**АРБИТРАЖНЫЙ СУД ВОСТОЧНО-СИБИРСКОГО ОКРУГА**

**ПОСТАНОВЛЕНИЕ**

**от 2 марта 2016 г. по делу № А78-1324/2015**

Резолютивная часть постановления объявлена 01 марта 2016 года.

Полный текст постановления изготовлен 02 марта 2016 года.

Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа в составе:

председательствующего Загвоздина В.Д.,

судей: Новогородского И.Б., Сонина А.А.,

при участии в судебном заседании представителей: общества с ограниченной ответственностью "Мангазея Майнинг" Артюха А.А. (доверенность N 9 от 11.01.2016) и Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 4 по Забайкальскому краю Ларионовой Ю.В. (доверенность от 26.02.2016), Золотухиной И.В. (доверенность от 26.02.2016), Филипповой Е.В. (доверенность от 25.12.2015),

рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью "Мангазея Майнинг" на решение Арбитражного суда Забайкальского края от 12 августа 2015 года по делу N А78-1324/2015, [постановление](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C8A0C0382327D2F84D151B7A72EA55CA7BE29F6AF63CFqAoBA) Четвертого арбитражного апелляционного суда от 16 ноября 2015 года по тому же делу (суд первой инстанции - Бочкарникова Л.В.; суд апелляционной инстанции: Никифорюк Е.О., Басаев Д.В., Ткаченко Э.В.)

установил:

Общество с ограниченной ответственностью "Мангазея Майнинг" (ОГРН 1067530005377, ИНН 7514002841, место нахождения: Забайкальский край, Нерчинско-Заводский район, с. Чашино-Ильдикан, далее - налогоплательщик, общество, ООО "Мангазея Майнинг") обратилось в Арбитражный суд Забайкальского края с заявлением, уточненным в порядке [статьи 49](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A868E54B2A12DF509F8E574A1A66998EC432FE582E07E8Fq3oAA) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 4 по Забайкальскому краю (далее - инспекция, налоговый орган) о признании недействительным решения N 2.9-27/12 от 30.09.2014 в части доначисления налога на прибыль организаций в сумме 3 102 506 рублей, налога на имущество организаций в сумме 3 690 465 рублей, налога на добычу полезных ископаемых в сумме 32 334 368 рублей, излишне возмещенного налога на добавленную стоимость в сумме 7634114 рублей 48 копеек, а также в части сумм пени и штрафа, соответствующих оспариваемой недоимке по перечисленным налогам.

Решением Арбитражного суда Забайкальского края от 12 августа 2015 года требования общества удовлетворены частично. Признано недействительным решение налогового органа от 30.09.2014 N 2.9-27/12 в части доначисления налога на прибыль организаций в сумме 3 102 506 рублей, налога на имущество организаций в сумме 3 690 465 рублей; привлечения общества к налоговой ответственности, предусмотренной [пунктом 1 статьи 122](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A878F55BBA22DF509F8E574A1A66998EC432FE780E5q7o8A) Налогового кодекса Российской Федерации, за неуплату налога на прибыль организаций в виде штрафа в размере 620 501 рубля, за неуплату налога на имущество организаций в виде штрафа в размере 738 093 рублей; начисления пени по налогу на прибыль организаций в сумме 256 416 рублей 20 копеек, пени по налогу на имущество организаций в сумме 622 139 рублей 12 копеек. В остальной части заявленных требований отказано.

В обоснование принятого решения, в частности, по эпизоду начисления налога на добычу полезных ископаемых (далее - НДПИ) суд первой инстанции указал, что, исходя из [подпункта 4 пункта 2 статьи 336](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A878D5CB3A22DF509F8E574A1A66998EC432FE582E37F82q3oFA), [пункта 7 статьи 339](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A878D5CB3A22DF509F8E574A1A66998EC432FE582E37887q3oEA) Налогового кодекса Российской Федерации, одним из условий для исключения добытого полезного ископаемого из объекта налогообложения является получение лигатурного золота из потерь. Следовательно, оснований для уменьшения налоговой базы по НДПИ на количество золота, потерянного в обеззолоченном растворе сорбции, у инспекции не имеется. Довод общества о многократном налогообложении одного и того же количества золота, содержащегося в обеззолоченном растворе сорбции, является необоснованным, поскольку количество золота, находящегося в незавершенном производстве, определяется обществом самостоятельно. Если золото, остающееся в обеззолоченном растворе, выводится из технологического цикла и списывается с баланса предприятия, это количество золота правомерно признается потерянным. Для целей налогообложения данное количество золота учитывается как фактические потери.

Четвертый арбитражный апелляционный суд [постановлением](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C8A0C0382327D2F84D151B7A72EA55CA7BE29F6AF63CFqAoBA) от 16 ноября 2015 года решение Арбитражного суда Забайкальского края от 12 августа 2015 года в обжалуемой обществом части отменил в отношении отказа в удовлетворении требований о признании недействительным решения N 2.9-27/12 от 30.09.2014 по эпизоду доначисления НДПИ за декабрь 2012 года в сумме 3 010 925 рублей 74 копеек, начисления соответствующих ей сумм пени и штрафа. В отмененной части признал решение налогового органа недействительным. В остальной обжалуемой части решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Общество, не согласившись с решением суда первой инстанции и [постановлением](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C8A0C0382327D2F84D151B7A72EA55CA7BE29F6AF63CFqAoBA) апелляционного суда в части отказа в признании недействительным решения инспекции в отношении доначисления налога на добычу полезных ископаемых в сумме 20 194 428 рублей 24 копеек, пеней и санкций за их неуплату, обратилось в Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа с кассационной жалобой (с учетом принятого судом кассационной инстанции в судебном заседании 01.03.2016 заявления общества от 26.02.2016 об уточнении требований кассационной жалобы), в которой просит судебные акты изменить, в обжалуемой части требования удовлетворить.

По эпизоду начисления НДПИ общество частично не согласно с обжалуемыми судебными актами, поскольку полагает, что фактические технологические потери определены инспекцией неверно, так как обеззолоченные растворы являются оборачиваемыми и в связи с этим произошло неоднократное включение содержащегося в них золота в состав потерь. Заявитель считает, что золото в обеззолоченном растворе не должно учитываться в расчетах и следовало использовать данные не о количестве золота, поступившего в переработку, которое включает в себя золото в обеззолоченном растворе, а только количество золота в руде на начало месяца. Золото в обеззолоченном растворе не является безвозвратными потерями, а в следующем периоде вновь поступает в цикл переработки. Заявитель считает, что аргументация судов противоречит материалам дела - техническому проекту и балансам металла.

Налоговый орган представил отзыв на кассационную жалобу, в котором считает обжалуемые судебные акты законными и обоснованными.

Представитель общества в судебном заседании поддержал доводы, изложенные в кассационной жалобе.

Представители налогового органа дали пояснения согласно отзыву на кассационную жалобу, просили решение суда первой инстанции и [постановление](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C8A0C0382327D2F84D151B7A72EA55CA7BE29F6AF63CFqAoBA) суда апелляционной инстанции оставить без изменения, а кассационную жалобу - без удовлетворения.

Кассационная жалоба рассматривается в порядке, установленном [главой 35](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A868E54B2A12DF509F8E574A1A66998EC432FE28BqEo1A) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Проверив соответствие выводов судов первой и апелляционной инстанций в обжалуемой части установленным ими по делу обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам, правильность применения судами норм материального и процессуального права при рассмотрении дела и принятии обжалуемых судебных актов и исходя из доводов, содержащихся в кассационной жалобе и возражениях относительно жалобы, Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа приходит к следующим выводам.

Как установлено судами, основным видом деятельности общества является добыча руд и песков драгоценных металлов (золота, серебра и металлов платиновой группы) (13.20.41), для осуществления которой ООО "Мангазея Майнинг" получена лицензия на право пользования недрами серия ЧИТ N 02445, вид лицензии БР, с целевым назначением и видами работ: геологическое изучение, разведка и добыча рудного золота и попутных компонентов на Ильдиканской площади.

Инспекцией на основании решения от 12.11.2013 N 2.9-23/12 проведена выездная налоговая проверка общества с ограниченной ответственностью "Мангазея Майнинг" (до переименования - ООО "Идильканзолото") по вопросам соблюдения законодательства о налогах и сборах, правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления): налога на прибыль организаций, налога на добавленную стоимость, налога на имущество организаций, транспортного налога, налога на добычу полезных ископаемых, земельного налога, водного налога за период с 01.01.2011 по 31.12.2012, налога на доходы физических лиц за период с 01.01.2011 по 31.10.2013.

По результатам рассмотрения материалов проверки налоговым органом принято решение от 30.09.2014 N 2.9-27/12 (в редакции изменений, внесенных решением Управления Федеральной налоговой службы по Забайкальскому краю от 12.01.2015 N 2.14-20/7-ЮЛ/00043), которым обществу начислены суммы, оспариваемые в настоящем деле.

Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа приходит к следующим выводам.

Суды правильно при рассмотрении спора применили положения [подпункта 1 пункта 1](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A878D5CB3A22DF509F8E574A1A66998EC432FEC81E4q7o5A) и [подпункта 4 пункта 2 статьи 336](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A878D5CB3A22DF509F8E574A1A66998EC432FE582E37F82q3oFA), [пункта 1](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A878D5CB3A22DF509F8E574A1A66998EC432FE28BE5q7oDA) и [подпункта 13 пункта 2 статьи 337](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A878D5CB3A22DF509F8E574A1A66998EC432FE582E37F8Fq3oCA), [пункта 1](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A878D5CB3A22DF509F8E574A1A66998EC432FE582E37F8Eq3o9A) и [подпункта 1 пункта 2 статьи 338](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A878D5CB3A22DF509F8E574A1A66998EC432FEC8AE6q7oBA), [пунктов 1](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A878D5CB3A22DF509F8E574A1A66998EC432FE582E37F8Eq3oFA), [3](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A878D5CB3A22DF509F8E574A1A66998EC432FE582E37887q3o8A), [4 статьи 339](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A878D5CB3A22DF509F8E574A1A66998EC432FE582E37887q3oAA), [пункта 1 статьи 342](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A878D5CB3A22DF509F8E574A1A66998EC432FE582E47882q3oBA) Налогового кодекса Российской Федерации, [пунктов 2](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A8D8A54B2A72DF509F8E574A1A66998EC432FqEo5A), [3](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A8D8A54B2A72DF509F8E574A1A66998EC432FqEo7A), [4](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A8D8A54B2A72DF509F8E574A1A66998EC432FE582E07C86q3oDA) Правил утверждения нормативов потерь полезных ископаемых при добыче, технологически связанных с принятой схемой и технологией разработки, утвержденных Постановлением Правительства Российской Федерации от 29.12.2001 N 921 (далее - Правила N 921).

На основании вышеуказанных норм права суды пришли к обоснованным выводам, что:

- при отсутствии утвержденных в установленном порядке нормативов потерь все фактические потери полезных ископаемых относятся к сверхнормативным до утверждения нормативов потерь и облагаются НДПИ;

- при определении налоговой базы должно учитываться лигатурное золото, находящееся в цехе гидрометаллургии (в продуктивных растворах, на сорбенте, на катодах электролиза, в богатых первичных шлаках), то есть в незавершенном производстве;

- [глава 26](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A878D5CB3A22DF509F8E574A1A66998EC432FE582E37F83q3o8A) Налогового кодекса Российской Федерации, регулирующая порядок исчисления и уплаты налога на добычу полезных ископаемых и [Правила](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A8D8A54B2A72DF509F8E574A1A66998EC432FE582E07C87q3o1A) N 921, не содержит каких-либо исключений для полезных ископаемых в зависимости от применяемого способа их добычи или процесса их извлечения из минерального сырья.

Как установлено судами первой и апелляционной инстанций, ООО "Мангазея Майнинг" не обращалось в уполномоченные органы с целью утверждения нормативов потерь, соответственно нормативы потерь по добываемому лигатурному золоту обществу не утверждались, в проекте разработки месторождения нормативы потерь также не определялись. Утвержденная в установленном порядке технологическая схема (проект) переработки золотосодержащих с серебром руд Савкинского месторождения, обеспечивающая рациональное комплексное извлечение полезных компонентов ООО "Мангазея Майнинг", отсутствует. Потери полезного ископаемого при переработке руд месторождения в 2011 - 2012 годах в установленном порядке не согласованы.

Обществом в 2011 - 2012 годах производилась добыча рудного золота на Савкинском золоторудном месторождении, переработка руды осуществлялась на установке кучного выщелачивания. Обществом применялся прямой метод определения количества добытого полезного ископаемого. По результатам проверки инспекцией установлено занижение количества добытого полезного ископаемого, подлежащего налогообложению по общеустановленной ставке. Указанное занижение обусловлено не отражением обществом в налоговых декларациях по НДПИ за 2011 - 2012 годы фактических потерь полезных ископаемых.

Проанализировав налоговую отчетность, расчеты общества, акты на съем золота, балансы металла судами установлено, что уменьшение обществом количества фактически добытого золота связано с тем, что соответствующий объем полезного ископаемого (золота), потерянного в обеззолоченном растворе сорбции, признан обществом фактически добытым полезным ископаемым, отвечающие техническим условиям ТУ-117-2-7-75 (золото лигатурное).

Как правильно указывали суды первой и апелляционной инстанций, исходя из положений [подпункта 4 пункта 2 статьи 336](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A878D5CB3A22DF509F8E574A1A66998EC432FE582E37F82q3oFA), [пункта 7 статьи 339](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A878D5CB3A22DF509F8E574A1A66998EC432FE582E37887q3oEA) Налогового кодекса Российской Федерации, одним из условий для исключения добытого полезного ископаемого из объекта налогообложения является получение лигатурного золота из потерь. Следовательно, оснований для уменьшения налоговой базы по НДПИ на количество золота, потерянного в обеззолоченном растворе сорбции, у инспекции не имелось.

Доводы общества о многократном налогообложении одного и того же количества золота, содержащегося в обеззолоченном растворе сорбции, обоснованно отклонены судами в обжалуемых судебных актах на основании полной и всесторонней оценки имеющихся в деле доказательств.

При этом суд апелляционной инстанции правомерно, на основании исследования имеющихся в деле доказательств в совокупности и взаимной связи, принял во внимание:

- что соответствующие расчеты произведены органом на основании показателей отчетности самого общества;

- баланс и учет потерь золота в обеззолоченном растворе обеспечивается за счет отражения соответствующих цифр как в поступлении на переработку, так и в результатах переработки, однако такие сведения общество в балансе металлов отдельной строкой не отражало, однако это не значит, что золото в обеззолоченном растворе, попавшее на рудный штабель (кек), не содержится в иных цифрах (золото в кеках, в НПЗ) сырья, которое будет находиться в дальнейшей переработке;

- общество нормативы потерь не утверждало, проектную документацию не согласовывало, отчетность со всеми необходимыми данными не представило, то есть вело себя недобросовестно, в связи с чем произведенное налоговым органом определение обязательств налогоплательщика является правомерным.

Суд апелляционной инстанции обоснованно отклонил ссылки общества на оборачиваемость обеззолоченных растворов, как не свидетельствующие о неправильности расчетов налогового органа, поскольку налоговый орган определял потери при кучном выщелачивании как разницу между количеством полезного ископаемого, поступившего в переработку (в том числе в кеках, в обеззолоченном растворе, в незавершенном производстве, в руде) с количеством полученного при переработке золота (в том числе в кеках, золоте на аффинаж, золоте в незавершенном производстве и невязке баланса). При этом данные взяты налоговым органом из отчетности самого общества.

Судами на основании имеющихся в деле доказательств установлено, что обеззолоченные растворы из пруда перемещаются обществом на рудный штабель, то есть поступают в переработку, а следовательно, математическими методами учет потерь должен обеспечиваться указанием на золото в обеззолоченном растворе, поступающем в переработку, и на золото в обеззолоченном растворе, полученного при переработке золота. Баланс и учет потерь золота в обеззолоченном растворе обеспечивается за счет отражения соответствующих цифр как в поступлении на переработку, так и в результатах переработки.

Такие сведения общество в балансе металлов отдельной строкой не отражало, однако это не значит, что золото в обеззолоченном растворе, попавшее на рудный штабель (кек), не содержится в иных цифрах (золото в кеках, в НПЗ) сырья, которое будет находиться в дальнейшей переработке. Судами двух инстанций установлено, что общество обратное не доказало и при рассмотрении дела производило различные расчеты с использованием цифр своей отчетности, но документального подтверждения своей позиции не представило.

Ходатайство налогоплательщика о назначении экспертизы было обоснованно отклонено определением Арбитражного суда Забайкальского края от 17 июня 2015 года.

Доводы, изложенные в кассационной жалобе относительно доначисления налога на добычу полезных ископаемых, пеней и санкций за его неуплату, были предметом рассмотрения судов двух инстанций, получили надлежащую правовую оценку, не опровергают выводов судов и направлены на переоценку доказательств и установленных судами фактических обстоятельств дела, что в силу [статьи 286](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A868E54B2A12DF509F8E574A1A66998EC432FE582E1748Fq3oAA) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не входит в компетенцию суда кассационной инстанции.

Исходя из вышеизложенного, суды обоснованно отказали заявителю в удовлетворении требований по эпизоду начисления налога на добычу полезных ископаемых, пеней и санкций в части, обжалуемой обществом в суд кассационной инстанции.

Нарушений норм процессуального права, являющихся в силу [части 4 статьи 288](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A868E54B2A12DF509F8E574A1A66998EC432FE582E17587q3oAA) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации основаниями для отмены принятых по делу судебных актов, не установлено.

По результатам рассмотрения кассационной жалобы Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа приходит к выводу о том, что суды полно и всесторонне исследовали доказательства по делу, дали им правильную оценку и не допустили нарушения или неправильного применения норм материального и процессуального права, в связи с чем на основании [пункта 1 части 1 статьи 287](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A868E54B2A12DF509F8E574A1A66998EC432FE582E1748Fq3o0A) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, судебные акты в обжалуемой части должны быть оставлены без изменения.

Расходы по уплате государственной пошлины за кассационное рассмотрение дела на основании [статьи 110](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A868E54B2A12DF509F8E574A1A66998EC432FE582E07A81q3oEA) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отнесению на заявителя кассационной жалобы.

Руководствуясь [статьями 274](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A868E54B2A12DF509F8E574A1A66998EC432FE582E17487q3o0A), [286](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A868E54B2A12DF509F8E574A1A66998EC432FE582E1748Fq3oAA) - [289](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A868E54B2A12DF509F8E574A1A66998EC432FE582E17586q3o8A) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа

постановил:

Решение Арбитражного суда Забайкальского края от 12 августа 2015 года по делу N А78-1324/2015, [постановление](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C8A0C0382327D2F84D151B7A72EA55CA7BE29F6AF63CFqAoBA) Четвертого арбитражного апелляционного суда от 16 ноября 2015 года по тому же делу в обжалуемой части оставить без изменения, кассационную жалобу - без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия и может быть обжаловано в Судебную коллегию Верховного Суда Российской Федерации в срок, не превышающий двух месяцев со дня его принятия, в порядке, предусмотренном [статьей 291.1](consultantplus://offline/ref=D9079E84B6CED5AFDE8C940C04EA6C702A868E54B2A12DF509F8E574A1A66998EC432FE28BqEo4A) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

*Председательствующий*

*В.Д.ЗАГВОЗДИН*

*Судьи*

*И.Б.НОВОГОРОДСКИЙ*

*А.А.СОНИН*