

**ФЕДЕРАЛЬНЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД СЕВЕРО-ЗАПАДНОГО ОКРУГА**

ул. Якубовича, д.4, Санкт-Петербург, 190000
<http://fasso.arbitr.ru>

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

24 января 2013 года

Дело № А56-23858/2011

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа в составе председательствующего Морозовой Н.А., судей Блиновой Л.В., Корабухиной Л.И., при участии от общества с ограниченной ответственностью «СРВ-Папула» Истомина И.Н. (доверенность от 01.03.2012), от Инспекции Федеральной налоговой службы по Выборгскому району Ленинградской области Занько Ю.М. (доверенность от 11.01.2012 № 02-21/18), Шишлиной Л.Ю. (доверенность от 10.01.2013 № 02-21/01), Орловой Л.Г. (доверенность от 09.01.2013 № 02-21/3), Пильщиковой Р.Е. (доверенность от 18.01.2013 № 02-21/23) и Жигаловой А.Ю. (доверенность от 11.03.2013 № 02-21/19),

рассмотрев 22.01.2013 в открытом судебном заседании кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «СРВ-Папула» на решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 05.06.2012 (судья Исаева И.А.) и постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.09.2012 (судьи Будылева М.В., Горбачева О.В., Загараева Л.П.) по делу № А56-23858/2011,

у с т а н о в и л:

Общество с ограниченной ответственностью «СРВ-Папула», место нахождения: 188800, Ленинградская область, Выборгский район, город Выборг, улица Димитрова, дом 4, офис 24, ОГРН 1064704034053 (далее – Общество), обратилось в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Выборгскому району Ленинградской области, место нахождения: 188800, Ленинградская область, Выборгский район, город Выборг, улица Гагарина, дом 27, литера А, ОГРН 1044700908669 (далее – Инспекция), от 07.12.2010 № 87-11 в части начисления 204 426 руб. штрафа и 271 795 руб. 33 коп. пеней, а также обязанности заявителя удержать у иностранного юридического лица – акционерного общества «СРВ Раша» (SRV Russia Oy) и перечислить в бюджет 1 022 130 руб. налога на доходы иностранной организации.

Решением суда первой инстанции от 18.07.2011, оставленным без изменения постановлением апелляционного суда от 04.10.2011, заявленные Обществом требования удовлетворены.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 08.02.2012 отменил указанные судебные акты и направил дело на новое рассмотрение в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ленинградской области.

После нового рассмотрения решением суда первой инстанции от 05.06.2012, оставленным без изменения постановлением апелляционного суда от 27.09.2012, Обществу отказано в удовлетворении заявленных требований.

В кассационной жалобе Общество, ссылаясь на неправильное применение судами норм материального права – положений статей 269, 309, 310 и 312 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) и пункта 10 Соглашения между Правительством Российской Федерации и Правительством Финляндской Республики об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы от 04.05.1996 (далее – Соглашение от 04.05.1996), просит отменить вынесенные решение и постановление и принять по данному делу новый судебный акт.

В отзыве на кассационную жалобу Инспекция, считая обжалуемые заявителем судебные акты законными и обоснованными, просит оставить их без изменения.

В судебном заседании представитель Общества поддержал доводы кассационной жалобы, а представители налогового органа возражали против ее удовлетворения по мотивам, изложенным в отзыве.

Законность обжалуемых судебных актов проверена в кассационном порядке.

Согласно материалам дела Инспекция провела выездную налоговую проверку правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты (удержания и перечисления) Обществом в бюджет налогов и сборов за период с 01.01.2007 по 31.12.2009. По результатам проверки налоговый орган составил акт от 02.11.2010 № 82-11 и с учетом представленных Обществом возражений принял решение от 07.12.2010 № 87-11 о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения. Указанным решением Обществу предложено исполнить обязанность по уплате 8077 руб. налога на имущество организаций, уменьшить на 211 864 руб. убыток, полученный налогоплательщиком при определении базы за 2007 год, облагаемой налогом на прибыль организаций (далее – налог на прибыль), и начислено 1227 руб. 25 коп. пеней за нарушение срока уплаты налога на имущество организаций и 271 795 руб. 33 коп. пеней за несвоевременное перечисление налога на доходы иностранной организации. Общество также привлечено к ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 и статьей 123 НК РФ, в виде взыскания 206 041 руб. штрафа. Кроме того, Обществу предложено удержать у акционерного общества «СРВ Раша» (далее – АО «СРВ Раша») и перечислить в бюджет 1 022 130 руб. налога на доходы иностранной организации.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Ленинградской области от 24.01.2011 № 16-21-04/00853 обжалованное Обществом в апелляционном порядке решение налогового органа оставлено без изменения.

Общество оспорило в части решение Инспекции от 07.12.2010 № 87-11 в арбитражном суде.

При первоначальном рассмотрении дела суды первой и апелляционной инстанций удовлетворили заявление Общества. Суды не согласились с выводом Инспекции о том, что проценты, начисленные в пользу АО «СРВ Раша» по договору займа, приравниваются в целях налогообложения к дивидендам, уплаченным иностранной организации, в отношении которой существует контролируемая задолженность, и облагаются налогом на доходы иностранной организации. Со ссылкой на приоритет правил международных договоров по отношению к актам законодательства Российской Федерации о налогах и сборах суды посчитали, что в отношении налогообложения процентов по долговым обязательствам Соглашением от 04.05.1996 установлены иные правила, чем те, которые содержатся в статье 269 НК РФ.

Отменяя судебные акты, суд кассационной инстанции указал, что сделанные судами выводы основаны на ином толковании норм права, чем то, которое дано в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 15.11.2011 № 8654/11. Это обстоятельство привело к тому, что суды не

исследовали вопрос об обоснованности применения налоговым органом ставки 12 процентов, установленной подпунктом «б» пункта 1 статьи 10 Соглашения от 04.05.1996, при налогообложении дивидендов, выплаченных заявителем в пользу АО «СРВ Раша».

После нового рассмотрения дела суды первой и апелляционной инстанций отказали Обществу в удовлетворении заявленных требований, признав неправомерным применение заявителем налоговой ставки 5 процентов вместо необходимой – 12 процентов при исчислении налога с доходов иностранной организации.

Кассационная инстанция, рассмотрев материалы дела и проверив правильность применения судами норм материального и процессуального права, не находит оснований для удовлетворения жалобы.

В соответствии со статьями 246 и 247 НК РФ плательщиками налога на прибыль в Российской Федерации признаются иностранные организации, получающие от источников в Российской Федерации доходы, указанные в пункте 1 статьи 309 НК РФ.

Согласно подпунктам 1 и 3 пункта 1 статьи 309 НК РФ к доходам иностранных организаций, подлежащим обложению налогом на прибыль, взимаемым у источника выплаты в Российской Федерации, относятся доходы в виде дивидендов, выплачиваемых иностранной организации - акционеру (участнику) российских организаций, а также процентный доход по долговым обязательствам российских организаций.

На основании пункта 1 статьи 310 НК РФ российская организация (налоговый агент), выплачивающая указанные доходы иностранной организации, обязана исчислить, удержать налог с доходов иностранной организации и перечислить удержанную сумму налога в бюджет Российской Федерации.

В пункте 4 статьи 269 НК РФ предусмотрено, что положительная разница между начисленными процентами и предельными процентами, исчисленными в соответствии с порядком, установленным пунктом 2 этой статьи, приравнивается в целях налогообложения к дивидендам, уплаченным иностранной организации, в отношении которой существует контролируемая задолженность, и облагается налогом в соответствии с пунктом 3 статьи 284 НК РФ.

Из приведенных норм следует, что налог с положительной разницы между начисленными и предельными процентами удерживается и уплачивается в бюджет российской организацией – налоговым агентом за счет процентного дохода, перечисляемого иностранной организации.

Согласно подпункту 3 пункта 3 статьи 284 НК РФ к налоговой базе, определяемой по доходам, полученным в виде дивидендов от российских организаций иностранными организациями, применяется налоговая ставка в размере 15 процентов.

Таким образом, с вышеуказанной положительной разницы, приравненной к дивидендам, уплаченным иностранной организации, в отношении которой существует контролируемая задолженность, российской организации необходимо удержать и уплатить налог.

В подпункте 4 пункта 2 и пункте 3 статьи 310 НК РФ установлено, что исчисление и удержание суммы налога на прибыль с доходов, выплачиваемых иностранным организациям:

- не производятся в случаях выплаты налоговым агентом доходов, которые в соответствии с международными договорами (соглашениями) не облагаются налогом в Российской Федерации;

- производятся по пониженным ставкам в случае выплаты налоговым агентом иностранной организации доходов, которые в соответствии с международными

договорами (соглашениями) облагаются налогом в Российской Федерации по соответствующим пониженным ставкам.

При этом в обоих указанных случаях иностранная организация – получатель дохода обязана предъявить налоговому агенту, выплачивающему ей доход, подтверждение, предусмотренное пунктом 1 статьи 312 НК РФ.

Из материалов дела следует, что между Обществом и АО «СРВ Раша» 30.07.2007 заключен договор займа № 19-07-04 (том дела 1, листы 28 - 33). В соответствии с условиями указанного договора АО «СРВ Раша» предоставило Обществу заем в размере 10 000 000 евро сроком пользования до 30.06.2009 с начислением процентов по ставке 7% годовых. Согласно пункту 1.2 договора проценты будут накапливаться и выплачиваться одновременно с погашением займа.

Платежным поручением от 31.10.2008 № 1 Общество погасило задолженность по договору займа и уплатило займодавцу 14 601 848 руб. 43 коп. процентов.

Считая себя налоговым агентом, Общество исчислило 730 092 руб. налога на доходы иностранной организации по ставке 5 процентов, предусмотренной подпунктом «а» пункта 1 статьи 10 Соглашения от 04.05.1996. Исчисленный налог был удержан и перечислен в бюджет Российской Федерации. В состав расходов, уменьшающих налогооблагаемую прибыль заявителя, сумма процентов по договору займа не включалась.

В ходе выездной налоговой проверки Инспекция установила, что АО «СРВ Раша» является единственным участником Общества и владеет 100 процентами его уставного капитала.

Налоговый орган на основании положений статьи 269 НК РФ признал сумму полученного Обществом займа контролируемой задолженностью, а начисленные проценты дивидендами, уплаченными иностранной организацией, в отношении которой существует контролируемая задолженность.

По мнению налогового органа, налогообложение полученных иностранной организацией дивидендов должно было производиться Обществом (налоговым агентом) по ставке 12 процентов, установленной подпунктом «b» пункта 1 статьи 10 Соглашения от 04.05.1996. У Общества, как считает Инспекция, не имелось оснований для применения 5-процентной ставки, предусмотренной подпунктом «а» пункта 1 статьи 10 Соглашения от 04.05.1996, поскольку в проверенном периоде АО «СРВ Раша» не производило прямых вложений в уставный капитал Общества. В этой связи Обществу как налоговому агенту предложено удержать и перечислить в бюджет 1 022 130 руб. налога на доходы иностранной организации.

Общество в кассационной жалобе не оспаривает вывод налогового органа и судов о том, что в данном случае подлежала применению ставка по налогу, предусмотренная подпунктом «b» пункта 1 статьи 10 Соглашения от 04.05.1996.

Податель жалобы утверждает, что проценты, выплаченные им по договору займа иностранной организации, являющейся резидентом Финляндии, подпадают под определение процентов, приведенное в статье 11 Соглашения от 04.05.1996. Следовательно, возложение на Общество обязанностей налогового агента по удержанию и перечислению в бюджет налога на доходы иностранной организации с суммы процентов неправомерно. Отсутствие у налогового агента обязанности по удержанию и перечислению налога исключает также возможность начисления пеней и привлечения его к ответственности, предусмотренной статьей 123 НК РФ. Кроме того, заявитель утверждает, что АО «СРВ Раша» в полном объеме уплатило налог с полученной прибыли, в подтверждение чего в материалы дела представлены соответствующие документы.

В соответствии с частью 2 статьи 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации указания арбитражного суда кассационной инстанции, в том числе на толкование закона, изложенные в его постановлении об отмене решения,

постановления суда первой, апелляционной инстанций, обязательны для арбитражного суда, вновь рассматривающего данное дело.

При новом рассмотрении дела суды обоснованно указали, что при наличии условий, предусмотренных пунктом 2 статьи 269 НК РФ, позволяющих признать задолженность Общества перед иностранной компанией контролируемой, подлежат применению пункт 4 статьи 269 НК РФ и статья 10 Соглашения от 04.05.1996, в силу которых дивиденды могут облагаться налогом в Российской Федерации.

Доводы подателя жалобы о том, что эти выводы судов противоречат нормам материального права, не могут быть приняты во внимание, поскольку они сделаны с учетом правовой позиции, приведенной в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 15.11.2011 № 8654/11, а также исходя из того, что податель жалобы не оспаривал постановление кассационной инстанции от 08.02.2012 в надзорном порядке.

Утверждение Общества о неприменении положений пункта 4 статьи 269 НК РФ и неправомерной перекалфикации процентов по контролируемой задолженности в дивиденды ввиду определения в пункте 2 статьи 10 Соглашения от 04.05.1996 термина «дивиденды», не принимается судом кассационной инстанции.

Пунктом 1 статьи 10 Соглашения от 04.05.1996 предусмотрено, что дивиденды, выплачиваемые компанией, которая является резидентом одного Договаривающегося Государства, резиденту другого Договаривающегося Государства, могут облагаться налогом в этом другом Государстве.

Однако такие дивиденды могут также облагаться налогом в Договаривающемся Государстве, в котором компания, выплачивающая дивиденды, является резидентом, и в соответствии с законодательством этого Государства.

Таким образом, исходя из пункта 1 статьи 10 Соглашения от 04.05.1996, налогообложение дивидендов может производиться в государстве, в котором эти проценты возникают (в данном случае – в Российской Федерации). Иначе говоря, Соглашение от 04.05.1996 предоставляет Российской Федерации право налогообложения доходов в виде дивидендов, выплачиваемых финляндской компании российской компанией, при условии, что такой вид дохода подлежит налогообложению в соответствии с российским законодательством в области налогов и сборов.

Установив, что Общество при выплате иностранной компании процентов обязано было в силу наличия контролируемой задолженности применить правила установленные в статье 269 НК РФ и соответствующие положениям статьи 10 Соглашения от 04.05.1996, суды пришли к правильному выводу о том, что сумма уплаченных АО «СРВ Раша» процентов на основании пункта 4 статьи 269 НК РФ подлежит перекалфикации в дивиденды. Следовательно, Общество обязано было удержать и перечислить налог на доходы иностранных организаций на основании статей 284, 309, 310 и 312 НК РФ исходя из ставки, указанной в пункте «б» пункта 1 статьи 10 Соглашения от 04.05.1996.

Довод Общества о том, что АО «СРВ Раша» в полном объеме уплатило налог с полученной прибыли как резидент по месту своего нахождения и регистрации, был предметом рассмотрения судов и получил соответствующую оценку. Суды обоснованно указали, что документальных доказательств из компетентного органа Финляндии об уплате налога на прибыль с дохода, полученного от российской организации (Общества), в материалы дела не представлено.

Приведенные в кассационной жалобе доводы Общества не свидетельствуют о неправильном применении судами двух инстанций норм материального права к конкретным обстоятельствам дела. Поэтому оснований для отмены (изменения) обжалуемых судебных актов и удовлетворения жалобы Общества кассационная инстанция не усматривает.

При подаче кассационной жалобы Общество неправильно исчислило и уплатило по платежному поручению от 12.11.2012 № 700 государственную пошлину в сумме 2000 руб. вместо 1000 руб. Излишне уплаченная государственная пошлина в сумме 1000 руб. подлежит возврату Обществу на основании статьи 78 НК РФ из федерального бюджета.

Руководствуясь статьей 286, пунктом 1 части 1 статьи 287 и статьей 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа

п о с т а н о в и л :

решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 05.06.2012 и постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.09.2012 по делу № А56-23858/2011 оставить без изменения, а кассационную жалобу общества с ограниченной ответственностью «СРВ-Папула» – без удовлетворения.

Возвратить обществу с ограниченной ответственностью «СРВ-Папула», место нахождения: 188800, Ленинградская область, Выборгский район, город Выборг, улица Димитрова, дом 4, офис 24, ОГРН 1064704034053, из федерального бюджета 1000 руб. государственной пошлины, излишне уплаченной по платежному поручению от 12.11.2012 № 700 при подаче кассационной жалобы.

Председательствующий

Н.А. Морозова

Судьи

Л.В. Блинова

Л.И. Корабухина