

**ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ОПРЕДЕЛЕНИЕ**  
от 17 июня 2011 г. N ВАС-5317/11

**О ПЕРЕДАЧЕ ДЕЛА В ПРЕЗИДИУМ  
ВЫСШЕГО АРБИТРАЖНОГО СУДА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

Коллегия судей Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе председательствующего судьи Тумаркина В.М., судей Зарубиной Е.Н., Першутова А.Г. рассмотрела в судебном заседании заявление Инспекции Федеральной налоговой службы N 34 по городу Москве (ул. Народного ополчения, д. 33, кор. 2, Москва, 123154) от 11.04.2011 о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 28.06.2010 по делу N 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 по заявлению закрытого акционерного общества "Группа ГеоАтом" (ул. Демьяна Бедного, д. 4, кор. 2, п/я 55, Москва, 123308) о признании частично недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы N 34 по городу Москве от 09.02.2010 N 59/1 "О привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения".

Суд

установил:

в 2007 году закрытое акционерное общество "Группа ГеоАтом" (далее - общество) на основании договора займа от 04.07.2004 N 1 выплатило 3 368 326 рублей процентов иностранной фирме "Trans Servis Holding LS" (далее - иностранная организация).

С указанной суммы дохода общество исчисление и удержание налога на доходы иностранной организации не производило.

В ходе выездной налоговой проверки общества указанные обстоятельства признаны Инспекцией Федеральной налоговой службы N 34 по городу Москве (далее - инспекция) нарушением положений главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) и Договора от 17.06.1992 между Российской Федерацией и Соединенными Штатами Америки об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал (далее - Договор об избежании двойного налогообложения).

По результатам проверки инспекцией принято решение от 09.02.2010 N 59/1 (далее - решение инспекции), которым, в частности, общество привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной статьей 123 Кодекса, за неперечисление налога с дохода иностранной организации в виде штрафа в размере 134 733 рубля, обществу 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 заявленные обществом требования удовлетворены. Решение инспекции в оспариваемой части признано недействительным.

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.

Судами выводы инспекции о нарушении обществом положений главы 25 Кодекса и Договора об избежании двойного налогообложения признаны необоснованными, поскольку судами установлено, что общество в ходе выездной налоговой проверки в подтверждение местонахождения иностранной организации в Соединенных Штатах Америки представило сертификат (регистрационное свидетельство) за подписью секретаря штата Вермонт Деборы Л. Марковиц и печатью штата Вермонт, заверенный 15.05.2000 нотариусом Катрен Б. Уоттерс как подлинная копия записи, хранящейся в архиве бюро Секретариата штата Вермонт. На указанном сертификате секретарем штата Деборой Л. Марковиц проставлен 16.05.2000

---

---

апостиль, удостоверяющий действия нотариуса Катрен Б. Уоттерс. Перевод названного документа на русский язык осуществлен Дианой Руссовой, подпись которой заверена 26.10.2009 нотариусом Латвийской Республики.

На основании подпункта 4 пункта 2 статьи 310 Кодекса и статьи 11 Договора об избежании двойного налогообложения подтвержденная указанным документом регистрация иностранной организации в штате Вермонт 10.05.2000 признана судами достаточным основанием для освобождения от налогообложения в Российской Федерации выплаченных обществом иностранной организации процентов.

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 указанные судебные акты отменить как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права. В обоснование упомянутого нарушения инспекция ссылается на постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 28.12.2010 N 9999/10.

Проверив доводы, изложенные в заявлении, и материалы дела, коллегия судей считает, что дело N А40-46934/10-13-255 Арбитражного суда города Москвы подлежит передаче в Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации 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 доходов.

Налог с названных доходов исчисляется по ставке 20 процентов (подпункт 1 пункта 2 статьи 284, абзац четвертый пункта 1 статьи 310 Кодекса).

Исчисление и удержание суммы налога с доходов, выплачиваемых иностранным организациям, производятся 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.

В силу статьи 11 Договора об избежании двойного налогообложения проценты, возникающие в одном Договариваемом Государстве и выплачиваемые лицу с постоянным местонахождением в другом Договариваемом Государстве, могут облагаться налогом только в этом другом Договариваемом 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 названный Договор применяется к лицам, которые являются лицами с постоянным местонахождением в одном или в обоих Договариваемых Государствах, и к другим лицам, если это специально предусматривается Договором.

В этой связи пунктом 1 статьи 312 Кодекса установлено, что при применении положений международных договоров Российской Федерации иностранная организация должна представить налоговому агенту, выплачивающему доход, подтверждение того, что эта иностранная организация имеет постоянное местонахождение в государстве, с которым Российская Федерация имеет международный договор (соглашение), регулирующий вопросы налогообложения, которое должно быть заверено компетентным органом соответствующего иностранного государства. Если данное подтверждение составлено на иностранном языке, то налоговому агенту предоставляется также перевод на русский язык.

В отношении выплаченного иностранной организации дохода налоговый агент освобождается от удержания налога в случае представления ему иностранной организацией надлежащего подтверждения до даты выплаты дохода (в данном случае - до 01.10.2007).

Компетентными органами в Российской Федерации являются Министерство финансов Российской Федерации или его уполномоченный представитель, в Соединенных Штатах - Министр финансов или его уполномоченный представитель (подпункт h пункта 1 статьи 3 Договора об избежании двойного налогообложения).

Компетентные органы Договариваемых Государств обмениваются информацией, необходимой для применения положений Договора об избежании двойного налогообложения (статья 25).

В отношении налоговых резидентов Соединенных Штатов Америки в целях применения Договора об избежании двойного налогообложения Министерством финансов Российской Федерации получена

---

информация о правомочности отделений Службы внутренних доходов США штатов подтверждать налоговое резидентство в США. В свою очередь, Минфин России довел указанную информацию до сведения ФНС России как органа, уполномоченного Минфином России осуществлять администрирование в области обмена налоговой информацией с иностранными государствами. Компетентным органом США, уполномоченным подтверждать постоянное местонахождение резидентов США, является Департамент казначейства Службы внутренних доходов США, расположенный в городе Филадельфия (Department of Treasury, Internal Revenue Service, Philadelphia, PA 19255). В этой связи налоговым органам Российской Федерации даны указания принимать и использовать подтверждения резидентства налогоплательщиков, являющихся таковыми по законодательству США, выданные отделениями Службы внутренних доходов США по форме 6166 без апостиля и консульской легализации (письмо Госналогслужбы России от 11.02.1997 N BE-6-06/119, письмо ФНС России от 12.05.2005 N 26-2-08/5988, письма Минфина России от 22.02.2007 N 03-08-05, от 06.06.2008 N 03-08-05).

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

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

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

Пункт 2 статьи 312 Кодекса допускает возможность в случае последующего подтверждения местонахождения иностранной организации в государстве, международным соглашением с которым предусмотрено налогообложение доходов в упомянутом государстве, произвести возврат ранее удержанных сумм налога в Российской Федерации.

Также необходимо решить вопрос о допустимости привлечения общества к налоговой ответственности и предложения уплатить суммы налога на доходы иностранных организаций и пеней.

Исходя из постановлений Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 06.02.2007 N 13225/06, от 29.05.2007 N 1646/07, от 06.04.2010 N 14977/09, от 28.12.2010 решение налогового органа в части предложения налоговому агенту уплатить сумму налога с дохода, полученного иностранной организацией, является неправомерным, так как налог подлежит перечислению в бюджет за счет средств, причитающихся иностранной организации, а не налогового агента.

Налоговый орган вправе привлечь налогового агента к ответственности, предусмотренной статьей 123 Кодекса, так как эта ответственность наступает за неправомерное (в нарушение положений части второй Кодекса) непорочное перечисление сумм налога, подлежащих удержанию и перечислению налоговым агентом. Упомянутая обязанность применительно к налогу на доходы иностранных организаций определена 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 налоговый орган вправе начислить сумму пеней, поскольку 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. Пенья является способом обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов (статья 72 Кодекса).

Учитывая изложенное и руководствуясь статьями 299, 301, 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Суд

определил:

1) передать в Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации дело N А40-46934/10-13-255 Арбитражного суда города Москвы для пересмотра в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 28.06.2010, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 22.09.2010 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 12.01.2011 по указанному делу;

2) предложить лицам, участвующим в деле, в срок до 31.07.2011 представить в Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации отзывы на заявление Инспекции Федеральной налоговой

службы N 34 по городу Москве о пересмотре указанных судебных актов в порядке надзора как в отношении применения положений Договора от 17.06.1992 между Российской Федерацией и Соединенными Штатами Америки об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал и статьей 309, 310, 312 Налогового кодекса Российской Федерации, так и в отношении допустимости взыскания на основании части первой Налогового кодекса Российской Федерации сумм налога на доходы иностранных организаций, сумм пеней и штрафа;

3) направить настоящее определение лицам, участвующим в деле.

Председательствующий судья  
В.М.ТУМАРКИН

Судья  
Е.Н.ЗАРУБИНА

Судья  
А.Г.ПЕРШУТОВ

---