



# ФЕДЕРАЛЬНЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД МОСКОВСКОГО ОКРУГА

ул. Селезнёвская, д. 9, г. Москва, ГСП-4, 127994,  
официальный сайт: <http://www.fasmo.arbitr.ru> e-mail: [info@fasmo.arbitr.ru](mailto:info@fasmo.arbitr.ru)

## ПОСТАНОВЛЕНИЕ

г. Москва

19 ноября 2012 года

Дело № А40-37344/11-107-160

Резолютивная часть постановления объявлена 12 ноября 2012 года.

Полный текст постановления изготовлен 19 ноября 2012 года.

Федеральный арбитражный суд Московского округа

в составе:

председательствующего-судьи Алексеева С.В.,

судей Егоровой Т.А., Шишовой О.А.,

при участии в заседании:

от заявителя – Литвинова К.Ю. дов. от 26.01.2012 № РGP-01/12, Штукмастер  
И.Б. дов. от 26.01.2012 № РGP-01/12, Лаврентьева О.В. дов. от 15.05.2011 №  
07963; Тихонова Н.А. дов. от 15.05.2011 № 07962;

от заинтересованного лица - Бойченко А.Л. дов. от 20.03.2012 № 05-24/006592;  
Шахманцев А.А. дов. от 26.04.2012 № 05-24/010584; Опанасюк В.В. дов. от  
17.01.2012 № 05-24/000750, Калашник Е.А. дов. от 20.07.2012 № 05-24/018246;  
Ярмоленко М.М. дов. от 17.09.2012 № 05-24/023273; Орлова С.В. дов. от  
09.11.2012 № 05-24/028244;

рассмотрев 12 ноября 2012 года в судебном заседании кассационную жалобу

ООО «Рулог»,

на решение от 10.05.2012

Арбитражного суда города Москвы

принятое судьей Лариным М.В.,  
на постановление от 30.07.2012  
Девятого арбитражного апелляционного суда  
принятое судьями Солоповой Е.А., Сафроновой М.С., Марковой Т.Т.,  
по заявлению ООО «Рулог»  
о признании недействительным решения  
к ИФНС России № 29 по г. Москве,

УСТАНОВИЛ:

общество с ограниченной ответственностью «Рулог» (далее - заявитель, общество) (ОГРН 1037732006454) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительным решения ИФНС России № 29 по г. Москве (далее - инспекция, налоговый орган) от 30.12.2010 № 16-05/425 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части начисления и уплаты недоимки по налогу на прибыль организаций в размере 2 245 475 рублей и недоимки по налогу на доходы иностранных организаций в размере 1 344 095 рублей, соответствующих пеней и штрафов.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 10.05.2012, оставленным без изменения постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 30.07.2012, в удовлетворении заявленных требований отказано.

Законность принятых судебных актов проверяется в порядке статей 284 и 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в связи с кассационной жалобой заявителя, в которой ставится вопрос об их отмене и принятии нового судебного акта об удовлетворении заявленных требований. В обоснование жалобы ссылается на несоответствие выводов судов фактическим обстоятельствам и имеющимся в деле доказательствам, нарушение норм материального и процессуального права. По мнению заявителя, пункт 3 Протокола к Соглашению между Российской Федерации и Федеративной Республики Германия от 29.05.1996 «Об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество» (далее - Соглашение) позволяют сделать вывод о том, что общество имеет право учесть для целей

налогообложения прибыли всю сумму фактически начисленных процентов; сумма фактически перечисленных процентов не может быть квалифицирована в качестве дивидендов и инспекцией в данном случае не учтено, что международные договоры имеют приоритет перед национальным законодательством и поэтому должны применяться соглашения об избежании двойного налогообложения, а не статья 269 Налогового кодекса Российской Федерации.

Инспекцией представлен отзыв на кассационную жалобу в порядке статьи 279 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, который приобщен к материалам дела.

В заседании суда кассационной инстанции представитель заявителя поддержал доводы кассационной жалобы.

Представители налогового органа против доводов кассационной жалобы возражали, считая судебные акты законными и обоснованными.

Изучив материалы дела, проверив соответствие выводов, содержащихся в обжалуемых судебных актах, имеющимся в материалах дела доказательствам, правильность применения судами норм материального и процессуального права, доводы кассационной жалобы и возражений относительно них, заслушав представителей лиц, участвующих в деле, суд кассационной инстанции не находит оснований для отмены обжалуемых судебных актов.

Как следует из материалов дела и установлено судами, по результатам выездной налоговой проверки общества за 2007 – 2009 инспекцией вынесено решение от 30.12.2010 № 16-05/425, которым обществу предложено уплатить недоимку по налогу на прибыль в сумме 13 809 796 рублей, пени за неуплату налога на прибыль, налога на доходы физических лиц в общей сумме 393 139 рублей, сумму неисчисленного налога на доходы иностранного юридического лица в сумме 1 344 095 рублей.

Основанием для принятия решения в оспариваемой части (в части эпизода, связанного с налогообложением уплаченных процентов по договору займа, заключенного с иностранной компанией «Альфа Менеджмент ГмбХ» (Германия), (пункты 1.1 и 4.1), послужили выводы инспекции о необходимости

применения к рассматриваемой ситуации положений пункта 2 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации, регулирующего порядок исчисления процентов в отношении контролируемой задолженности.

В ходе налоговой проверки инспекцией по спорному эпизоду установлено, что общество включило в состав внереализационных расходов за 2008 год на основании статьи 269 Кодекса сумму процентов в размере 9 356 148 рублей (253 138 Евро), начисленных и уплаченных по договору о предоставлении межфирменного займа от 14.01.2008 № 01/08, заключенному со своим единственным участником - компанией «Альфа Менеджмент ГмбХ» (Германия) за период с 23.01.2008 по 08.07.2008 согласно приложению № 2 к договору, с нарушением требований пункта 2 статьи 269 Кодекса - без учета предельной величины процентов по долговым обязательствам перед иностранными компаниями по контролируемой задолженности, размер которых по данным инспекции составляет 0 рублей, что привело к занижению налоговой базы и неуплате налога на прибыль организаций в размере 2 245 475 рублей.

Также в связи с неверным определением обществом предельной величины процентов по контролируемой задолженности перед иностранной компанией, подлежащих включению в состав расходов (равна 0 руб.) инспекция на основании пункта 4 статьи 269 Кодекса переквалифицировала фактически уплаченные проценты в размере 8 960 633 рублей к «дивидендам, уплаченным иностранной организации, в отношении которой существует контролируемая задолженность», и подлежащим налогообложению в Российской Федерации в силу пункта 3 статьи 284, статей 309, 310 Кодекса налоговым агентом путем удержания и перечисления в бюджет налога на доходы иностранных организаций по ставке 15 процентов, определенной в Соглашении.

Общая сумма не удержанного и не перечисленного в бюджет налоговым агентом налога на доходы иностранных организаций с выплаченных дивидендов составила 1 344 095 рублей.

Посчитав решение налогового органа частично незаконным, заявитель обратился в арбитражный суд с настоящим заявлением.

Согласно подпункту 2 пункта 1 статьи 265 Налогового кодекса Российской

Федерации и пункта 1 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации в состав внереализационных расходов включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и реализацией, в том числе расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида, под которыми понимаются кредиты, товарные или коммерческие кредиты, займы, банковские вклады, банковские счета или иные заимствования независимо от формы их оформления, с учетом особенностей предусмотренных статьей 269 Налогового кодекса Российской Федерации.

Пунктом 2 статьи 269 Кодекса предусмотрены случаи ограничения размера списываемых в состав внереализационных расходов процентов начисленных по долговым обязательствам перед иностранной организацией (контролируемая задолженность перед иностранной организацией): российская организация - налогоплательщик имеет задолженность по долговым обязательствам перед иностранной организацией, владеющей более чем 20 процентов уставного (складочного) капитала этой российской организацией; российская организация - налогоплательщик имеет задолженность по долговым обязательствам перед российской организацией, являющейся аффилированным в соответствии с российским законодательством лицом иностранной организации; российская организация - налогоплательщик имеет задолженность по долговым обязательствам, обеспеченным аффилированным с иностранной организацией российской компанией или непосредственно иностранной организацией (поручитель, гарант, иные способы обеспечения долгового обязательства); указанная в пунктах 1 - 3 контролируемая задолженность более чем в 3 раза превышает разницу между суммой активов и величиной обязательств налогоплательщика на последнее число отчетного (налогового) периода.

При наличии на конец отчетного (налогового) периода перечисленных выше условий (один из пунктов 1 - 3 и пункт 4) налогоплательщик обязан определить предельную величину процентов по контролируемой задолженности, которая подлежит включения в состав внереализационных расходов. Данная предельная величина процентов рассчитывается как деление сумму начисленных процентов на коэффициент капитализации (деление величины непогашенной

контролируемой задолженности на величину собственного капитала, соответствующей доле участия иностранной организации, и деления полученного результата на 3).

Соответственно, в случае, если величина собственного капитала отрицательная или равно 0, то произвести расчет коэффициента капитализации не представляется возможным, поэтому положения пункта 2 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации о признании таких процентов в составе расходов не применяется, то есть, начисленные и уплаченные проценты в расходы не включаются.

Согласно пункту 3 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации правила, установленные пунктом 2 (в отношении процентов по контролируемой задолженности), не применяются в отношении процентов по заемным средствам, если не погашенная задолженность не является контролируемой.

Пунктом 4 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрено, что положительная разница между начисленными процентами и предельными процентами, исчисленными в соответствии с порядком, установленным пунктом 2 названной 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 Налогового кодекса Российской Федерации.

Отказывая в удовлетворении требований общества о признании недействительным решения инспекции в данной части, суды, проанализировав положения Соглашения между Российской Федерации и Федеративной Республики Германия от 29.05.1996 «Об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество», пришли к обоснованному выводу, что указанные положения не исключают возможности применения в отношении общества пункта 2 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации, предусматривающего ограничение при учете процентов по долговым обязательствам по задолженности, признаваемой контролируемой. При этом суды руководствовались позицией Высшего Арбитражного Суда Российской

Федерации, изложенной в постановлении Президиума от 15.11.2011 № 8654/11.

Суды, установив, что общество при выплате иностранной компании процентов обязано было в силу наличия контролируемой задолженности применить правила установленные пунктом 2 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации, соответствующие положениям статей 9, 11, 24 Соглашения и пункта 5 Протокола к нему, а также то, что размер предельных процентов, рассчитанных с учетом коэффициента капитализации равен 0 рублей, пришли к выводу о том, что вся сумма уплаченных процентов на основании пункта 4 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации подлежит переклассификации в дивиденды, с последующей уплатой налога на доходы иностранных организаций на основании статей 284, 309, 310, 312 Налогового кодекса Российской Федерации, исходя из ставки установленной в пункте б статьи 10 Соглашения, учитывая размер доли участия иностранной компании - получателя дохода в обществе.

Учитывая изложенное, суды пришли к обоснованному выводу о том, что общество неправомерно отнесло уплаченные иностранной компании - участнику проценты по договору займа, поскольку им не были соблюдены условия для такого отнесения предусмотренные пунктом 2 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации, применяемом при наличии контролируемой задолженности и на основании положений статей 9, 11, 24 Соглашения и пункта 5 Протокола к нему, в связи с чем, оспариваемым решением инспекции обществу правомерно начислена недоимка по налогу на прибыль организаций в размере 2 245 475 рублей.

Поскольку сумма выплаченных дивидендов в размере 8 960 633 рублей подлежала налогообложению в соответствии с пп. а п. 1 ст. 10 Соглашения по ставке 15 процентов, то обществом при выплате процентов по займам, относимых согласно приведенной выше позиции к категории дивидендов, необоснованно не исчислен и не уплачен налог на доходы иностранного юридического лица, в соответствии со ставкой 15 процентов составляющий сумму в размере 1 344 095 рублей.

Довод общества со ссылкой на неправильное применение судами в

отношении спорных расходов положений пункта 3 Протокола к Соглашению, которым предусмотрено, по мнению общества, неограниченный вычет процентных расходов у дочерней компании резидента Федеративной Республики Германия, был предметом рассмотрения судов, ему дана соответствующая оценка. Проанализировав указанный пункт Протокола в совокупности с иными пунктами Соглашения, суды пришли к выводу о том, что положения пункта 3 Протокола к Соглашению не позволяют налогоплательщикам относить на расходы проценты, начисленные по долговым обязательствам в полном объеме.

Довод общества о невозможности применения позиции, изложенной в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 15.11.2011 № 8654/11 в части ограничения вычета процентов по контролируемой задолженности к правоотношениям, возникшим между обществом и его иностранным участником в 2008 году в связи с ухудшением этой позицией его положения, с учетом выводов изложенных в постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 21.01.2010 № 1-П, отклонен судами, поскольку в данном случае судами применены нормы закона и Соглашения при рассмотрении спорной ситуации, которые позволили судам прийти к выводу о необоснованности заявления общества.

Довод общества о нераспространении положений пункта 4 статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации в части переклассификации процентов по контролируемой задолженности в части превышения предельного размера в дивиденды, с удержанием налога по соответствующей ставке, установленной в Соглашении ввиду определения в пункте 2 статьи 10 Соглашения термина «дивиденды», был предметом рассмотрения судов, ему дана соответствующая оценка.

Иная оценка заявителем установленных судами обстоятельств дела и иное толкование норм права не свидетельствуют о судебной ошибке и не могут служить основанием для отмены принятых по делу судебных актов.

Иные доводы кассационной жалобы, по сути повторяющие позицию заявителя по данному делу и оцененные судами, нарушения или неправильного применения судами норм материального и процессуального права не



подтверждают, а направлены на переоценку доказательств, всесторонне, полно и объективно исследованных судебными инстанциями, и в силу статьи 287 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отклонению.

Нормы материального права применены правильно, нарушения норм процессуального права, являющихся основанием для отмены судебных актов, судом не допущено.

Оснований, предусмотренных статьей 288 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации для отмены судебных актов, не имеется.

Руководствуясь статьями 284-289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

**ПОСТАНОВИЛ:**

Решение Арбитражного суда города Москвы от 10 мая 2012 года по делу № А40-37344/11-107-160 и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 30 июля 2012 года оставить без изменения, кассационную жалобу ООО «Рулог» без удовлетворения.

Председательствующий-судья

С.В.Алексеев

Судьи:

Т.А.Егорова

О.А.Шишова