



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 15638/12

Москва

16 апреля 2013 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего – заместителя Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Слесарева В.Л.;

членов Президиума: Абсалямова А.В., Амосова С.М., Андреевой Т.К., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Тумаркина В.М., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 9 о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 28.12.2011 по делу № А56-48850/2011, постановления Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 12.04.2012 и постановления Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 30.07.2012 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители заявителя – Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 9 – Волкова Л.А., Званков В.В., Маликова Н.А., Мелякин М.Ю.

Заслушав и обсудив доклад судьи Тумаркина В.М. и объяснения представителя заявителя, Президиум установил следующее.

В 2008 году открытое акционерное общество «Международный банк Санкт-Петербурга» (далее – банк) выплатило 1 444 650 рублей доходов в виде процентов иностранной компании «Оушн Леже (ЮК) Лимитед» (далее – иностранная организация) по депозитному вкладу в банке.

С указанной суммы исчисление и удержание налога на доходы иностранной организации от источников в Российской Федерации банк не производил, считая, что располагает надлежащими документами, подтверждающими постоянное местонахождение иностранной организации в государстве, на резидентов которого распространяется Конвенция между Правительством Российской Федерации и Правительством Соединенного Королевства Великобритании и Северной Ирландии от 15.02.1994 «Об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и прирост имущества» (далее – Конвенция).

Рассмотрев результаты выездной налоговой проверки банка, Межрегиональная инспекция Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 9 (далее – инспекция) пришла к выводу о том, что банк в нарушение положений главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) при выплате названных доходов не удержал 288 930 рублей налога на доходы иностранной организации, поскольку представленные ему иностранной организацией документы не отвечают требованиям Конвенции и пункту 1 статьи 312 Кодекса.

Руководствуясь статьей 101 Кодекса, инспекция приняла решение от 14.06.2011 № 03-38/17-37 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (далее – решение инспекции), которым начислила банку 103 367 рублей 58 копеек пеней, исчисленных исходя из дат выплаты доходов до дня вынесения указанного решения, и 57 786 рублей штрафа, предусмотренного статьей 123 Кодекса, за невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и перечислению налога на доходы и направила банку требование от 19.08.2011 № 280 об уплате названных сумм пеней и штрафа. Упомянутая сумма налога, не уплаченная в установленный законодательством о налогах и сборах срок, в резолютивную часть решения инспекции не включена, поскольку возможность ее удержания из выплаченных иностранной организации денежных средств банком утрачена.

Федеральная налоговая служба решением от 15.08.2011 № СА-4-9/13238@ апелляционную жалобу банка на решение инспекции оставила без удовлетворения.

Банк обратился в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области с заявлением о признании частично недействительными решения и требований инспекции от 19.08.2011 № 280 (далее – требование № 280), от 19.08.2011 № 280/1, в том числе в части эпизода, отраженного в пункте 1.2 мотивировочной части решения инспекции и требовании № 280.

Решением Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 28.12.2011 требования банка удовлетворены, за исключением признания недействительным пункта 1.3 мотивировочной части решения инспекции о начислении 1 089 259 рублей налога на прибыль.

Постановлением Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 12.04.2012 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 30.07.2012 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

Доводы инспекции о нарушении банком положений главы 25 Кодекса и Конвенции признаны судами обоснованными, так как представленное иностранной организацией банку письмо сотрудника Службы внутренних доходов от 21.05.2007 не подтверждает постоянного местонахождения иностранной организации в Соединенном Королевстве Великобритании и Северная Ирландия (из содержания этого письма следует, что оно не является Свидетельством о резидентстве иностранной организации в значении Конвенции), поэтому не отвечает требованиям пункта 1 статьи 312 Кодекса и подпункту i пункта 1 статьи 3 Конвенции.

В то же время судами признано неправомерным привлечение банка к ответственности, предусмотренной статьей 123 Кодекса, за указанное правонарушение в виде взыскания 57 786 рублей штрафа, а также начисление 103 367 рублей 58 копеек пеней ввиду наличия у него переплаты по налогу на прибыль в федеральный бюджет в сумме, превышающей размер налога на прибыль, не удержанного банком как налоговым агентом при выплате дохода иностранной организации.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции, постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций инспекция просит их отменить в части признания недействительными решения инспекции и требования № 280 в части начисления 103 367 рублей 58 копеек пеней и 57 786 рублей штрафа, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права, и принять новый судебный акт об отказе в удовлетворении заявленных требований в данной части.

В отзыве на заявление банк просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения как соответствующие законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлении присутствующего в заседании представителя инспекции, Президиум считает, что заявление подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

В соответствии с пунктом 3 статьи 108 Кодекса основанием для привлечения лица к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах является установление факта совершения правонарушения вступившим в силу решением налогового органа, в котором, как следует из пункта 8 статьи 101 Кодекса, указываются размер выявленной недоимки и соответствующих пеней, а также подлежащий уплате штраф.

Положения статьи 123 Кодекса предусматривают применение мер налоговой ответственности в виде взыскания штрафа в размере 20 процентов от суммы, подлежащей удержанию и (или) перечислению, за невыполнение налоговым агентом обязанности как по удержанию, так и (или) перечислению налогов.

Состав такого правонарушения характеризуется неправомерным виновным бездействием лица, на которое Кодексом возложены обязанности по своевременному исчислению, удержанию у налогоплательщика и (или) перечислению налогов в бюджетную систему Российской Федерации.

В данном случае из материалов дела усматривается нарушение банком подпункта 1 пункта 2 статьи 284, подпункта 3 пункта 1 статьи 309, пунктов 1 и 2 статьи 310, пункта 1 статьи 312 Кодекса.

Следовательно, банк совершил противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие), квалифицируемое статьей 106 Кодекса в качестве налогового правонарушения, за которое установлена ответственность, поэтому судам следовало руководствоваться пунктом 44 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 28.02.2001 № 5

«О некоторых вопросах применения части первой Налогового кодекса Российской Федерации» (далее – постановление Пленума № 5), согласно которому за неправомерное перечисление (неполное перечисление) сумм налога, подлежащего удержанию с налогоплательщика, указанное правонарушение может быть вменено налоговому агенту только в том случае, когда он имел возможность удержать соответствующую сумму у налогоплательщика, имея в виду, что удержание осуществляется из выплачиваемых налогоплательщику денежных средств. При этом взыскание штрафа за неправомерное перечисление (неполное перечисление) сумм налога налоговым агентом производится независимо от того, была ли соответствующая сумма удержана последним у налогоплательщика.

Предусмотренные статьей 75 Кодекса пени являются правостановительной мерой государственного принуждения, носящей компенсационный характер, за несвоевременную уплату налога в бюджет и взыскиваются с лица, на которое возложена такая обязанность.

Принятое инспекцией на основании статьи 101 Кодекса решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения не может включать в себя положения, направленные на уменьшение суммы переплат по налогам, что исходя из позиции судов, по существу, будет иметь место в результате зачета имеющейся у банка переплаты в счет погашения недоимки по налогу, задолженности по пеням и штрафу, вменяемым инспекцией по результатам проверки, и определения в резолютивной части этого решения сумм неисполненной обязанности с учетом проведенного зачета, поскольку Кодексом установлен различный порядок исполнения налоговым органом обязанностей по осуществлению контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, влекущего доначисление налогов, начисление пеней и привлечение к налоговой ответственности, и зачета сумм излишне уплаченных налогов (пеней и штрафов), осуществляемых в

порядке, предусмотренном главой 14 раздела V «Налоговая декларация и налоговый контроль» Кодекса и главой 12 раздела IV «Общие правила исполнения обязанности по уплате налогов и сборов» Кодекса. Данный вывод соответствует правовой позиции, выраженной в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 25.09.2012 № 4050/12.

Вопрос о зачете сумм излишне уплаченного банком налога на прибыль в счет погашения задолженности по пеням и штрафам разрешается инспекцией самостоятельно применительно к пункту 5 статьи 78 Кодекса на этапе исполнения ее решения в соответствии со статьей 101.3 Кодекса. Поэтому для проведения указанного зачета необходимо зафиксировать соответствующие суммы в решении инспекции, в связи с чем правовая позиция Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, выраженная в пункте 42 постановления Пленума № 5, в рассматриваемом деле применению не подлежит.

При названных обстоятельствах оспариваемые судебные акты согласно пункту 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене в части признания недействительным решения инспекции относительно начисления 103 367 рублей 58 копеек пеней и 57 786 рублей штрафа как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 28.12.2011 по делу № А56-48850/2011, постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 12.04.2012, постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 30.07.2012 по тому же делу в части признания недействительным решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 9 от 14.06.2011 № 03-38/17-37 о начислении 103 367 рублей 58 копеек пеней и 57 786 рублей штрафа отменить.

В отмененной части в удовлетворении заявленных требований открытого акционерного общества «Международный банк Санкт-Петербурга» отказать.

В остальной части указанные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

В.Л. Слесарев