

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

№ 305-ЭС14-1210

г. Москва

23 сентября 2014 г.

Дело № А40-14698/13

Резолютивная часть определения объявлена 17.09.2014

Полный текст определения изготовлен 23.09.2014

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего судьи Зарубиной Е.Н.,
судей Кирейковой Г.Г. и Разумова И.В.

рассмотрела в открытом судебном заседании заявление открытого акционерного общества «Авиакомпания «Сибирь» (Новосибирская область) о пересмотре постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 23.01.2014 (принятого судьями Жуковым А.В., Буяновой Н.В., Коротыгиной Н.В.)

по делу № А40-14698/13 Арбитражного суда города Москвы по заявлению открытого акционерного общества «Авиакомпания «Сибирь» к Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 6 о признании решения недействительным,

при участии в заседании представителей Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 6 – Анатоли К.В. по доверенности от 15.09.2014, Беляевой Р.Т. по доверенности от 27.02.2014, Званкова В.В. по доверенности от 26.12.2013, Тимофеевой Ю.М. по доверенности от 09.09.2014, Шаронина В.Ю. по доверенности от 25.02.2014.

Заслушав и обсудив доклад судьи Зарубиной Е.Н., а также объяснения присутствующих в судебном заседании представителей Межрегиональной

инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 6, судебная коллегия

УСТАНОВИЛА:

открытое акционерное общество «Авиакомпания «Сибирь» (далее – общество «Авиакомпания «Сибирь», общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании частично недействительным решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 6 (далее – инспекция) от 28.09.2012 №15-11/2687881 (далее – решение от 28.09.2012) (с учетом решения Федеральной налоговой службы от 25.12.2012 № САН-9/22147@), в том числе в части начисления пени за неуплату налога на доходы иностранных организаций, не связанные с деятельностью в Российской Федерации через постоянное представительство, в размере 1 411 998 рублей.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 16.05.2013 (с учетом определений об исправлении опечатки от 13.08.2013 и от 21.08.2013) заявление общества удовлетворено частично, решение инспекции признано недействительным, в том числе в части начисления 1 411 998 рублей пеней за неуплату налога на доходы иностранных организаций, не связанные с деятельностью в Российской Федерации через постоянное представительство.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 24.07.2013 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 23.01.2014 указанные судебные акты отменил в части эпизода о начислении 1 411 998 рублей пеней по налогу на доходы иностранных организаций, не связанные с деятельностью в Российской Федерации через постоянное представительство, и в указанной части в удовлетворении заявления общества отказал, в остальной части судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, общество просит отменить постановление арбитражного суда кассационной инстанции по эпизоду о начислении пеней по налогу на доходы иностранных организаций, не связанные с деятельностью в Российской Федерации через постоянное представительство, и оставить в этой части без изменения решение суда первой и постановление суда апелляционной инстанций, ссылаясь на нарушение судом единообразия в толковании и применении норм материального права.

Определением коллегии судей Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 20.06.2014 № ВАС-4879/14 дело передано в Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации для пересмотра в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 23.01.2014.

Определением Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 15.08.2014 дело № А40-14698/13 Арбитражного суда города Москвы передано для рассмотрения в судебном заседании

Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации применительно к пункту 2 части 7 статьи 291.6, статье 291.9 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Заявление общества «Авиакомпания «Сибирь» вместе с делом рассмотрены в соответствии со статьями 123, 291.10 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в отсутствие представителей общества, надлежащим образом извещенного о времени и месте судебного заседания.

В отзыве на заявление и в судебном заседании представители инспекции возражали против удовлетворения заявления и отмены постановления суда кассационной инстанции, просили оставить обжалуемый судебный акт без изменения как соответствующий действующему законодательству.

Проверив в порядке статьи 291.14 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в судебном заседании представителей инспекции, судебная коллегия считает, что заявление подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Как установлено судами и следует из материалов дела, в ходе выездной налоговой проверки инспекцией установлено, что в 2009 и 2010 годах общество производило выплаты лизинговых (арендных) платежей иностранным организациям по договорам аренды (лизинга) воздушных судов, в частности, IAI-III INC (США), GY Aviation Lease 0906 Co., Limited (Ирландия), Castle 2003-IB LLC (США), Castle 2003-2A LLC (США), International Lease Finance Corporation (США), Cramington Services Limited (Кипр), Cramington Aviation Limited (Ирландия) в отсутствие официального подтверждения постоянного местонахождения указанных иностранных лиц на территории иностранных государств, предусмотренного статьей 312 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), на момент фактической выплаты им доходов, в связи с чем обществу по указанным компаниям начислены пени.

По мнению инспекции, представленные обществом сертификаты резидентства, выданные позже первых выплат доходов указанным компаниям в 2009 и 2010 годах, а также сертификаты резидентства этих компаний за предыдущий налоговый период (2008 год) не являются документами, позволяющими налоговому агенту не удерживать сумму налога из дохода, выплачиваемого иностранному контрагенту. С учетом этого при принятии решения от 28.09.2012 инспекция, не производя доначисление обществу налога с доходов иностранных организаций и не привлекая его к ответственности на основании статьи 123 Кодекса в виде взыскания штрафа, начислила пени за период с момента выплаты доходов до получения сертификатов резидентства (проставления апостиля на сертификатах).

Оспаривая решение инспекции, общество не отрицало отсутствие сертификатов резидентства за налоговый период (год) выплаты доходов на момент первой выплаты доходов иностранным лицам за этот период. Однако, по мнению общества, поскольку статьей 312 Кодекса не предусмотрено ежегодное подтверждение местонахождения иностранной организации, а

контракты с контрагентами являются длящимися и до выплаты дохода в 2009 и 2010 годах общество располагало подтверждениями постоянного местонахождения иностранных контрагентов (сертификатами резидентства) за предыдущий 2008 год, а выплата доходов компании GY Aviation Lease 0906 Co., Limited (Ирландия) и получение сертификата резидентства осуществлены в рамках одного месяца, то у общества отсутствовала обязанность по удержанию налога из выплачиваемого дохода.

Суды первой и апелляционной инстанций согласились с доводами общества и, признавая решение инспекции от 28.09.2012 в оспариваемой части недействительным, исходили из следующего.

Между Российской Федерацией и странами-резиденциями контрагентов общества (США, Кипр, Ирландия) заключены международные соглашения об избежании двойного налогообложения, исключаящие налогообложение в Российской Федерации доходов, полученных от аренды (лизинга) воздушных судов, используемых в международных перевозках. Статьей 312 Кодекса не предусмотрено ежегодное подтверждение местонахождения иностранной организации. Общество работало со всеми перечисленными иностранными контрагентами-нерезидентами не только в 2009 и 2010 годах, но и в другие периоды и имеет сертификаты резидентства, в том числе за 2008 год (за исключением компании GY Aviation Lease 0906 Co., Limited (Ирландия)). На момент первых выплат доходов в 2009 году общество обладало необходимыми подтверждениями резидентства иностранных контрагентов, поскольку имело сертификаты резидентства за 2008 год. Инспекция на момент проведения налоговой проверки располагала соответствующей информацией о налоговом резидентстве иностранных контрагентов, в том числе за 2008, 2009 и 2010 годы, что ею не оспаривается. Выплата доходов компании GY Aviation Lease 0906 Co., Limited (Ирландия) и получение сертификата резидентства осуществлены в рамках одного месяца: выплаты начаты 03.12.2009, сертификат резидентства получен 17.12.2009 (дата апостиля 22.12.2009).

С учетом изложенного суды сделали выводы о том, что наличие сертификатов резидентства за более ранний и последующий периоды по сравнению с моментом выплаты дохода не влияет на право избежания двойного налогообложения, предусмотренное нормами международных соглашений, у общества отсутствовала обязанность по уплате налога с доходов, полученных нерезидентами, в связи с чем начисление пеней является неправомерным.

Суд кассационной инстанции не согласился с выводами судов первой и апелляционной инстанций, признав, что они сделаны без учета положений абзаца 2 пункта 1 статьи 312 Кодекса, которым установлено требование о наличии у налогового агента сертификата резидентства иностранных контрагентов до момента осуществления выплаты дохода. Поскольку на момент выплаты дохода иностранным организациям в 2009 и 2010 годах общество не располагало подтверждениями постоянного местонахождения указанных организаций на территории иностранных государств, суд кассационной инстанции признал обоснованным начисление пеней.

Судебная коллегия не может согласиться с выводом арбитражного суда округа о правомерности начисления пеней в силу следующего.

Согласно пункту 1 статьи 310 Кодекса налог с доходов, полученных иностранной организацией от источников в Российской Федерации, исчисляется и удерживается российской организацией или иностранной организацией, осуществляющей деятельность в Российской Федерации через постоянное представительство, выплачивающими доход иностранной организации при каждой выплате доходов, указанных в пункте 1 статьи 309 Кодекса, кроме случаев, предусмотренных пунктом 2 статьи 310, в валюте выплаты дохода.

В подпункте 4 пункта 2 статьи 310 Кодекса исключение сделано в отношении выплаты доходов, которые в соответствии с международными договорами (соглашениями) не облагаются налогом в Российской Федерации, при условии предъявления иностранной организацией налоговому агенту подтверждения, установленного пунктом 1 статьи 312 Кодекса.

В силу пункта 1 статьи 312 Кодекса при применении положений международных договоров Российской Федерации иностранная организация должна представить налоговому агенту, выплачивающему доход, подтверждение того, что она имеет постоянное местонахождение в том государстве, с которым Российская Федерация имеет международный договор (соглашение), регулирующий вопросы налогообложения, которое должно быть заверено компетентным органом этого иностранного государства.

Согласно абзацу второму пункта 1 статьи 312 Кодекса при представлении иностранной организацией, имеющей право на получение дохода, подтверждения, указанного в абзаце первом пункта 1 данной статьи, налоговому агенту, выплачивающему доход, до даты выплаты дохода, в отношении которого международным договором Российской Федерации предусмотрен льготный режим налогообложения в Российской Федерации, в отношении такого дохода производится освобождение от удержания налога у источника выплаты или удержание налога у источника выплаты по пониженным ставкам.

Таким образом, пунктом 1 статьи 312 Кодекса установлено, что на момент выплаты дохода для освобождения от удержания налога у источника выплаты дохода или удержания налога у источника выплаты дохода по пониженным ставкам организация должна иметь подтверждение постоянного местонахождения в соответствующем государстве.

В данном случае документы, представленные в подтверждение постоянного местонахождения организаций-нерезидентов на территории государств, с которыми у Российской Федерации заключены соглашения об избежании двойного налогообложения, были получены после фактической выплаты иностранным организациям дохода.

Согласно статье 75 Кодекса пеней признается установленная настоящей статьей денежная сумма, которую налогоплательщик (налоговый агент) должен выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов или сборов, в том числе налогов, уплачиваемых в связи с перемещением товаров через

таможенную границу Таможенного союза, в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах сроки.

Поскольку согласно статье 75 Кодекса пенями обеспечивается исполнение обязанности по уплате налога, а инспекция по результатам выездной налоговой проверки установила отсутствие у общества такой обязанности, учитывая, что ответственность за представление сертификатов резидентства после фактической выплаты дохода Кодексом не установлена, то в данном случае у инспекции при вынесении решения отсутствовали основания для начисления пеней.

Допущенные при рассмотрении дела арбитражным судом округа нарушения норм материального права являются существенными, повлиявшими на исход дела, без устранения которых невозможны восстановление и защита прав и законных интересов общества «Авиакомпания «Сибирь» в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, в связи с чем постановление суда кассационной инстанции в обжалуемой части подлежит отмене на основании части 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации с оставлением в этой части в силе судебных актов судов первой и апелляционной инстанций.

Руководствуясь статьями 167, 176, 291.11 – 291.14 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

ОПРЕДЕЛИЛА:

постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 23.01.2014 по делу № А40-14698/13 Арбитражного суда города Москвы в части эпизода о начислении 1 411 998 рублей пени отменить.

В указанной части оставить без изменения решение Арбитражного суда города Москвы от 16.05.2013 и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 24.07.2013 по тому же делу.

В остальной части постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 23.01.2014 оставить без изменения.

Настоящее определение вступает в силу со дня его вынесения и может быть обжаловано в порядке надзора в Верховный Суд Российской Федерации в трехмесячный срок.

Председательствующий судья

Е.Н. Зарубина

судья

Г.Г. Кирейкова

судья

И.В. Разумов