



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 5317/11

Москва

20 сентября 2011 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего – Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

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

рассмотрел заявление Инспекции Федеральной налоговой службы № 34 по городу Москве о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 28.06.2010 по делу № А40-46934/10-13-255, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 22.09.2010 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 12.01.2011 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – Инспекции Федеральной налоговой службы № 34 по городу Москве – Алешин А.Д., Егорова Е.А., Музыка-Рымар Т.В.;

от закрытого акционерного общества «Группа ГЕОАТОМ» – Ильчук Д.С.

Заслушав и обсудив доклад судьи Тумаркина В.М., объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

В 2007 году закрытое акционерное общество «Группа ГЕОАТОМ» (далее – общество) на основании договора займа от 04.07.2004 № 1 выплатило 3 368 326 рублей процентов иностранной фирме «Trans Service Holding LC» (далее – иностранная организация) без удержания налога на доходы иностранных организаций, получающих доходы от источников в Российской Федерации.

В ходе выездной налоговой проверки общества указанные обстоятельства признаны Инспекцией Федеральной налоговой службы № 34 по городу Москве (далее – инспекция) нарушением положений главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) и Договора об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал, заключенного 17.06.1992 между Российской Федерацией и Соединенными Штатами Америки (далее – Договор об избежании двойного налогообложения).

По результатам упомянутой проверки инспекцией принято решение от 09.02.2010 № 59/1 о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения (далее – решение инспекции), которым, в частности, общество привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной статьей 123 Кодекса, в виде взыскания 134 733 рублей штрафа за неперечисление налога с дохода иностранной организации, ему предложено уплатить 673 665 рублей названного налога и 214 865 рублей пеней, начисленных на указанную сумму недоимки.

Апелляционная жалоба общества на решение инспекции оставлена Управлением Федеральной налоговой службы по городу Москве в данной части без удовлетворения.

Общество обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительным решения инспекции в части предложения уплатить 673 665 рублей налога на доходы иностранной организации, 214 865 рублей пеней и 134 733 рубля штрафа.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 28.06.2010 заявленное обществом требование удовлетворено.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 22.09.2010 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 12.01.2011 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

Суды признали необоснованными выводы инспекции о нарушении обществом законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и международного договора по вопросам налогообложения, поскольку доходы в виде процентов, выплачиваемые лицу с постоянным местопребыванием в США, не облагаются налогом в Российской Федерации.

В подтверждение местонахождения иностранной организации в Соединенных Штатах Америки судами был принят сертификат (регистрационное свидетельство) за подписью секретаря штата Вермонт и печатью этого штата, заверенный 15.05.2000 нотариусом как подлинная копия записи, хранящейся в архиве Бюро Секретариата штата Вермонт. На указанном сертификате секретарем штата 16.05.2000 проставлен апостиль, удостоверяющий действия нотариуса. Перевод названного документа на русский язык осуществлен переводчиком, подпись которого заверена 26.10.2009 нотариусом Латвийской Республики.

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, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права, и принять по делу новый судебный акт.

В отзыве на заявление общество просит оставить названные судебные акты без изменения как соответствующие законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что оспариваемые судебные акты подлежат частичной отмене по следующим основаниям.

Согласно абзацу третьему подпункта 3 пункта 1 статьи 309 Кодекса доходы по долговым обязательствам российских организаций, полученные иностранной организацией, которые не связаны с ее предпринимательской деятельностью в Российской Федерации, относятся к доходам иностранной организации от источников в Российской Федерации и подлежат обложению налогом, удерживаемым у источника выплаты доходов.

Исчисление и удержание суммы налога с доходов, выплачиваемых иностранным организациям, производится налоговым агентом по всем видам доходов, указанных в пункте 1 статьи 309 Кодекса, во всех случаях выплаты таких доходов, за исключением случаев выплаты доходов, которые в соответствии с международными договорами (соглашениями) не облагаются налогом в Российской Федерации, при условии предъявления иностранной организацией налоговому агенту подтверждения, предусмотренного пунктом 1 статьи 312 Кодекса (пункт 2 статьи 310 Кодекса).

В силу статьи 11 Договора об избежании двойного налогообложения проценты, возникающие в одном Договаривающемся Государстве и выплачиваемые лицу с постоянным местонахождением в другом

Договаривающемся Государстве, могут облагаться налогом только в этом другом Договаривающемся Государстве. Термин «проценты» означает доход от долговых требований любого вида, в частности, доход, который рассматривается законодательством Государства, в котором он возник, как доход от предоставленных в ссуду сумм.

В соответствии с пунктом 1 статьи 1 Договора об избежании двойного налогообложения его положения применяются к лицам, которые являются лицами с постоянным местопребыванием в одном или в обоих Договаривающихся Государствах, и к другим лицам, если это специально предусматривается Договором.

В этой связи пунктом 1 статьи 312 Кодекса предусмотрено, что при применении положений международных договоров Российской Федерации, на основании которых налоговый агент освобождается от удержания налога, иностранная организация должна представить налоговому агенту до даты выплаты дохода подтверждение того, что эта иностранная организация имеет постоянное местонахождение в государстве, с которым Российская Федерация имеет международный договор, регулирующий вопросы налогообложения. Указанное подтверждение должно быть заверено компетентным органом соответствующего иностранного государства. Если данное подтверждение составлено на иностранном языке, то налоговому агенту предоставляется также перевод на русский язык.

Компетентными органами в Российской Федерации являются Министерство финансов Российской Федерации или его уполномоченный представитель, в Соединенных Штатах Америки – Министр финансов или его уполномоченный представитель. Компетентные органы Договаривающихся Государств обмениваются информацией, необходимой для применения положений Договора об избежании двойного налогообложения (пункт 1 статьи 3, статья 25).

Министерством финансов Российской Федерации получена от компетентного органа Соединенных Штатов Америки информация, касающаяся применения Договора об избежании двойного налогообложения, о правомочности Службы внутренних доходов подтверждать налоговое резидентство в США. В свою очередь, Минфин России довел указанную информацию до сведения Федеральной налоговой службы как органа, уполномоченного Минфином России осуществлять администрирование в области обмена налоговой информацией с иностранными государствами.

В этой связи Минфином России и ФНС России даны указания налоговым органам Российской Федерации принимать и использовать подтверждения резидентства налогоплательщиков, являющихся таковыми по законодательству США, выданные Службой внутренних доходов по установленной форме.

В данном же случае свидетельство о регистрации иностранной организации в штате Вермонт определяет ее юридический статус как хозяйствующего субъекта, зарегистрированного в Соединенных Штатах Америки, однако не является надлежащим подтверждением постоянного местонахождения иностранной организации в США в смысле Договора об избежании двойного налогообложения, поскольку упомянутое свидетельство не было выдано соответствующим компетентным органом иностранного государства.

Несоблюдение условий освобождения от налогообложения доходов, выплаченных иностранной организации из источников в Российской Федерации, предусмотренных пунктом 1 статьи 312 Кодекса, обязывает общество как налогового агента произвести удержание суммы этого налога и ее перечисление в бюджет.

Следовательно, приведенные в решении инспекции мотивы о нарушении обществом положений главы 25 Кодекса являются обоснованными.

Однако решение инспекции в части предложения обществу уплатить налог с дохода, выплаченного иностранной организацией, является неправомерным, так как в силу подпункта 1 пункта 3 статьи 24, пункта 1 статьи 310 Кодекса данный налог подлежит перечислению в бюджет за счет средств, выплачиваемых иностранной организацией, а не налогового агента.

Поскольку общество не удержало и не перечислило в бюджет причитающуюся с иностранной организации сумму налога, инспекция вправе привлечь общество к ответственности, предусмотренной статьей 123 Кодекса, так как эта ответственность наступает за невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и перечислению налогов.

Упомянутая обязанность применительно к налогу на доходы иностранных организаций установлена статьями 309, 310, 312 Кодекса и в силу пункта 5 статьи 24 Кодекса влечет наступление ответственности, предусмотренной Кодексом, за ее неисполнение или ненадлежащее исполнение.

Также инспекция вправе начислить пени, поскольку пеня является способом обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов (статья 72 Кодекса). В силу пункта 1 статьи 75 Кодекса пеней признается денежная сумма, которую налоговый агент должен уплатить в бюджет в случае уплаты причитающихся сумм налогов в более поздние по сравнению с установленным законодательством о налогах и сборах сроки.

При названных обстоятельствах на основании пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации оспариваемые судебные акты подлежат частичной отмене как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Вступившие в законную силу судебные акты арбитражных судов по делам со схожими фактическими обстоятельствами, принятые на

основании нормы права в истолковании, расходящемся с содержащимся в настоящем постановлении толкованием, могут быть пересмотрены на основании пункта 5 части 3 статьи 311 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, если для этого нет других препятствий.

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 Москвы от 28.06.2010 по делу № А40-46934/10-13-255, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 22.09.2010 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 12.01.2011 по тому же делу в части признания недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы № 34 по городу Москве от 09.02.2010 № 59/1 о привлечении закрытого акционерного общества «Группа ГЕОАТОМ» к налоговой ответственности в виде взыскания 134 733 рублей штрафа за неперечисление налога с дохода иностранной организации и начисления 214 865 рублей пеней на сумму недоимки по этому налогу отменить.

Закрытому акционерному обществу «Группа ГЕОАТОМ» в удовлетворении этой части требований отказать.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов