 НК РФ). В ходе анализа контролируемых сделок были установлены коммерческие и финансовые условия сделок, которые могут оказывать влияние на их результаты.

ФНС России также проведена проверка выбора Обществом порядка определения цен и (или) порядка применения методик (формул) ценообразования для целей налогообложения (стр. 37-58 Решения ФНС России), в результате которой установлено, что метод, примененный налогоплательщиком, исходя из условий совершения контролируемой сделки, не позволяет определить сопоставимость коммерческих и (или) финансовых условий контролируемой сделки с условиями сопоставляемых сделок между лицами, не являющимися взаимозависимыми. Следовательно, на основании пункта 5 статьи 105.17 НК РФ в целях проверки цен в контролируемых сделках возможно применение иного метода, предусмотренного пунктом 1 статьи 105.7 НК РФ.

Согласно пункту 3 статьи 105.7 НК РФ метод сопоставимых рыночных цен используется для определения соответствия цены, примененной в контролируемой сделке, рыночной цене в порядке, установленном статьей 105.9 НК РФ, при наличии на соответствующем рынке товаров (работ, услуг) хотя бы одной сопоставимой сделки, предметом которой являются идентичные (при их отсутствии - однородные) товары (работы, услуги), а также при наличии достаточной информации о такой сделке.

При этом для применения метода сопоставимых рыночных цен в целях определения соответствия цены, примененной налогоплательщиком в контролируемой сделке, в качестве сопоставляемой сделки возможно использование сделки, совершенной указанным налогоплательщиком с лицами, не являющимися взаимозависимыми с указанным налогоплательщиком, при условии, что такая сделка является сопоставимой с анализируемой сделкой.

Пунктом 7 статьи 105.7 НК РФ также предусмотрено, что в целях применения методов, предусмотренных пунктом 1 статьи 105.7 НК РФ, кроме информации о конкретных сделках может использоваться общедоступная информация о сложившемся уровне рыночных цен и (или) биржевых котировках, а также данные информационно-ценовых агентств о ценах (интервалах цен) на идентичные (однородные) товары (работы, услуги) на соответствующих рынках указанных товаров (работ, услуг). Использование указанных источников информации о рыночных ценах в целях применения методов, предусмотренных пунктом 1 статьи 105.7 НК РФ, допускается при условии обеспечения сопоставимости сделок, данные о которых содержатся в этих источниках информации, с анализируемой сделкой.

Относительно информационно-ценовых агентств в пункте 6 статьи 105.9 НК РФ указано, что при использовании данных информационно-ценовых агентств о ценах (интервалах цен) на идентичные (однородные) товары (работы, услуги) в целях применения метода сопоставимых рыночных цен в соответствии с пунктом 7 статьи 105.7 НК РФ минимальным и максимальным значениями интервала рыночных цен могут признаваться соответственно опубликованные минимальное и максимальное значения цен по сделкам, совершенным в аналогичный период времени в сопоставимых условиях.

При этом данный пункт не содержит конкретного перечня «сопоставимых условий», которые необходимо учитывать. В соответствии с пунктом 5 статьи 105.5 НК РФ определение сопоставимости коммерческих и (или) финансовых условий сопоставляемых сделок с условиями анализируемой сделки осуществляется с учетом следующих условий:

- количества товаров, объема выполняемых работ (оказываемых услуг);
- сроков исполнения обязательств по сделке;
- условий платежей, применяемых в соответствующих сделках;
- курса иностранной валюты, примененной в сделке, по отношению к рублю или другой валюте и его изменения;
- иных условий распределения прав и обязанностей между сторонами сделки (на основании результатов функционального анализа).

Таким образом, для определения сопоставимости при использовании данных информационно-ценовых агентств используются условия анализируемой сделки, определенные с учетом пункта 3 статьи 105.5 НК РФ, с условиями отбора сделок, на основании данных о которых формируются ценовые индикаторы. Такие условия отбора

публикуется информационно-ценовыми агентствами в методологиях расчета индикаторов и котировок.

ФНС России проведя анализ характеристик сделок на основе Контракта и иных документов (информации) налогоплательщика, и сопоставив условия совершения сделок, которые котируются независимым международным ценовым агентством Argus Media Ltd. (филиал Аргус Медиа (Россия) (далее - Аргус, Argus) пришла к выводу, что котировка Аргуса «FOB Южный», может применяться в качестве сопоставимых сделок для применения метода сопоставимых рыночных цен в рамках проверки цен сделок по реализации аммиака между ОАО «Тольяттиазот» и NITROCHEM DISTRIBUTION AG, так как соответствует следующим критериям сопоставимости:

1. Характеристика товара, являющегося предметом сделки.

Аргус публикует ценовые котировки для товара, соответствующего по качественным характеристикам товару, реализуемому в анализируемых сделках (для идентичного товара).

2. Характеристика коммерческих и финансовых условий сделки.

Основными коммерческими и финансовыми характеристиками сделок, способными влиять на его цену, являются:

2.1. Объем поставок

Учитываемые Аргусом объемы поставки товара соответствуют объемам поставок в анализируемых сделках. Имеющиеся единичные случаи поставок в объеме, меньшем, чем предусмотрено методологией Аргус, не оказали влияния на цену товара.

2.2. Базис поставки

Согласно первичным учетным документам аммиак транспортируется на борт судна в порту Южный (на Одесский припортовый завод) для вывоза морским транспортом в США, Турцию, Марокко, Бельгию, Тунис, Францию, Израиль, Финляндию, Германию, Южную Корею, Индию, Иорданию.

Учитывая изложенное, котировка fob Южный может использоваться в качестве сопоставимых сделок.

2.3. Период поставки

Согласно методологии Аргус, по спотовым ценам реализуются партии продукта, которые должны быть отгружены в течение 30-40 дней с момента заключения сделки.

В анализируемых сделках аммиак отгружался Продавцом в течение календарного месяца (то есть - в течение 30 дней) после заключения очередного дополнительного соглашения.

Период поставки, применяемый в методологии Аргус, соответствует периоду поставки товара в анализируемых сделках.

2.4. Условия оплаты

Анализ информации, содержащейся в СВИФТ-сообщениях АКБ «Тольяттихимбанк» и инвойсов, выставленных продавцом ОАО «Тольяттиазот» Покупателю, показал, что, фактическая оплата за отгруженный аммиак производилась в течение одного - пяти дней после выставления инвойса. В феврале 2012 имел место единичный случай оплаты в течение 13 дней.

Следовательно, отсрочка платежа, способная повлиять на цену товара, отсутствует. Условия оплаты анализируемых сделок признаются сопоставимыми с условиями оплаты в сделках, котируемых Аргусом.

2.5. Характеристика рынка

Направление поставок в США, Турцию, Марокко, Бельгию, Тунис, Францию, Израиль, Финляндию, Германию, Южную Корею, Индию, Иорданию соответствует общему традиционному направлению поставок аммиака из порта Южный, которые учитываются агентством Аргус при котировке аммиака.

2.6. Курс иностранной валюты, применяемой в сделке, по отношению к рублю или другой валюте и его изменения

Сопоставимость условий оплаты сделок, котируемых Аргусом, с анализируемыми сделками подтверждается использованием единой валюты - доллары США.

Таким образом, согласно проведенному ФНС России анализу, коммерческие и финансовые условия сделок, на основании которых рассчитываются котировки информационно-ценового агентства Аргус, соответствуют коммерческим и финансовым условиям анализируемых сделок.

ФНС России также пришла к выводу, что котировка аммиака на базисе FOB Южный информационно-ценового агентства Аргус может использоваться в качестве сопоставимой сделки и не требует проведения корректировок.

Также ФНС России, рассмотрев довод налогоплательщиком в Дополнении к Возражениям о необходимости использования данных информационно-ценового агентства Fertecson, обоснованно пришла к выводу, что данные агентства Fertecson являются сопоставимыми по отношению к проверяемым контролируемым сделкам, поскольку соответствуют всем существенным условиям сделок, определенным в ходе проведения проверки (характеристика товара, объем поставок, базис поставки, период поставки, условия оплаты, характеристика рынка, валюта). Соответственно заявление налогоплательщика о необходимости использования с целью сопоставления с проверяемыми контролируемыми сделками данных агентств Аргус и Fertecson ФНС России признала обоснованным.

С целью проверки соответствия цен, используемых налогоплательщиком в контролируемых сделках, рыночному уровню цен, были использованы минимальные котировки агентств Аргус и Fertecson, актуальные по состоянию на дату, предшествующую дате подписания дополнительного соглашения.

Пунктом 4 статьи 105.9 НК РФ установлено, что интервал рыночных цен определяется на основе имеющейся информации о ценах, примененных в течение анализируемого периода, или информации на ближайшую дату до совершения контролируемой сделки.

Согласно пункту 6 статьи 105.9 НК РФ при использовании данных информационно-ценовых агентств о ценах (интервалах цен) на идентичные (однородные) товары (работы, услуги) в целях применения метода сопоставимых рыночных цен в соответствии с пунктом 7 статьи 105.7 НК РФ минимальным и максимальным значениями интервала рыночных цен могут признаваться соответственно опубликованные минимальное и максимальное значения цен по сделкам, совершенным в аналогичный период времени в сопоставимых условиях.

Анализ сделок, являющихся предметом проверки, показал, что цена на каждую партию товара устанавливалась отдельно в ежемесячных дополнительных соглашениях к договору и являлась фиксированной величиной для поставок на соответствующий месяц.

Так как в контрактах отсутствует период формирования цены, минимальным и максимальным значением рыночных цен согласно пункту 4 статьи 105.9 НК РФ являются опубликованные агентством Аргус и Fertecson минимальное и максимальное значения котировки цен на аммиак, поставляемый на базисе FOB Южный на дату, предшествующую дате подписания дополнительного соглашения. При этом указанные котировки не подлежат корректировке в целях обеспечения сопоставимости условий сделок.

Таким образом, на основании данных информационно-ценовых агентств Аргус Медиа и Fertecson о котировках аммиака на базисе FOB Южный определен интервал рыночных цен для контролируемых сделок по реализации аммиака, в отношении которых проведена Проверка.

При сопоставлении цен в проверяемых контролируемых сделках установлено отклонение цен от минимальной границы интервала рыночных цен (раздел 5 Решения ФНС России стр. 58-59).

По разделу 7 Решения ФНС России (стр. 59-60) «Расчет корректировки суммы налога на прибыль организаций» установлено следующее.

Согласно пункту 7 статьи 105.9 НК РФ в случае, если цена, примененная в анализируемой сделке, находится в пределах интервала рыночных цен, определенного в соответствии с положениями настоящей статьи, для целей налогообложения признается, что такая цена соответствует рыночной цене.

В случае, если цена, примененная в анализируемой сделке, меньше минимального значения интервала рыночных цен, определенного в соответствии с положениями статьи 105.9 НК РФ, для целей налогообложения принимается цена, которая соответствует минимальному значению интервала рыночных цен.

В случае, если цена, примененная в анализируемой сделке, превышает максимальное значение интервала рыночных цен, определенного в соответствии с положениями статьи 105.9 НК РФ, для целей налогообложения принимается цена, которая соответствует максимальному значению интервала рыночных цен.

Применение для целей налогообложения минимального или максимального значения интервала рыночных цен в соответствии с пунктом 7 статьи 105.9 НК РФ производится при условии, что это не приводит к уменьшению суммы налога, подлежащего уплате в бюджетную систему Российской Федерации.

По итогам проведенной Проверки установлено отклонение цен сделок, являющихся предметом проверки, от минимального значения интервала рыночных цен, что привело к занижению сумм налога на прибыль организации. Таким образом, для целей налогообложения принимается цена, соответствующая минимальному значению интервала рыночных цен.

Таким образом, установлена неуплата ТООЗ суммы налога на прибыль организаций в результате применения в целях налогообложения в контролируемых сделках коммерческих и (или) финансовых условий, не сопоставимых с коммерческими и (или) финансовыми условиями сделок между лицами, не являющимися взаимозависимыми.

ФНС России, рассмотрев возражения Общества, установила, что диапазон объемов аммиака, реализованного Обществом соответствует объемам, учитываемым ценовыми агентствами при котировке цен на аммиак, также котировка ценовых агентств, зафиксированная на конкретную дату, распространялась на период 30-40 дней вперед. Цена, зафиксированная Обществом, фактически действовала в 30-тидневный период времени с момента заключения дополнительного соглашения.

При этом ни Контракт, ни дополнительное соглашение не предусматривает формульного ценообразования, т.е. цены, указанные в дополнительных соглашениях, являются твердыми величинами, которые не привязаны к конкретным котировкам ценовых агентств.

Таким образом, указанная цена была фиксированная, согласовывалась и определялась именно исходя из ситуации на мировом рынке в момент заключения каждого конкретного дополнительного соглашения к Контракту.

ФНС России также дана надлежащая оценка утверждениям Общества о том, что Налоговый орган по существу не приводит доводы, опровергающие правильность расчета корректировки, осуществленной Обществом на основе алгоритма, предложенного в Методике проведения экспертного исследования.

В дополнении к Возражениям (в Экспертном мнении) указывалось на необходимость корректировки котировок Аргус на «Контрактный характер». Под корректировкой на Контрактный характер эксперт понимает скидки на объем (как основной элемент, характеризующий контрактные цены), а также скидки за соблюдение договорной дисциплины (от 1 до 3%) и скидки постоянным покупателям (не более 5%).

О применении иных видов скидок Обществом в Возражениях не заявлялось.

В представленных Возражениях на результаты дополнительных мероприятий налогового контроля Общество приводит теоретическую информацию из учебной литературы о других видах скидок, которые могут применяться к цене.

Исходя из изложенного, суд первой инстанции сделал правильный вывод о том, что расчет скидки на объем, произведенный налогоплательщикам нельзя признать

обоснованным. Более того отсутствует экономическое обоснование представления указанной скидки.

В рамках дополнительных мероприятий налогового контроля было установлено, что статистические данные ФТС России формируются по данным таможенной декларации исходя из даты декларации, а не даты сделки. При этом существует два вида стоимости: статистическая - используется как один из показателей форм статистической отчетности, и фактурная - показатель, отражаемый в базе данных таможенных органов, который соответствует стоимости, выставленной в инвойсе (то есть, фактической стоимости).

ФНС России пришла к выводу, что экспортные цены, публикуемые агентством Хим-Курьер, не могут являться подтверждением расчета скидок, произведенных с применением Методики.

Обществом в рамках рассмотрения материалов проверки представлены контракты по реализации аммиака безводного, содержащие формульное ценообразование. Так, например, контрактом от 08.06.2017 б/н с Indian Farmers Fertiliser Cooperative Limited (т. 9 л.д. 59-72) предусмотрен следующий порядок ценообразования:

40% суммы среднего значения нижних расценок доставки на условиях FOB Южный/Черное море, опубликованных в еженедельных публикациях в справочниках FERTECON и Argus FMB в течение недели до даты коносамента, в течение недели даты коносамента и в течение недели после даты коносамента, плюс плата за перевозку в отношении каждой поставки (85\$ за м/т в случае транспортировки в порт Парадип на судне, осуществляющем перевозку порядка 40 000 метрических тонн, или 89 \$ за м/т в случае транспортировки в порт Парадип и Кандла на судне, осуществляющем перевозку порядка 40 000 метрических тонн) плюс 60% суммы среднего значения цен на условиях CFR Индия, опубликованных в еженедельных публикациях в справочниках FERTECON и Argus FMB в течение недели до даты коносамента, в течение недели даты коносамента и в течение недели после даты коносамента минус скидка от 3 до 4 процентов в зависимости от величины расчетной цены, а также скидка за налог на фрахт, предоставляемая продавцом. Однако в случае отгрузки в два порта - Парадип и Кандла - к цене прибавляется 0,4\$ за метрическую тонну. Также контракт содержит ссылку на стоимость бункерного топлива и корректировку стоимости продажи товара в случае отклонений цены на бункерное топливо марки IFO 380 est от 650 \$ за тонну.

При этом, в контролируемых сделках налогоплательщика аммиак отгружается Продавцом в течение календарного месяца (то есть - в течение 30 дней) после заключения очередного дополнительного соглашения, оплата за товары производилась в течение 1 -5 дней, то есть сделки Общества носили спотовый характер.

Учитывая изложенное ценообразование в указанных контрактах является формульным, соответственно условия данных контрактов не могут быть признаны сопоставимыми с условиями анализируемых в рамках проверки сделок.

Более того, необходимо отметить, что ценообразование в указанных контрактах учитывает средние значения котировок.

Вместе с тем указанные договоры предусматривают ответственность в случае отказа покупателя от поставки ему законтрактованного объема. Так, пунктом 22 договора с Eurochem Antwerpen NV предусмотрено: «в случае, если Покупатель отказывается от поставки ему законтрактованного объема продукции, понесенные Продавцом убытки подлежат возмещению покупателем Продавцу». В пунктах 22 договоров с BASF Intertrade AG и Indian Farmers Fertiliser Cooperative Limited предусмотрено, что любая сторона вправе считать неисполнение обязательств существенным нарушением договора и подать иск о возмещении ущерба. При этом, Контрактом между ОАО «ТОАЗ» и Nitrochem Distribution AG не предусмотрена ответственность за неполную покупку товара.

Также следует отметить, что указанные контракты заключены в марте и июне 2017 года и с момента их подписания прошло не более 4 месяцев. Документов, касающихся исполнения указанных контрактов налогоплательщиком, представлено не было, а соответственно не представляется возможным установить их фактическое исполнение, а

именно фактический порядок определения цены в сделках, который может быть согласован или пересмотрен в дополнительных соглашениях к контракту. Более того, представленный контракт с BASF Intertrade AG не подписан со стороны продавца, что также не позволяет сделать однозначный вывод о принятии продавцом условий данного контракта и их фактической реализации.

Исходя из изложенного, ФНС России правомерно посчитала, что представленные налогоплательщиком документы не могут являться подтверждением необходимости использования в контролируемых сделках котировального периода и применения скидок к цене товара.

Также в ходе проверки было установлено, что в Приложении № 3 к Документации содержится информация, полученная Обществом от налоговых органов Швейцарии, из которой следует, что рентабельность продаж по двум контрактам реализации аммиака у компании NITROCHEM DISTRIBUTION AG составляет 3,45%.

При этом в Письме указано, что учитывались только операции по реализации аммиака независимым с компанией лицам. Следовательно, в рамках реализации NITROCHEM DISTRIBUTION AG аммиака, приобретенного у ТООАЗа, также имели место и операции с взаимозависимыми лицами.

Согласно подпункту 1 пункта 5 статьи 105.12 НК РФ рентабельность продаж используется при последующей перепродаже товаров, приобретенных у лиц, являющихся взаимозависимыми с лицом, осуществляющим перепродажу, лицам, которые не являются взаимозависимыми с ним, а также при последующей перепродаже товаров, приобретенных у лиц, не являющихся взаимозависимыми с лицом, осуществляющим перепродажу, лицам, которые являются взаимозависимыми с ним.

Таким образом, использование показателя рентабельности продаж для целей применения метода сопоставимой рентабельности нельзя признать правомерным с точки зрения соответствия критерию подпункта 1 пункта 5 статьи 105.12 НК РФ.

Более того налогоплательщиком не был представлен расчет показателя рентабельности (методика расчета) указанного в Письме, что фактически исключает возможность применения метода сопоставимой рентабельности, поскольку нарушаются нормы п. 6 ст. 105.7 НК РФ в части полноты и достоверности исходных данных, используемых для применения метода.

Указанная информация налоговых органов Швейцарии содержит единый (общий) показатель рентабельности продаж по двум договорам: от 15.12.2011 № 643/00206492/11121 и от 17.08.2010 № 643/00206492/10088.

По каждому из указанных контрактов было совершено множество сделок. Реализация аммиака осуществлялась по различным ценам, в разные периоды, с разными базами поставки, что указывает на различия в осуществляемых NITROCHEM DISTRIBUTION AG функциях и принимаемых рисках. При этом, налогоплательщиком указанные различия в ходе применения метода сопоставимой рентабельности учтены не были, а соответственно сделки были сгруппированы налогоплательщиком неправомочно.

Более того, в ходе проверки было установлено, что компании, отобранные налогоплательщиком с целью расчета рыночного интервала рентабельности, не могут быть признаны сопоставимыми с проверяемой контролируемой сделкой, поскольку не соответствуют условиям, указанным в пункте 5 статьи 105.8 НК РФ.

Учитывая изложенное, метод, примененный налогоплательщиком, исходя из условий совершения контролируемой сделки, не позволяет определить сопоставимость коммерческих и (или) финансовых условий контролируемой сделки с условиями сопоставляемых сделок между лицами, не являющимися взаимозависимыми. Следовательно, на основании пункта 5 статьи 105.17 НК РФ в целях проверки цен в контролируемых сделках возможно применение иного метода, предусмотренного пунктом 1 статьи 105.7 НК РФ.

В отношении необходимости корректировки котировок информационно-ценовых агентств на объем установлено следующее.

В ходе проверки было установлено, что поставки в адрес NITROCHEM осуществлялись только при условии наличия договоренности о последующей реализации товара. Ответственность Покупателя за покупку меньшего объема товара Контрактом не предусмотрена. Исходя из изложенного, условия заключенного Контракта не снимали с ТОАЗа рисков застаивания продукции или риска остановки производства.

Судом первой инстанции правомерно не принят довод Общества о необходимости представления скидки покупателю. Данный довод ТОАЗ обосновывает поставкой большого объема товара. Вместе с тем, объем аммиака, поставляемый Обществом на экспорт, обусловлен спросом на указанный продукт на мировом рынке. ТОАЗ один из крупнейших поставщиков указанной продукции в мире, который стабильно поставляет на мировой рынок в среднем 1,5 млн. тонн аммиака в год.

Объемы аммиака, поставляемые ТОАЗом, могут оказывать значительное влияние на уровень цен на мировом рынке, так при сокращении производства, предложение на рынке уменьшается, что при стабильном спросе приводит к увеличению цен. В еженедельном обзоре Аргус «Аммиак» №8 от 23.02.2012, указано, что поставки аммиака в Южный сокращены и поставщики удерживают цены. Тольятти Азот осуществляет производство в сокращенном режиме, также, как и ОПЗ и Стирол Горловка. В еженедельном обзоре Аргус «Аммиак» №10 от 08.03.2012, указано, что цена на аммиак в Южном вероятно увеличится в ближайшие недели из-за сокращения доступных объемов у поставщиков, тем временем, цена на аммиак ниже цены аммиака в Вентспилсе. Поставки аммиака в Южный несомненно сокращены по сравнению с январем-февралем, но всё ещё остаются непроданные мартовские объемы аммиака. Тольяттиазот осуществляет производство аммиака на четырёх производственных линиях, но объемы выпуска 90-100.000 тонн эквивалентны 3,5 линиям. В марте Nitrochem планирует отправить из Южного 115.000 тонн аммиака включая 15.000 своповского аммиака. ОПЗ не планирует возобновлять в марте производство аммиака на второй производственной линии, другие украинские производители не планируют увеличивать объемы производства аммиака в марте. Некоторые поставщики говорят, что данная ситуация сохранится до того, пока цены не достигнут \$420 за тонну, фоб (т.17 л.д.1-5).

В еженедельном обзоре Аргус «Аммиак» №11 от 15.03.2012, указано, что сокращение объемов производств аммиака в России и Украине оказывает влияние на уменьшение поставок аммиака из Южного в марте и, как следствие, на изменение фоб цен. На фоне ограничения доступных объемов в Катаре и устойчивого спроса на аммиак в США и Азии возникает повышающая цены тенденция. ТольяттиАзот начинает наращивать объемы производства аммиака и в настоящее время осуществляет производство на 3-4 производственных линиях, а в ближайшее время планирует запуск пятой производственной линии (т 3 л.д. 40-45).

Указанные обстоятельства однозначно говорят о зависимости объема продаж, поставляемого Обществом на мировой рынок, исключительно от рыночных факторов (спроса), и о возможности налогоплательщика оказывать существенное влияние на уровень мировых цен (предложение).

Объемы аммиака, предусмотренные Контрактом между ТОАЗом и NITROCHEM, обусловлены исключительно квотой на транзит аммиака по аммиакопроводу, выделяемой УГП «Укрхимтрансмиак».

Кроме того, в ходе анализа методологии информационно-ценового агентства Аргус было установлено, что котировка аммиака на базе fob Южный формируется также на основании сделок по долгосрочным контрактам на базе cfr с поставкой в США, Европу и Северную Африку, приведенных к базису fob методом обратного отчета.

В соответствии с представленными пояснениями агентством Ferteccon публикуются котировки, сформированные на основании сделок на условиях спот и контрактных сделок.

Соответственно в диапазон цен, публикуемый агентствами Аргус и Ferteccon, входят как сделки на условия спот, так и сделки по долгосрочным контрактам, при этом налоговым органом используется самая минимальная из указанных цен.

Следует отметить, что сопоставимость данных агентства Аргус и Ferteccon условиям контролируемых сделок, в том числе по объему поставки, была подтверждена судами в ходе рассмотрения №№ А40-6292/13-115-14, А40-35382/13-91-118 и А40-243849/2016-108-2201.

Опровергая правомерности произведенных налоговыми органами доначислений, Обществом были представлены две методики определения диапазона рыночных цен на аммиак на базисе fob Южный в 2012 году, подготовленных Филиалом Аргус Медиа (Раша) Лимитед в апреле и июле 2018 года для ПАО «Тольяттиазот» (т. 24 л.д.124-159, т. 26 л.д.86-120).

Из пояснений Общества следует, что с целью определения рыночного уровня цен на аммиак на базисе FOB Южный для поставок в 2012 году с учетом специфики конкретных сделок оно обратилось в информационно-ценовое агентство Argus, которому был передан Договор от 15.12.2011 № 643/00206492/11121, дополнительные соглашения и первичная документация».

В ответ компанией Аргус Медиа была подготовлена Методика определения диапазона рыночных цен на аммиак на базисе fob Южный от апреля 2018г (далее - Методика от апреля 2018г), в которой предложен подход к определению рыночной цены для поставок Общества в 2012 году, основанный на необходимости определения расчетного показателя - Index fob Yuzhny.

Общество полагает, что определение рыночных цен с использованием котировок информационно - ценового агентства Аргус соответствует п. 1 ст. 105.6 Налогового кодекса Российской Федерации.

На основании вышеуказанной Методики от апреля 2018 г. Общество ссылается на то, что только в марте, мае, с 1 по 3 июня, августе, сентябре и октябре 2012 цены Общества были ниже нижней границы минимальной расчетной цены, что исключает доначисления в другие месяцы 2012 года. Сумма заниженной выручки по расчетам Общества не могла быть более чем 281 230 910 руб., и соответственно, сумма заниженного налога не могла быть более 56 246 182 руб.

Вместе с тем, расчетный показатель Index fob Yuzhny был подготовлен компанией Аргус на основе представленной ТООЗом информации, содержащейся в Контракте на поставку аммиака от 15.12.2011 № 64300206492/11121 и коносаментов. При этом Дополнительные соглашения к Контракту в соответствии с пунктом 12 Контракта и условиями самих Дополнительных соглашений, являются его неотъемлемой частью. Однако, Дополнительные соглашения не использовались компанией Аргус при подготовке Методики от апреля 2018г, что подтверждается в письме компании Аргус от 23.07.2018 №232/18.

В вышеуказанном письме компании Аргус указано, что от ТООЗа передана информация, включающая электронные копии коносаментов и копию контракта на поставку аммиака №643/00206492/1121 от 15.12.2011, заключенного между ПАО «ТООЗ» и Nitrochem Distribution AG, а также набор Дополнительных соглашений. При этом конкретизация состава и количества дополнительных соглашений в ответе компании Аргус отсутствует.

Ранее в ответе от 26.06.2018 № 200/18 на запрос ФНС России № 13-1-06/0019 от 14.06.2018 компания Аргус сообщила, что Дополнительные соглашения к Контракту в расчетах не использовались.

Из материалов дела и объяснений сторон следует, что ФНС России письмом от 14.06.2018 № 13-1-06/0019 обратилось в Филиал компании Аргус Медиа (Раша) Лимитед с просьбой предоставить ряд пояснений и ответов на вопросы. 26.06.2018 Аргус письмом № 200/18 был представлен ответ. Из содержания вышеназванной переписки следует, что на поставленные налоговым органом вопросы Аргус ответил следующее:

Вопросы:

1) Расчеты диапазона рыночных цен на аммиак на базисе fob Южный, произведенные в Методике, осуществлялись в том числе на основе дополнительных

соглашений к контракту на поставку аммиака №643/00206492/11121 от 15.12.2011, заключенного между ПАО «ТОАЗ» и Nitrochem Distribution AG, или только на основании контракта на поставку аммиака №643/00206492/11121 от 15.12.2011, заключенного между ПАО «ТОАЗ» и Nitrochem Distribution AG, и коносаментов, указанных в Таблицах 7-10 Методики.

2) Методика Аргус Медиа использует вероятную дату согласования цены на аммиак между ПАО «ТОАЗ» и Nitrochem Distribution AG в рамках ценового периода в отношении каждой погрузки аммиака на танкере в порту Южный для нахождения минимальной цены (минимальной котировки Argus ammonia cfr)?

3) В соответствии с опубликованной Методикой и Спецификацией Argus FMB Аммиак по спотовым ценам реализуются партии продукта, которые должны быть отгружены в течение 30-40 дней с момента заключения сделки. Правильно ли мы понимаем, что используемые в Методике Аргус Медиа котировки Ammonia cfr NWE inc duty spot, Ammonia cfr north Africa spot, Ammonia cfr India spot, Ammonia cfr Far East Asia (excl Taiwan) spot, Ammonia cfr Tampra spot, Ammonia отражают сделки, по которым реализуется товар, который должен быть погружен на борт судна в порту отгрузки в течение 30-40 дней с момента заключения сделки?

Ответ Argus Media:

1) Расчеты диапазона рыночных цен на аммиак на базисе fob Южный, произведенные в Методике, осуществлялись на основании контракта на поставку аммиака № 643/00206492/11121 от 15.12.2011, заключенного между ПАО «ТОАЗ» и Nitrochem Distribution AG, и коносаментов, указанных в Таблицах 7-10 Методики. Дополнительные соглашения к контракту на поставку аммиака № 643/00206492/11121 от 15.12.2011 в расчетах не использовались.

2) В методике для нахождения минимальной котировки Argus ammonia cfr используется вероятный диапазон согласования цены (ценовой период), в который может попадать дата согласования цены между крупным производителем аммиака и торговой компанией, осуществляющей его сбыт на конечных рынках. Определение конкретной вероятной даты не производится.

3) Да, используемые в Методике Аргус Медиа котировки Ammonia cfr NWE inc duty spot, Ammonia cfr north Africa spot, Ammonia cfr India spot, Ammonia cfr Far East Asia (excl Taiwan) spot, Ammonia cfr Tampra spot отражают сделки, по которым реализуется товар, который должен быть погружен на борт судна в порту отгрузки в течение 30-40 дней с момента заключения сделки.

Вопросы:

1) Методика учитывает рынок конечного покупателя аммиака производства ПАО «ТОАЗ» для целей нахождения минимальной цены (котировки cfr) путем использования соответствующей котировки Ammonia Argus cfr, отражающей цены на аммиак в ценовом регионе, определенном компанией Аргус Медиа в зависимости от места фактической поставки (фактического направления поставок) аммиака производства ПАО «ТОАЗ» в 2012 в пользу конечных покупателей по данным коносаментов?

2) Насколько корректно использование котировки Argus ammonia cfr ценового региона, не соответствующего месту фактической поставки (фактическому направлению поставок) аммиака производства ПАО «ТОАЗ» в 2012 в пользу конечных покупателей?

Ответ Argus Media:

1) Методика Аргус Медиа учитывает рынок конечного покупателя аммиака производства ПАО «ТОАЗ» для целей нахождения минимальной цены (котировки cfr) путем использования соответствующей котировки Ammonia Argus cfr, отражающей цены на аммиак в ценовом регионе, определенном компанией Аргус для каждой фактической отгрузки аммиака производства ПАО «ТОАЗ» в 2012 г. в зависимости от порта назначения на основе информации из коносаментов.

2) Все поставки аммиака производства ПАО «ТОАЗ» в 2012 в пользу конечных покупателей, согласно имеющимся данным коносаментов, могут быть соотнесены с

соответствующим ценовыми регионами cfr. Использование ценового региона, не соответствующего месту фактической поставки, предполагает иной способ расчета и в Методике не рассматривается.

Вопрос:

В связи с вышеизложенным, подтвердите обоснованность применения скидки в размере 5,5% к значениям котировки Ammonia cfr NWE inc duty spot при расчете диапазона рыночных цен на аммиак на базисе fob Южный в 2012 со ссылкой на применимое таможенное регулирование. Требуется ли корректировка расчета в Методике в этой связи.

Ответ Argus Media:

К значениям котировки Ammonia cfr NWE inc duty spot при расчете диапазона рыночных цен на аммиак на базисе fob Южный в 2012 должна применяться скидка 2%, т.к. в связи с Постановлением Комиссии (ЕС) от 11 мая 2011 года №512/2011, поставки аммиака из России подпадали под условия обобщенного льготного таможенного режима ЕС и к ним, в соответствии с Постановлением Совета (ЕС) от 22 июля 2008 года № 732/2008, была применима льготная пошлина в 2%.

Компания Argus считает необходимым произвести корректировку расчета показателя Index fob Южный за 2012 г. по поставкам в Северо-Западную Европу и, соответственно, текста Методики.

Вопрос:

На основании вышеизложенного, просим обосновать причины, по которым при расчете дифференциала в отношении ценового региона Северо-Западная Европа используется котировка Ammonia cfr NWE inc duty spot без исключения величины пошлины на импорт аммиака в страны ЕС. Требуется ли корректировка расчета в Методике в этой связи.

Ответ Argus Media:

С учетом ответа на вопрос №3 компания Argus считает необходимым внести корректировку в расчет дифференциала и, соответственно, в расчеты показателя Index fob Южный за 2012 г. по поставкам в Северо-Западную Европу и в текст Методики.

Вопрос:

Осуществляло ли компания Аргус Медиа подготовку для ПАО «ТОАЗ» аналогичных методик определения диапазона рыночных цен для сделок, совершенных ПАО ТОАЗ в рамках контрактов от 15.12.2011 № 643/00206492/11122, от 17.08.2010 № 643/00206492/10088?

Ответ Argus Media:

Агентство Argus не осуществляло подготовку методик определения диапазона рыночных цен для сделок, совершенных ПАО «ТОАЗ» в рамках контрактов от 15.12.2011 № 643/00206492/11122, от 17.08.2010 № 643/00206492/10088.

Как следует из приведенного выше письма, компанией Аргус был допущен ряд ошибок при формировании Методики определения диапазона рыночных цен на аммиак на базисе fob Южный в 2012 году для ПАО «Тольяттиазот», которые повлияли на итоговые расчеты, произведенные компанией Аргус для ПАО «Тольяттиазот».

Кроме того, компания Аргус указывает на необходимость внесения корректировок в расчеты, изложенные в Методике.

Таким образом, суд первой инстанции обоснованно отклонил доводы ответчика со ссылкой на указанную методику.

По мнению Общества ошибки, допущенные компанией Аргус в Методике от апреля 2018 г. были исправлены, в результате чего Обществом в материалы дела была представлена, Методика от июля 2018 г.

Относительно данной Методики суд исходит из следующего.

Как указывалось ранее, Дополнительные соглашения к Контракту при составлении расчетов в Методиках, разработанных в апреле и июле 2018 г. компанией Аргус не использовались.

В соответствии с вышеназванными Методиками цена каждой партии определяется исходя из торговой практики реализации грузов на спотовом рынке на условиях поставки cfr.

Погрузка на танкер в порту Южный должна быть произведена не позднее 40 дней с момента заключения сделки (договора) на поставку товара. Соответственно, заключение договора на поставку товара, погруженного на танкер в порту Южный в заданную дату, могло быть осуществлено в определенный временной интервал, предшествующий погрузке. Этот возможный период продажи компания Аргус определяет как ценовой период.

Как следует из ответа Аргус № 200/18 от 26.06.2018 на запрос ФНС России № 13-1-06/0019 от 14.06.2018, в Методике для нахождения минимальной котировки Argus ammonia cfr используется вероятный диапазон согласования цены (ценовой период), в который может попадать дата согласования цены между крупным производителем аммиака и торговой компанией, осуществляющей его сбыт на конечных рынках. Определение конкретной вероятной даты не производится.

То есть, в представленных Обществом Методиках, компания Аргус при расчете минимальных рыночных цен на конкретные партии аммиака, руководствовалась тем, что в Контракте, заключенном между ТООЗом и Nitrochem Distribution AG, в отношении каждой партии товара устанавливалась конкретная отдельная цена, что не соответствует действительности.

В рамках анализируемого периода цены устанавливались Обществом на основании дополнительных соглашений в отношении каждого месяца поставки и не пересматривались.

В соответствии с пунктом 4 статьи 105.9 НК РФ при применении метода сопоставимых рыночных цен интервал рыночных цен определяется на основе имеющейся информации о ценах, примененных в течение анализируемого периода, или информации на ближайшую дату до совершения контролируемой сделки.

С учетом вышеуказанных положений Налогового кодекса Российской Федерации в отношении порядка применения метода сопоставимых рыночных цен необходимо использовать котировку Argus ammonia cfr, действующую на дату, предшествующую дате дополнительного соглашения, в котором определяется цена товара.

В соответствии с Руководством по трансфертному ценообразованию для транснациональных компаний и налоговых служб Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) (OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations JULY 2017) в отношении трансфертного ценообразования налоговым органом при определении с использованием котировок рыночной цены в сырьевых поставках для целей налогообложения необходимо использовать дату определения цены в соответствии с условиями контрактов (Chapter II Part II: Traditional transaction methods B.1).

Руководство ОЭСР - это документ, подготовленный Организацией экономического сотрудничества и развития, который содержит рекомендации по определению налоговых последствий сделок между взаимозависимыми лицами (трансфертное ценообразование).

В Российской Федерации правила налогообложения контролируемых сделок установлены разделом V.1 Налогового кодекса Российской Федерации.

Особые правила трансфертного ценообразования были введены в России с 01 января 2012 года, так нормы Федерального закона от 18 июля 2011 г № 227-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения" в части регламентации налогообложения сделок между взаимозависимыми лицами основаны на международных принципах трансфертного ценообразования, изложенных в принятом в 1995 г. Руководстве ОЭСР по трансфертному ценообразованию для транснациональных корпораций и налоговых органов (OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations).

Последнее выступает "основным рекомендательно-методическим документом в области налогового регулирования трансфертного ценообразования, положения которого в той или иной степени учитываются в законодательстве и правоприменительной деятельности различных стран мира, в том числе тех, которые не являются участниками ОЭСР".

Необходимость руководствоваться документами ОЭСР обусловлена разъяснениями Пленума Верховного суда Российской Федерации, содержащимися в постановлении от 10.10.2003 № 5 "О применении судами общей юрисдикции общепризнанных принципов и норм международного права и международных договоров Российской Федерации", согласно которым рекомендовано использовать акты международных организаций в случае возникновения затруднений при толковании общепризнанных принципов и норм международного права, международных договоров Российской Федерации.

В Постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 15.11.2011 № 8654 Модельная конвенция ОЭСР о налогах на доходы и капиталы признается документом, устанавливающим общие принципы и подходы к устранению двойного налогообложения. Таким образом, Модельная конвенция ОЭСР и Комментарии к ней в зависимости от конкретного дела могут рассматриваться в качестве дополнительного источника толкования международного договора.

Таким образом, использование ценового периода для расчета минимальных рыночных цен в соответствии с Методиками от 2018 г. является необоснованным, так как дата согласования рыночной цены указана в дополнительных соглашениях; цена на товар устанавливалась в дополнительном соглашении на месяц (при этом цены не изменялись с момента заключения соответствующих дополнительных соглашений); товар, цена на который была определена в дополнительном соглашении, отгружался на борт в течение месяца, когда действовала соответствующая цена (и соответствующая котировка).

Следовательно, даже если допустить возможность использования расчетного показателя Index FOB Yuzhniy, указанного в Методиках от 2018г, для определения минимальной рыночной цены на аммиак необходимо использовать котировку Argus Ammonia cfr для соответствующего ценового региона, действующую на дату, предшествующую дате дополнительного соглашения, в котором определяется цена товара. При этом необходимо рассчитывать дифференциал за последний квартал, предшествовавший дате дополнительного соглашения, а не дате отгрузки (дате Коносамент). Сумма заниженного налога, при применении данного подхода в таком случае составила бы 577 619 938 руб.

Из материалов дела и объяснений сторон следует, что налоговым органом при проведении проверки были использованы данные информационно-ценового агентства Аргус Медиа, официально публикуемые в еженедельных обзорах «Argus FMB Азотные удобрения» и Методика Аргус, размещенные на официальном интернет сайте компании www.argus.ru.

Из анализа официальной Методики Аргус Медиа следует, что Аргус в процессе подготовки издания анализирует информацию по всему миру. Сбор информации происходит путем опроса сотрудниками Аргуса в течение недели всех участников рынка: трейдеров, производителей, покупателей, аналитиков, используя в процессе сбора рыночных данных различные средства связи. Сбор информации заключается в получении подтверждения цен в сделках, а также выяснении твердых цен спроса и предложения. Помимо этого, проводится перекрестная проверка сделок, охватывающая участников рынка во всех регионах. Для получения данных Аргус опрашивает все надежные источники на рынке, включая сотрудников головных офисов компаний и филиалов, а также брокеров. Кроме того, в процессе подготовки издания проверяются статистические данные, информация о тендерах и другие сведения, имеющие отношение к спросу и предложению на рынке.

Котировки аммиака рассчитываются для различных центров международной торговли в регионах и странах мира, а также для внутренних рынков отдельных стран на

базисе поставки fob (в портах отгрузки ведущих стран-экспортеров) и на базисе поставки cfr (на основных рынках сбыта продукта). Цены сделок, цены спроса и предложения должны повториться у нескольких источников для того, чтобы Аргус использовал их при расчете котировок.

Диапазоны котировок, публикуемые в издании, отражают цены имевших место сделок, а также сделок, которые могли быть заключены при желании покупателя и продавца. Когда торговая активность на рынке снижается, Аргус может определять диапазон котировок на основе выводов, сделанных в результате общения с покупателями и продавцами. Котировка отражает достижимую, по мнению Аргус, цену с учетом стоимости продукта на рынках конечных потребителей и соответствующих цен последних сделок в приведении к базису поставки fob (с использованием актуальных или индикативных ставок фрахта танкеров), которые сопоставляются с заказами на продукт, полученными поставщиком, и его готовностью продавать аммиак на данных условиях.

По спотовым ценам реализуются партии продукта, которые должны быть отгружены в течение 30 - 40 дней с момента заключения сделки. Спотовые объемы реализуются за наличный расчет, без отсрочки платежа.

Контрактные цены отличаются от спотовых. В рамках контрактов обычно реализуются крупные партии продукта, доставка которых происходит в течение минимум трех месяцев. Для стран Восточной Азии, Северной Африки, Северо-Западной Европы (направление поставок Общества), а также Индии и Тайваня котировки рассчитываются как на основе спотовых сделок, так и по итогам реализации продукта по контрактам.

При расчете всех котировок используются цены в долларах США за метрическую тонну продукта (\$/т). Исключение составляют баржевые партии на рынке США. Их стоимость исчисляется в долларах США за американскую (короткую) тонну (\$/ам. т), равную 907,2 кг.

Аргус приводит объемы поставок, по которым осуществляется котировка аммиака. Минимальный объем, продажа которого учитывается при определении диапазона котировок, составляет 5 тыс. тонн аммиака.

Аммиак относится к классу взрывоопасных веществ. Его необходимо охлаждать для безопасного хранения и транспортировки. В связи с этим для перевозок аммиака используются танкеры, доставляющие сжиженный углеводородный газ (СУГ), и стоимость перевозки аммиака чаще всего выше по сравнению с транспортировкой других удобрений.

Обычно для доставки аммиака используются танкеры, перевозящие партии продукта объемом 23,4 тыс. тонн и 40 тыс. тонн.

Аргус приводит основные характеристики аммиака: Безводный аммиак - жидкий продукт, который содержит минимум 99,5% аммиака (NH₃) и максимум 0,5% воды/влаги. При этом концентрация масла по массе не превышает 10 мг/дм³. Продукт полностью охлаждается при температуре около минус 33 °С. Аммиак получают в результате химической реакции между водородом, метаном и водой. Для протекания этой реакции требуется большое количество энергии, которая чаще всего обеспечивается за счет природного газа. Аммиак в основном используется для производства удобрений (78% общего объема), прямого внесения в почву (3% общего объема) и в промышленных целях (19% общего объема).

Котировки аммиака осуществляются на следующих базисах поставки: fob Вентспилс, fob Южный, fob Северная Африка, fob Ближний Восток, fob Мексиканский залив (США), внутренний рынок, баржевые партии, fob Карибское море, cfr Северо-Западная Европа, cfr Северная Африка, cfr Индия, cfr Восточная Азия (без учета поставок в Тайвань), cfr Тайвань, cfr Тампа, cfr Мексиканский залив (США). FOB Южный Котировка аммиака на базисе fob Южный (Черное море) является одной из ключевых на рынке. Основными российскими поставщиками продукта в Южный (Украина) являются «Тольяттиазот» и «Минудобрения» (г. Россошь). Главный украинский экспортер аммиака

— Одесский припортовый завод (ОПЗ). Продукт из Южного чаще всего отгружается в США, Европу (включая Турцию) и Северную Африку.

Таким образом, согласно проведенному анализу коммерческие и финансовые условия сделок, на основании которых рассчитываются котировки информационно-ценового агентства Аргус, соответствуют коммерческим и финансовым условиям анализируемых сделок ПАО «Тольяттиазот».

В еженедельном обзоре «Argus FMB Азотные удобрения» публикуются цены на открытом спотовом рынке физических поставок в соответствии с официальной Методикой. При определении котировок учитываются спотовые сделки за торговый период, выбранный Аргус после консультаций с участниками рынка.

Сделки принимаются в расчет только в случае их соответствия установленным в официальной Методике требованиям по минимальному размеру партии, срокам поставки и спецификациям.

Из представленных в материалы дела и использованных в рамках проверки налоговым органом еженедельных обзоров Аргус Медиа «Argus FMB Азотные удобрения» за 2012 год, следует, что компания Аргус в вышеназванных обзорах предоставляет:

- цены на аммиак с разбивкой по базисам поставки (FOB, CFR)
- общий обзор рынка аммиака по направлениям Европа (Украина, Франция, Бельгия, Турция), Ближний Восток и Африка (Кувейт, Саудовская Аравия, Иордания, Иран, Египет, Марокко, Тунис), Индия, Азия и Австралия (Вьетнам, Индонезия, Тайвань), Америка.
- обзор главных событий прошедшей недели общий объем отгрузок аммиака
- обзор отгрузок аммиака из порта Южный (FOB Южный) с указанием судна, объема аммиака, поставщика и пункта назначения.

Компания Аргус в каждом еженедельном обзоре информирует о ситуации на рынке аммиака на базисе fob Южный (Черное море), указывая, что основными российскими поставщиками продукта в Южный (Украина) являются Тольяттиазот и Минудобрения (г. Россошь). Главный украинский экспортер аммиака - Одесский припортовый завод (ОПЗ).

Аргусом анализируются текущие производственные мощности заводов - производителей (в частности - ТОАЗа). Компания Аргус в публикуемых еженедельных обзорах «Argus FMB Азотные удобрения» использует информацию об объемах поставки аммиака производства ТОАЗа, предоставляет информацию о текущей ситуации на его производстве и о прогнозах на будущие месяцы по работе ТОАЗа.

Аналогичная информация приведена в еженедельных обзорах «Argus FMB Азотные удобрения» и по другим участникам рынка, таким как ОАО «Минудобрения» (покупатель компания Yara) и др.

Учитывая официальную Методику Аргус, еженедельные обзоры «Argus FMB Азотные удобрения» и Методики, подготовленные Филиалом Аргус Медиа (Раша) Лимитед в апреле и июле 2018 года для ПАО «Тольяттиазот», с учетом требований раздела V.I Налогового Кодекса Российской Федерации, суд первой инстанции обоснованно пришел к следующим выводам.

В соответствии с п. 8 ст. 105.5 НК РФ при определении сопоставимости коммерческих и (или) финансовых условий сопоставляемых сделок с условиями анализируемой сделки учитываются характеристики рынков товаров (работ, услуг), на которых совершаются сопоставляемые и анализируемая сделки.

Рынком товаров (работ, услуг) признается сфера обращения этих товаров (работ, услуг), определяемая исходя из возможности покупателя (продавца) без значительных дополнительных затрат приобрести (реализовать) товар (работу, услугу) на ближайшей по отношению к покупателю (продавцу) территории Российской Федерации или за пределами Российской Федерации.

В соответствии с п. 9 ст. 105.5 НК РФ при определении сопоставимости характеристик рынков товаров (работ, услуг) учитываются следующие факторы:

- 1) географическое место расположения рынков и их величина;
- 2) наличие конкуренции на рынках и относительная конкурентоспособность продавцов и покупателей на рынке;
- 3) наличие на рынке однородных товаров (работ, услуг);
- 4) предложение и спрос на рынке, а также покупательская способность потребителей;

уровень государственного вмешательства в рыночные процессы; уровень развития производственной и транспортной инфраструктуры; иные характеристики рынка, влияющие на цену сделки.

В соответствии с п. 4 ст. 105.6 НК РФ при сопоставлении для целей налогообложения условий сделок между взаимозависимыми лицами с условиями сделок между лицами, не являющимися взаимозависимыми, используются исключительно общедоступные источники информации, а также сведения о налогоплательщике

При выборе метода, используемого при определении для целей налогообложения доходов (прибыли, выручки) в сделках, сторонами которых являются взаимозависимые лица, должны учитываться полнота и достоверность исходных данных, а также обоснованность корректировок, осуществляемых в целях обеспечения сопоставимости сопоставляемых сделок с анализируемой сделкой п. 6 ст. 105.7 НК РФ.

В целях применения методов, предусмотренных пунктом 1 настоящей статьи, кроме информации о конкретных сделках может использоваться общедоступная информация о сложившемся уровне рыночных цен и (или) биржевых котировках, а также данные информационно-ценовых агентств о ценах (интервалах цен) на идентичные (однородные) товары (работы, услуги) на соответствующих рынках указанных товаров (работ, услуг) п. 7 ст. 105.7 НК РФ.

В целях применения методов, предусмотренных пунктом 1 настоящей статьи, кроме информации о конкретных сделках может использоваться общедоступная информация о сложившемся уровне рыночных цен и (или) биржевых котировках, а также данные информационно-ценовых агентств о ценах (интервалах цен) на идентичные (однородные) товары (работы, услуги) на соответствующих рынках указанных товаров (работ, услуг) п. 7 ст. 105.7 НК РФ.

Интервал рыночных цен определяется на основе имеющейся информации о ценах, примененных в течение анализируемого периода, или информации на ближайшую дату до совершения контролируемой сделки.

При использовании данных информационно-ценовых агентств о ценах (интервалах цен) на идентичные (однородные) товары (работы, услуги) в целях применения метода сопоставимых рыночных цен в соответствии с пунктом 7 статьи 105.7 настоящего Кодекса минимальным и максимальным значениями интервала рыночных цен могут признаваться соответственно опубликованные минимальное и максимальное значения цен по сделкам, совершенным в аналогичный период времени в сопоставимых условиях (п. 6 ст. 105.9 НК РФ).

Таким образом, законодатель исходит из необходимости использования опубликованной и общедоступной информации, однако Методики, подготовленные Аргус Медиа для ТООЗа, вышеперечисленным критериям налогового законодательства не отвечают, т.к. не являются общедоступным источником информации, в 2012 году (период проведения проверки) нигде официально не публиковались, т.к. составлены были лишь в апреле и июле 2018 года.

Правомерность указанной позиции подтверждается также следующим.

Как указано компанией Аргус на странице 2 Методик от 2018 г., настоящее исследование было выполнено исключительно в интересах заказчика, и никакая его часть не может быть предоставлена третьим лицам без письменного согласия Argus Media Ltd, за исключением предоставления государственным органам и организациям. Никакие третьи лица, заполучившие данное исследование, не могут использовать его содержание.

Данная формулировка предполагает отсутствие доступа других участников рынка к приведенной в Методиках от 2018 года информации.

Также Аргус в Методиках от 2018 г. (стр. 2) указывает, что в обзорах текущей ситуации на рынке под формулировкой «в настоящее время» подразумевается состояние на момент написания данного материала.

Поскольку моментом написания материала является 2018 год, вышеназванные Методики не отвечают критериям налогового законодательства (п. 7 ст. 105.7 НК РФ), т.к. в них представлен обзор рынка аммиака по состоянию на 2018, а не на 2012 год.

Необходимо отметить, что ранее арбитражными судами рассматривались судебные споры, в рамках которых арбитражными судами признано правомерным применение данных, публикуемых Аргус Медиа в еженедельных обзорах рынка аммиака за 2009, 2010, 2011 гг, подготовленных в соответствии с официальной Методикой (Argus FMB Ammonia), что подтверждается сложившейся судебной практикой по делам с участием Общества и Заявителя №№ А40-6292/13, А40-35382/13 и А40-243849/2016.

В соответствии с пунктом 2 статьи 105.3 Кодекса определение в целях налогообложения доходов (прибыли, выручки) взаимозависимых лиц, являющихся сторонами сделки, которые могли бы быть получены этими лицами, но не были получены вследствие отличия коммерческих и (или) финансовых условий указанной сделки от коммерческих и (или) финансовых условий такой же сделки, сторонами которой являются лица, не признаваемые взаимозависимыми, производится федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов (далее - ФНС России) с применением методов, установленных главой 14.3 Кодекса.

Согласно статье 105.5 НК РФ для определения доходов (прибыли, выручки) в сделках, сторонами которых являются взаимозависимые лица, налоговый орган в целях применения методов, предусмотренных статьей 105.7 Кодекса, производит сопоставление таких сделок или совокупности таких сделок (анализируемая сделка) с одной или несколькими сделками, сторонами которых не являются взаимозависимые лица (сопоставляемые сделки).

В целях Кодекса сопоставляемые сделки признаются сопоставимыми с анализируемой сделкой, если они совершаются в одинаковых коммерческих и (или) финансовых условиях с анализируемой сделкой (пункт 3 статьи 105.5 Кодекса).

Критерии, используемые для определения сопоставимости сделок, указаны в пунктах 3-12 статьи 105.5 Кодекса.

В силу пункта 1 статьи 105.7 Кодекса при проведении налогового контроля в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами (в том числе при сопоставлении коммерческих и (или) финансовых условий анализируемой сделки и ее результатов с коммерческими и (или) финансовыми условиями сопоставимых сделок и их результатами) налоговый орган использует следующие методы: 1) метод сопоставимых рыночных цен; 2) метод цены последующей реализации; 3) затратный метод; 4) метод сопоставимой рентабельности; 5) метод распределения прибыли.

На основании пункта 3 статьи 105.7 Кодекса метод сопоставимых рыночных цен является приоритетным для определения для целей налогообложения соответствия цен, примененных в сделках, рыночным ценам. Применение иных методов допускается в случае, если применение метода сопоставимых рыночных цен невозможно либо если его применение не позволяет обоснованно сделать вывод о соответствии или несоответствии цен, примененных в сделках, рыночным ценам для целей налогообложения.

Метод сопоставимых рыночных цен используется для определения соответствия цены рыночной цене в порядке, установленном статьей 105.9 Кодекса, при наличии на соответствующем рынке товаров (работ, услуг) хотя бы одной сопоставимой сделки, предметом которой являются идентичные (при их отсутствии - однородные) товары (работы, услуги), а также при наличии достаточной информации о такой сделке.

В соответствии с пунктом 6 статьи 105.7 кодекса при выборе метода, используемого при определении для целей налогообложения доходов (прибыли, выручки) в сделках, сторонами которых являются взаимозависимые лица, должны учитываться полнота и достоверность исходных данных, а также обоснованность корректировок, осуществляемых в целях обеспечения сопоставимости сопоставляемых сделок с анализируемой сделкой.

В целях применения вышеуказанных методов кроме информации о конкретных сделках может использоваться общедоступная информация о сложившемся уровне рыночных цен и (или) биржевых котировках, а также данные информационно-ценовых агентств о ценах (интервалах цен) на идентичные (однородные) товары (работы, услуги) на соответствующих рынках указанных товаров (работ, услуг) (пункт 7 статьи 105.7 Кодекса).

Проводя проверку Общества, налоговый орган обоснованно посчитал, что в данном случае подлежит применению приоритетный метод - метод сопоставимых рыночных цен, поскольку информация о сопоставимых рыночных ценах имеется в общедоступном источнике информации, а именно, в котировках информационно-ценового агентства Аргус Медиа, и доначислил налог на прибыль исходя из ценовой информации, публикуемой соответствующим агентством.

Учитывая изложенные выше обстоятельства дела суд первой инстанции правомерно посчитал, что ФНС России пришла к обоснованному выводу о том, что в результате применения ТООЗом несоответствующих рыночным цен в сделках по реализации аммиака взаимозависимому лицу NITROCHEM DISTRIBUTION AG по контракту от 15.12.2011 № 643/00206492/11121 имело место занижение налоговой базы на сумму 2 762 514 355 руб.

В соответствии со статьей 284 НК РФ налоговая ставка по налогу на прибыль организаций в 2012 году составляла 20%.

Следовательно, сумма неуплаченного налога на прибыль от совершения анализируемых сделок в 2012 году составила 552 502 871 руб., в том числе:

в федеральный бюджет - 55 250 287 руб.

в бюджет субъекта федерации - 497 252 584 руб.

В соответствии с п.п. 1 п. 1 ст. 23 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщики обязаны уплачивать законно установленные налоги. Обязанность по уплате налога должна быть выполнена в срок, установленный законодательством о налогах и сборах (п. 1 ст. 45 НК РФ). В соответствии с п. 1 ст. 75 НК РФ в случае уплаты причитающихся сумм налогов или сборов в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах сроки подлежит уплате сумма пени, которая согласно п. 2 ст. 75 НК РФ уплачивается помимо причитающихся к уплате сумм налога и независимо от применения других мер обеспечения исполнения обязанности по уплате налога или сбора, а также мер ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах.

Пеня начисляется за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога или сбора, начиная со следующего за установленным законодательством о налогах и сборах дня уплаты налога. Пеня за каждый день просрочки определяется в процентах от неуплаченной суммы налога или сбора. Процентная ставка пени принимается равной одной трехсотой действующей в это время ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации.

Решением ФНС России от 01.11.2017 №13-1-14/0132дсп об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения начислены пени по состоянию на 01.11.2017 в размере 263 610 562 руб.

Однако в ходе судебного разбирательства в суде первой инстанции с учетом возражений ответчика Инспекция уменьшила размер заявленных требований в части пени до суммы 263 577 336 руб..

Общество не представило доказательств своевременной уплаты налога на прибыль в размере 552 502 871 руб. и пени в размере 263 577 336 руб.

При таких обстоятельствах, требования заявителя судом первой инстанции были обоснованно удовлетворены.

Положенные в основу апелляционной жалобы доводы являлись предметом исследования арбитражным судом при рассмотрении спора по существу и им дана надлежащая оценка.

Выводы арбитражного суда первой инстанции соответствуют доказательствам, имеющимся в деле, установленным фактическим обстоятельствам дела и основаны на правильном применении норм права.

Сведений, опровергающих выводы суда, в апелляционной жалобе не содержится.

Нарушений процессуального закона, влекущих безусловную отмену обжалуемого судебного акта, не установлено. Оснований для отмены решения суда не имеется.

Расходы по уплате госпошлины за рассмотрение апелляционной жалобы в соответствии со статьей 110 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, статьей 333.21 Налогового кодекса Российской Федерации относятся на подателя апелляционной жалобы.

Руководствуясь ст.ст. 268-271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, арбитражный апелляционный суд

ПОСТАНОВИЛ:

Решение Арбитражного суда Самарской области от 16 октября 2018 года по делу №А55-1622/2018 оставить без изменения, апелляционную жалобу – без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия и может быть обжаловано в двухмесячный срок в Арбитражный суд Поволжского округа через суд первой инстанции.

Председательствующий

А.Б. Корнилов

Судьи

А.А. Юдкин

Е.Г. Попова