



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

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

г. Москва
27.05.2016

Дело № А40-116746/2015

Резолютивная часть постановления объявлена 25.05.2016

Полный текст постановления изготовлен 27.05.2016

Арбитражный суд Московского округа

в составе:

председательствующего-судьи Черпухиной В.А.

судей: Буяновой Н.В., Жукова А.В.,

при участии в заседании:

от заявителя Самсонова О.А.-дов. № 22 от 18.01.2016, Христолюбова С.А.- дов.
№ 946 от 07.12.2015

от налоговой инспекции Мистриков В.В.- дов. № 07/00222 от 15.01.2016,
Званков В.В.- дов. № 07/ 12528 от 09.11.2015, Маликова Н.А.-дов. № 07/00378 от
21.01.2016

рассмотрев 25.05.2016 в судебном заседании кассационную жалобу

ПАО «МДМ Банк»

на решение от 29.10.2015

Арбитражного суда города Москвы

принятое судьей Лакоба Ю.Ю.

на постановление от 09.02.2016

Девятого арбитражного апелляционного суда,

принятое судьями Поповым В.И., Марковой Т.Т., Кольцовой Н.Н.,
по заявлению ПАО «МДМ Банк»
к Межрегиональной ИФНС России по крупнейшим налогоплательщикам №9
о признании недействительным решения,

УСТАНОВИЛ:

Публичное акционерное общество «МДМ Банк» (далее заявитель, Общество, Банк) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением к Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 9 (далее – Инспекция, налоговый орган), уточненным в порядке [ст. 49](#) АПК РФ, о признании недействительным решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения № 03-38/14-7 от 13.02.2015, с учетом изменений, внесенных решением ФНС России от 25.05.2015 № СА-4-9/8787@ по апелляционной жалобе в части доначисления налога на прибыль, по эпизоду по выплатам в пользу иностранных контрагентов, начисления соответствующей суммы пени, штрафа (пункт 1.2. мотивировочной части решения), начисления пени по НДС по эпизодам: выплаты, отпускные, доплаты (пункт 2.1.6. мотивировочной части решения), привлечения к налоговой ответственности по [ст. 123](#) НК РФ в части эпизодов по НДС: выплаты, отпускные, доплаты (пункт 2.1.6. мотивировочной части решения).

Решением Арбитражного суда города Москвы от 29.10.2015, оставленным без изменения постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 09.02.2016, в удовлетворении заявленных требований отказано.

Законность принятых судебных актов проверена в порядке [ст. ст. 284,286](#) АПК РФ по кассационной жалобе Банка, в которой, со ссылкой на неправильное применение судами норм материального права, а также неполное выяснение обстоятельств, имеющих значение для дела, просит их отменить, принять по делу новое решение об удовлетворении заявленных требований.

Проверив материалы дела, обсудив доводы кассационной жалобы и отзыва на нее, заслушав представителей заявителя и налогового органа, суд

кассационной инстанции не усматривает оснований для удовлетворения кассационной жалобы.

Как усматривается из материалов дела и установлено судами, по результатам выездной налоговой проверки Банка составлен акт от 30.12.2014 № 03-37/14-20 и принято решение от 13.02.2015 № 03-38/14-7 «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения».

Решением ФНС России от 25.05.2015 № СА-4-9/8787 указанное решение Инспекции отменено частично, при этом в спорной части оставлено без изменения.

Указанные обстоятельства послужили основанием для обращения заявителя в арбитражный суд.

Отказывая в удовлетворении заявленных требований, в части доначисления налога на прибыль по эпизоду по выплатам в пользу иностранных контрагентов, начисления соответствующей суммы пени, штрафа, начисления пени по НДС, суды исходили из того, что налоговый орган доказал обстоятельства, послужившие основанием для принятия оспариваемого решения.

Суд кассационной инстанции соглашается с выводом судов.

По п. 1.2 решения.

Инспекция пришла к выводу о том, что в нарушение [п. 1 ст. 309](#), [п. 2 ст. 310](#), [пп. 1 п. 2 ст. 284](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) Банком не исчислен, не удержан и не перечислен в бюджет налог на прибыль с доходов иностранных организаций от источников в Российской Федерации за 2011-2012 гг. , что повлекло доначисление налога на прибыль в размере 48 600 325 руб., начисление пеней в размере 13 901 303,85 руб. и штрафных санкций по [ст. 123](#) НК РФ в сумме 6 812 507 руб.

По мнению Инспекции, при налогообложении процентных доходов, выплачиваемых российскими компаниями иностранным организациям-резидентам Республики Кипр (MDM INVESTMENTS LIMITED и BROKERCREDITSERVICE), следует применять положения международных соглашений об избежании двойного налогообложения в зависимости от

налогового резидентства конкретного бенефициарного владельца (фактического получателя) доходов.

Как установлено в ходе проверки и усматривается из материалов дела, в 2011-2012 г.г. Банк осуществлял перечисление процентных доходов по долговым обязательствам российских организаций иностранным организациям MDM INVESTMENTS LIMITED и BROKERCREDITSERVICE, являющихся резидентами республики Кипр.

Данные компании являлись иностранными организациями, не осуществляющими деятельность через постоянное представительство в Российской Федерации.

Всего в проверяемом периоде Банком были перечислены рассматриваемые процентные доходы в размере 243 001 627, 23 руб.

По данным налоговых расчетов (информации) о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов в проверяемом периоде, Банком в качестве налогового агента при выплате процентного дохода вышеуказанным компаниям (резидентам Республики Кипр) применена ставка налога 0%.

Суды поддержали вывод Инспекции, указав, что в рассматриваемой ситуации Банк неправильно применил п. 1 ст. 309, п. 2 ст. 310 НК РФ и ст. 11 Соглашения между Правительством РФ и Правительством Республики Кипр об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал от 05.12.1998.

Согласно [подпункту 1 пункта 3 статьи 24](#) НК РФ налоговые агенты обязаны, в том числе, правильно и своевременно исчислять, удерживать из денежных средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять налоги в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующие счета Федерального казначейства.

Согласно [пункту 1 статьи 310](#) НК РФ 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 НК РФ](#) за исключением случаев, предусмотренных [пунктом 2 статьи 310 НК РФ](#), в валюте выплаты дохода.

[Подпунктом 4 пункта 2 статьи 310 НК РФ](#) установлено, что исчисление и удержание суммы налога с доходов, выплачиваемых иностранным организациям, производятся налоговым агентом по всем видам доходов, указанных в [пункте 1 статьи 309 НК РФ](#), 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 НК РФ](#).

В соответствии с [пунктом 1 статьи 312 НК РФ](#) 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 том государстве, с которым Российская Федерация имеет международный договор (соглашение), регулирующий вопросы налогообложения, которое должно быть заверено компетентным органом соответствующего иностранного государства.

Инспекцией установлено, что MDM INVESTMENT LIMITED и BROKERCREDITSERVISCE (CYPRUS) LIMITED в отношении соответствующих облигаций и процентных доходов по ним выполняли только брокерские (агентские) функции (являлись только номинальными держателями бумаг в интересах иных лиц).

Фактическими (де-факто) получателями спорных процентов являлись иные лица (инвесторы).

Указанные компании и де-юре не квалифицировали спорные проценты как полученный собственный доход (не отражали в отчетности в составе собственных доходов).

Между тем, льгота (освобождение от налогообложения в РФ), предусмотренная [пунктом 1 статьи 11](#) Соглашения, с учетом официальных комментариев ОЭСР к Модельной конвенции, применяется исключительно в случае, если лицо (резидент Республики Кипр), которому перечисляются проценты, является фактическим получателем (бенефициарным собственником) этого дохода.

Оценив представленные в материалы дела доказательства, суды пришли к выводу о том, что поскольку фактическими получателями спорных процентов являлись иные лица (инвесторы), а не кипрские компании-брокеры (в отношении спорных процентов выполняли брокерские (агентские) функции), то в данном случае при выплате этих процентов отсутствовали правовые основания для применения льготы (освобождения от налогообложения в РФ), предусмотренной Соглашением для лиц (резидентов Кипра), являющихся фактическими получателями доходов в виде процентов.

В связи с этим и отсутствием информации о фактических получателях спорных процентов (их резидентстве) Банк в качестве налогового агента в данном случае обязан был исчислить (удержать, перечислить в бюджет) налог, исходя из общей предусмотренной [статьей 284](#) НК РФ ставки налога для процентных доходов в размере 20%.

Довод Банка о том, что Налоговый [кодекс](#) РФ не содержит конкретных положений, обязывающих налогового агента осуществлять процедуры по выявлению того, является ли иностранное лицо, которому перечисляются процентные доходы, фактическим получателем этого дохода, был предметом рассмотрения судов первой и апелляционной инстанции, правомерно отклонен со ссылкой на [п. 2 ст. 310](#) НК РФ.

При этом судами указано, что удержание налога налоговым агентом производится только при условии того, что соответствующий доход (в данном случае проценты) не облагаются налогом в РФ в соответствии с международными договорами.

Довод Банка об отсутствии в [пункте 1 статьи 11](#) Соглашения специальной оговорки «если такой резидент является лицом, имеющим фактическое право

(право собственности) на проценты», а также терминов «фактический получатель», «фактическое право», правомерно отклонен, поскольку данное положение следует толковать в совокупности, с учетом разъяснения Комментариев ОЭСР и компетентного органа в целях применения (разъяснения положений) действующих соглашений об избежании двойного налогообложения.

Также в ходе выездной налоговой проверки установлено, что Банком в нарушение п. 3 ст. 24, п. 6 ст. 226 НК РФ производилось несвоевременное перечисление в бюджет удержанного налога на доходы физических лиц (далее - НДФЛ) с сумм выплат по заработной плате, в связи с чем заявитель привлечен к ответственности, предусмотренной [статьей 123](#) НК РФ, в размере 1 566 руб., а также начислены пени в размере 2 967,17 руб. в соответствии со [ст. 75](#) НК РФ.

Суды, отказывая заявителю в удовлетворении требований, пришли к выводу, что спорные выплаты не являются выплатами части заработной платы на первую половину месяца. Размер спорных выплат на дату их осуществления определен в полном объеме, поскольку выплаты осуществлялись за предыдущие периоды.

К спорным выплатам подлежит применению ст. 226 НК РФ, которая не содержит положений, позволяющих налоговому агенту не перечислять НДФЛ, удержанный с выплаты, произведенной работнику, либо перечислять его в более поздний срок по сравнению со сроком, установленным п. 6 ст. 226 НК РФ.

В силу [ст. 226](#) НК РФ российские организации обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму налога, исчисленную в соответствии со [ст. 224](#) НК РФ с учетом особенностей, предусмотренных [ст. 226](#) НК РФ.

Из [пункта 3 статьи 226](#) НК РФ следует, что исчисление сумм налога производится налоговыми агентами нарастающим итогом с начала налогового периода по итогам каждого месяца применительно ко всем доходам, в отношении которых применяется налоговая ставка, установленная [п. 1 ст. 224](#) НК РФ, начисленным налогоплательщику за данный период, с зачетом удержанной в предыдущие месяцы текущего налогового периода суммы налога.

В соответствии с п. 6 ст. 226 НК РФ налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода, а также дня перечисления дохода со счетов налоговых агентов в банке на счета налогоплательщика либо по его поручению на счета третьих лиц в банках.

Таким образом, как правомерно установлено судами, заявитель в соответствии с п. 6 ст. 226 НК РФ обязан был перечислить суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня перечисления доходов со своего счета в банке на счета налогоплательщиков (Хомуецкой, Панина, Долганова, Неупокоева, Дорониной).

Ссылки Общества на ст. 136 ТК РФ, п. 2 ст. 223 НК РФ в подтверждение того обстоятельства, что Банк производит исчисление, удержание и перечисление в бюджет НДФЛ с заработной платы один раз в месяц при окончательном расчете дохода сотрудника, по итогам месяца за который ему начислен доход, обоснованно не приняты судами.

В соответствии с пп. 1 п. 1 ст. 223 НК РФ дата фактического получения дохода определяется как день выплаты дохода, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц - при получении доходов в денежной форме.

Правовая норма, содержащаяся в п. 2 ст. 223 НК РФ, регулирует специальный порядок определения даты фактического получения дохода в виде оплаты труда как последнего дня месяца, за который работнику был начислен доход.

Таким образом, законодателем вопрос определения даты фактического получения дохода поставлен в зависимость от возможности определения окончательного размера дохода за определенный период на дату его выплаты.

При этом размер спорных выплат Хомуецкой, Панину, Долганову, Неупокоеву, Дорониной на дату осуществления выплаты определен в полном объеме, поскольку выплаты осуществлялись за предыдущие периоды.

Порядок перечисления НДФЛ в бюджет установлен [ст. 226 НК РФ](#), которая является специальной нормой, подлежащей применению для определения порядка и сроков уплаты налога налоговыми агентами.

Следовательно, довод Банка о необходимости применения [п. 2 ст. 223 НК РФ](#) при определении даты перечисления в бюджет НДФЛ со спорных сумм выплат основан на неправильном применении норм материального права, в связи с чем оснований для признания недействительным решения Инспекции в данной части у судов не имелось.

В нарушение [п. 3 ст. 24](#), [п. 6 ст. 226 НК РФ](#) Банком производилось несвоевременное перечисление в бюджет удержанного налога на доходы физических лиц с сумм отпускных, выплачиваемых сотрудникам, в связи с чем заявитель привлечен к ответственности, предусмотренной [статьей 123 НК РФ](#), в размере 764 579 руб., а также ему начислены пени в размере 18 349,93 руб. в соответствии со [ст. 75 НК РФ](#).

В ходе проверки в результате анализа представленных приказов о предоставлении отпуска работникам, записок-расчетов о предоставлении отпуска работнику, выписок по счетам взаиморасчетов с сотрудниками по заработной плате справок по [форме 2-НДФЛ](#), были установлено, что Волошину В.В., Гетте А.А., Губиной Н.В., Кирееву С.А., Неверову А.Б., Павленко В.И., Панину А.В., Рассказовой М.А., Сулим Д.В., Шабановой Э.Г., Шумковой Ю.А., Юсуповой А.Э. были выплачены отпускные.

По мнению Банка действия по перечислению НДФЛ с отпускных выплат произведены в соответствии с положениями [п. 2 ст. 223](#) Налогового кодекса РФ .

Между тем, суды, отказывая в удовлетворении требований заявителя, пришли к выводу, что к спорным выплатам подлежит применению [ст. 226 НК РФ](#).

Данной [статьей](#) обязанность по перечислению удержанного у налогоплательщика дохода поставлена в зависимость исключительно от дня получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода или дня перечисления дохода со счетов налогового агента на счета налогоплательщика.

Ссылка Банка на Федеральный [закон № 113-ФЗ](#) «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» подлежит

отклонению, поскольку данный закон вступил в силу только с 01.01.2016 (п. 3 ст. 4 Федерального закона № 113-ФЗ), в то время как проверяемым периодом выездной налоговой проверки является 2011-2012 г.г.

Также в ходе выездной налоговой проверки установлено, что Банком в нарушение п. 3 ст. 24, п. 6 ст. 226 НК РФ производилось несвоевременное перечисление в бюджет удержанного налога на доходы физических лиц с доплат до фактической заработной платы по больничным листам, доплат социального характера, в связи с чем заявитель привлечен к ответственности, предусмотренной статьей 123 НК РФ, в размере 5 098 руб., а также ему начислены пени в размере 149,31 руб. в соответствии со ст. 75 НК РФ.

Доводы Банка о правомерности перечисления НДФЛ с выплат пособий по листам нетрудоспособности, доплат к ним и социальных выплат в соответствии с положениями п. 2 ст. 223 Налогового кодекса РФ, были предметом рассмотрения судов первой и апелляционной инстанции, получили надлежащую правовую оценку.

Суды обеих инстанций, исследовав и оценив представленные сторонами доказательства, а также доводы и возражения участвующих в деле лиц, руководствуясь положениями действующего законодательства, с достаточной полнотой выяснили имеющие значение для дела обстоятельства, установив нарушения Банком норм налогового законодательства, пришли к правильному выводу об отказе в удовлетворении заявленных требований.

Доводы кассационной жалобы по всем эпизодам спора повторяют позицию Банка по делу, были предметом рассмотрения судов и получили надлежащую правовую оценку, что нашло свое отражение в вынесенных по делу и обжалуемых судебных актах.

Доводы заявителя не опровергают выводов судов первой и апелляционной инстанций, направлены на переоценку уже исследованных и оцененных судами обстоятельств и материалов дела.

В соответствии со статьей 286 АПК РФ переоценка исследованных судами первой и апелляционной инстанций доказательств и сделанных на их основе выводов не входит в полномочия суда кассационной инстанции.

Иная оценка Банком установленных судами обстоятельств дела и толкование положений закона не означает допущенной судами при рассмотрении дела судебной ошибки.

Нарушения или неправильного применения судебными инстанциями норм материального и процессуального права при рассмотрении данного дела кассационная инстанция не усматривает.

Кассационная жалоба удовлетворению не подлежит.

Руководствуясь [статьями 284 - 289](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 29.10.2015 и постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 09.02.2016 по делу № А40-116746/2015 оставить без изменения, кассационную жалобу – без удовлетворения.

Председательствующий-судья

В.А. Черпухина

Судьи:

Н.В. Буянова

А.В. Жуков