

**АРБИТРАЖНЫЙ СУД ГОРОДА МОСКВЫ**

115191, г.Москва, ул. Большая Тульская, д. 17

<http://www.msk.arbitr.ru>**Р Е Ш Е Н И Е****Именем Российской Федерации**

г. Москва

Дело № А40-185141/18

140-4498

20 декабря 2018 г.

Резолютивная часть решения объявлена 18 декабря 2018 года

Полный текст решения изготовлен 20 декабря 2018 года

Арбитражный суд в составе судьи Паршуковой О.Ю.

Судьей: единолично

При ведении протокола судебного заседания секретарем с/заседаний Пахтышевой А.Н. с участием сторон по Протоколу с/заседания от 18.12.2018 г.

При участии: от истца (заявителя) –Гайнуллин Ю.Ф. доверенность от 01.01.2018 г. № Д-78, паспорт, Кузнецова О.Л. доверенность от 10.09.2018 г. № Д-132 паспорт, Никитин Д.В. доверенность от 12.09.2018 г. № Д-139, паспорт, Наташина Т.Н. доверенность от 01.01.2018 г. № Д-77, паспорт, Саморукова Е.В. доверенность от 10.09.2018 г. № Д-131, паспорт

от ответчика- Иванова О.О. доверенность от 26.12.2017 г. № 06-24/14 уд. УР № 182091, Колчина С.В. доверенность от 29.12.2016 г. № 06-24/45 уд. УР № 066359, Лазутина Е.Е. доверенность от 26.09.2017 г. № 06-24/75 уд. УР № 181810, Кабисов И.Э. доверенность от 11.09.2018 г. № 06-24/3 уд. ЦА № 4986, Званков В.В. доверенность от 11.09.2018 г. № 06-24/70, уд. РС № 0918

по заявлению акционерного общества «Фортеинвест» (ОГРН 1117746105400, 127055, г. Москва, ул. Новослободская, д. 41)

К ответчику МИ ФНС России № 48 по г. Москве (125373, г. Москва, проезд Походный, владение 3, стр. 1)

О признании недействительным Решение

УСТАНОВИЛ:

Акционерное общество «ФортеИнвест» (далее – Заявитель, Общество) обратилось в Арбитражный суд с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной Инспекции ФНС России № 48 по г. Москве от 29.12.2017г. № 24-15/1830/21/26 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Свое требование заявитель обосновывает тем, что оспариваемый ненормативный акт, противоречит действующему законодательству и нарушает его права и законные интересы в сфере предпринимательской деятельности и возлагает на

общество обязанность по уплате неправомерно доначисленных сумм налогов, пени и штрафов.

Представитель налогового органа требование заявителя не признал по основаниям указанным в письменном отзыве (т. 15 л.д. 1) и письменных пояснениях на заявление.

Суд, выслушав мнение представителей сторон, исследовав и оценив материалы дела, приходит к выводу о том, что требование заявителя не подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Как следует из материалов дела, Межрайонной ИФНС России № 48 по г. Москве, в соответствии со статьей 89 Налогового кодекса Российской Федерации проведена выездная налоговая проверка АО «ФортеИнвест» (далее по тексту - Общество, Заявитель) по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) всех налогов и сборов за период с 01.01.2013 по 21.12.2015 (т. 3 л.д. 1).

По результатам проведенных контрольных мероприятий Инспекцией составлен акт налоговой проверки от 12.07.2017 № 24-15/1973 и принято решение от 29.12.2017 № 24-15/1830 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (в редакции письма Межрайонной ИФНС России № 48 по г. Москве от 10.04.2018 № 24-13/09603 «Об исправлении описки (опечатки, арифметической ошибки)» (далее по тексту - Решение). В ходе проведения выездной налоговой проверки Инспекцией установлены обстоятельства, свидетельствующие о неправомерном удержании и перечислении Обществом в бюджет Российской Федерации в качестве налога с доходов иностранной организации от источников Российской Федерации по пониженной ставке в размере 5%.

Не согласившись с указанным Решением, Общество обратилось в Управление ФНС России по г. Москве с апелляционной жалобой. Решением УФНС России по г. Москве от 26.04.2018 № 21-19/088742 указанная жалоба оставлена без удовлетворения.

Заявитель обратился в ФНС России с жалобой на вышеуказанное решение УФНС России по г. Москве и Решение Инспекции. Решением от 09.07.2018 № СА-4-9/13163@ указанная жалоба оставлена без удовлетворения.

Судом установлено следующее.

АО «ФортеИнвест» образовано 16.02.2011. В соответствии с уставом АО «ФортеИнвест» уставной капитал общества составляет 20 000 тыс. руб. и разделен на 200 000 акций номинальной стоимостью 0,1 тыс. руб.

Инспекцией установлено, что в период с 2013 по 2014 единственным акционером АО «ФортеИнвест» являлась компания STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) с долей участия 100%. Компания STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) являлась акционером с момента создания АО «ФортеИнвест» в 2011.

Заявитель в 2013 начислил дивиденды в размере 2 939 300 000 руб. за 2011 год, из которых 2 792 335 000 руб. были перечислены непосредственно в адрес STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) в качестве дивидендов, при выплате дивидендов, был удержан и впоследствии перечислен в федеральный бюджет налог с доходов иностранного лица в размере 146 965 000 руб., исчисленный по ставке 5 %, на основании ст. 10 «Дивиденды» Соглашения между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Кипр от 05.12.1998г. "Об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал" (далее - Соглашение), согласно которой дивиденды, выплачиваемые российским эмитентом акционеру, являющемуся налоговым резидентом Республики Кипр, подлежат налогообложению у источника выплаты дивидендов, а именно: в Российской Федерации, по ставке 5 процентов от общей суммы дивидендов, если лицо, имеющее

фактическое право на дивиденды, прямо вложило в капитал компании, выплачивающей дивиденды, сумму эквивалентную не менее 100 000 евро.

Из анализа выписок по операциям на счетах STARMALI ENTERPRISES LIMITED (т.3 л.д. 46-48), установлено, что дивиденды, полученные компанией STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) от АО «ФортеИнвест» за 2013 год почти в полном объеме (99,9%) направлялись в адрес своих акционеров - иностранных компаний: EARNA INVESTMENTS LIMITED (Британские Виргинские Острова) и LEGALIO LIMITED (Британские Виргинские Острова (далее по тексту - БВО)), не имеющих соглашений с Российской Федерации об избежании двойного налогообложения.

Следовательно, компания STARMALI ENTERPRISES LIMITED не является фактическим собственником в отношении перечисляемого в ее адрес дохода в виде дивидендов, а исполняет функции технического агента для перечисления денежных средств аффилированным с АО «ФортеИнвест» иностранным компаниям - EARNA INVESTMENTS LIMITED (Британские Виргинские Острова) и LEGALIO LIMITED (Британские Виргинские Острова).

Таким образом, Инспекция пришла к выводу, что АО «ФортеИнвест» неправомерно применило пониженную ставку налога 5% при выплате дивидендов в адрес компании STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр), в нарушение требований ст. 284, п. 2 ст. 287, ст. 309, п. 1 ст. 310 НК РФ, ст. 10 Соглашения и не исчислило, не удержало и не перечислило в бюджет налог с доходов иностранных организаций от источников в Российской Федерации в размере 293 779 180 руб.

Общество в ходе судебного заседания пояснило, что на момент выплаты дивидендов иностранному акционеру, Общество располагало достаточными документами, чтобы сделать вывод о наличии у STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) «фактического права» на дивиденды и допустимость применение пониженной ставки налога в соответствии с международным договором.

Суд не соглашается с доводами налогоплательщика по следующим основаниям.

Статьей 24 НК РФ предусмотрено, что налоговыми агентами признаются лица, на которых в соответствии с Кодексом возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему Российской Федерации.

На основании пункта 3 статьи 275 НК РФ российская организация, являющаяся источником дохода налогоплательщика в виде дивидендов, признается налоговым агентом.

Согласно пункту 4 статьи 24 НК РФ налоговые агенты перечисляют удержанные у налогоплательщика налоги в порядке, предусмотренном Кодексом для уплаты налога налогоплательщиком.

В силу пункта 6 статьи 275 НК РФ в случае, если организация, признаваемая в соответствии с Кодексом налоговым агентом, выплачивает дивиденды в виде дивидендов иностранной организации налоговая база налогоплательщика - получателя дивидендов по каждой такой выплате определяется как сумма выплачиваемых дивидендов и к ней применяются налоговые ставки, установленные подпунктом 3 пункта 3 статьи 284 или пунктом 3 статьи 224 Кодекса (если иные налоговые ставки не предусмотрены международным договором Российской Федерации, регулирующим вопросы налогообложения).

В соответствии со статьей 43 НК РФ дивидендом признается любой доход, полученный акционером (участником) от организации при распределении прибыли, остающейся после налогообложения, пропорционально долям акционеров (участников, в уставном (складочном капитале) этой организации, а также любой доход, получаемый из источников за пределами Российской Федерации, относящийся к дивидендам по законодательству иностранных государств.

Согласно пункту 1 статьи 309 НК РФ доходы, 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.

Подпунктом 1 пункта 1 статьи 309 НК РФ предусмотрено, что к числу таких доходов относятся дивиденды, выплачиваемые иностранной организации - акционеру (участнику) российских организаций.

Пунктом 1 статьи 310 НК РФ определено, что налог с доходов, полученных иностранной организацией от источников в Российской Федерации, исчисляется и удерживается российской организацией, выплачивающей доход иностранной организации при каждой выплате доходов, указанных в пункте 1 статьи 309 Кодекса, за исключением случаев, предусмотренных пунктом 2 данной статьи, в валюте выплаты дохода.

В соответствии с абзацем 2 пункта 1 статьи 310 НК РФ налог с видов доходов, указанных в подпункте 1 пункта 1 статьи 309 Кодекса, исчисляется по ставке, предусмотренной подпунктом 3 пункта 3 статьи 284 Кодекса, в котором указано, что к налоговой базе, определяемой по доходам, полученным в виде дивидендов, применяется ставка 15% по доходам, полученным в виде дивидендов от российских организаций иностранными организациями.

На основании пункта 3 статьи 310 НК РФ в случае выплаты налоговым агентом иностранной организации доходов, которые в соответствии с международными договорами (соглашениями) облагаются налогом в Российской Федерации по пониженным ставкам, исчисление и удержание суммы налога с доходов производится налоговым агентом по соответствующим пониженным ставкам при условии предъявления иностранной организацией налоговому агенту подтверждения, предусмотренного пунктом 1 статьи 312 Кодекса.

Согласно пункту 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.

Статьей 7 НК РФ предусмотрено, если международным договором Российской Федерации, содержащим положения, касающиеся налогообложения и сборов, установлены иные правила и нормы, чем предусмотренные налоговым законодательством, то применяются правила и нормы международных договоров Российской Федерации.

В случае если иностранная организация является резидентом государства, с которым у Российской Федерации заключен международный договор об избежании двойного налогообложения, применению подлежат нормы соответствующего международного договора.

Между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Кипр действует Соглашение от 05.12.1998 "Об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал".

В соответствии с положениями статьи 10 Соглашения дивиденды, выплачиваемые компанией, являющейся резидентом одного Договаривающегося Государства, резиденту другого Договаривающегося Государства, могут облагаться налогом в этом другом Государстве. Однако такие дивиденды могут также облагаться налогом в том Государстве, резидентом которого является компания, выплачивающая дивиденды, и в соответствии с законодательством этого Государства, но если лицо,

имеющее фактическое право на дивиденды, является резидентом другого Государства, то взимаемый налог не должен превышать:

а) 5% от общей суммы дивидендов, если лицо, имеющее фактическое право на

дивиденды, прямо вложило в капитал компании, выплачивающей дивиденды, сумму эквивалентную не менее 100 000 долларов США;

б) 10% от общей суммы дивидендов во всех остальных случаях.

Из указанной нормы следует, что возможность применения в стране источника дохода льготной 5% ставки поставлена в зависимость от одновременного соблюдения двух следующих условий: лицо, обладающее фактическим правом на дивиденды, должно являться резидентом "другого договаривающегося государства" (в данном случае резидентом Республики Кипр); лицо, обладающее фактическим правом на дивиденды, вложило в капитал компании, которая выплачивает дивиденды сумму эквивалентную не менее 100 000 долларов США.

Наличие в тексте Соглашения такого условия как наличие у получателя дохода фактического права на распоряжение дивидендами связано с пресечением возможного незаконного использования преимуществ, предоставляемых Соглашением. Данный подход выработан международной практикой применения соглашений об избежании двойного налогообложения, а также используется и в отечественном праве при толковании судами норм международных соглашений.

Толкование положений Модельной конвенции содержится в Комментариях совета ОЭСР.

Согласно пункту 9.5 Комментариев к статье 1 Модельной конвенции ОЭСР "преимущества конвенции об избежании двойного налогообложения не должны предоставляться в тех случаях, когда главной целью заключения определенных сделок или соглашений является обеспечение более выгодного положения в части налогообложения и когда получение более благоприятного режима в этих условиях противоречит целям и задачам соответствующих договорных положений".

Официальные комментарии ОЭСР к Модельной конвенции подлежат применению при толковании международных соглашений об избежании двойного налогообложения, поскольку данные комментарии являются рамочным документом, устанавливающим общие принципы и подходы к устранению двойного налогообложения (Постановление Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 15.11.2011 N 8654/11).

Вышеуказанный руководящий принцип Модельной конвенции ОЭСР соотносится с правилом, закрепленным в пункте 9 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" (далее постановление N 53), согласно которому налоговая выгода не может рассматриваться в качестве самостоятельной деловой цели. Поэтому если судом установлено, что главной целью, преследуемой налогоплательщиком, являлось получение дохода исключительно или преимущественно за счет налоговой выгоды в отсутствие намерения осуществлять реальную экономическую деятельность, в признании обоснованности ее получения может быть отказано.

Следовательно, при применении международных соглашений в части предоставления права на использование льгот (пониженных ставок и освобождений) при налогообложении отдельных видов доходов от источников в Российской Федерации необходимо производить оценку на предмет того, является ли лицо, претендующее на использование льгот (пониженных ставок и освобождений), предусмотренных соглашением, фактическим получателем (бенефициарным собственником) соответствующего дохода.

Организации, которые не осуществляют в реальности рассматриваемые операции, участвуют в операциях не для достижения реального экономического результата, а в целях получения налоговых преференций, являются свидетельством получения необоснованной налоговой выгоды, признаются промежуточными - кондуитными компаниями, которые используются для неправомерного получения преимуществ, предоставляемых соглашением о налогодобложении, заключенного между двумя государствами.

С учетом вышеизложенного суд приходит к выводу о том, налоговым органом установлены обстоятельства, свидетельствующие о неправомерном удержании и перечислении Обществом в бюджет Российской Федерации в качестве налога с доходов иностранной организации от источников Российской Федерации по пониженной ставке в размере 5%, по следующим основаниям.

Согласно общедоступной информации в отношении STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр), опубликованной на сайте Департамента регистрации и официальной ликвидации компаний Республики Кипр в сети Интернет (www.efiling.drcor.mcit.gov.cy) установлено следующее (т. 3 л.д. 2-39): - дата образования компании: 22.12.2010, менее чем за два месяца до образования АО «ФортеИнвест»; - руководитель компании: Maria Theophanous; - согласно форме HE57 «Transfer of shares of private companies») собственниками компании в период с 22.12.2010 по 29.12.2014 являлись: компания EARNA INVESTMENTS LIMITED (Британские Виргинские Острова) и компания LEGALIO LIMITED (Британские Виргинские Острова с долей владения 50% каждая).

Из представленной в материалы дела финансовой отчетности (аудиторских заключений) STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр), опубликованной на сайте Департамента регистрации и официальной ликвидации компаний Республики Кипр (т. 3 л.д. 2-39). за 2013 и 2014 г.г. следует, что основным видом деятельности компании STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) является деятельность холдинговой компании.

Из анализа показателей отчетов о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе за 2013 - 2014 год установлено, что в 2013 и 2014 годах основным доходом компании является доход от дивидендов, полученных от АО «ФортеИнвест» в размере \$92 828 612 за 2013 год и в размере \$34 848 878 за 2014 год. В отчетах о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе по строке «Доход от дивидендов» указана сумма начисленных АО «ФортеИнвест» дивидендов, однако фактически полученная сумма дивидендов меньше на сумму удержанного и уплаченного налога в РФ, отраженную в данных отчетах по строке «Налог».

Согласно представленным отчетам о финансовом положении компании STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) за 2013 и 2014 её единственными активами являлись акции АО «ФортеИнвест», иного движимого и недвижимого имущества кроме акций АО «ФортеИнвест» STARMALI ENTERPRISES LIMITED не имела (т. 3 л.д. 2-39).

Согласно п. 17 примечаний к финансовой отчетности за 2014 год компании STARMALI ENTERPRISES LIMITED до 29 декабря 2014 года акции компании в равных долях принадлежали компании EARNA INVESTMENTS LIMITED и компании LEGALIO LIMITED, учрежденных на Британских Виргинских Островах.

Исходя из анализа финансовой отчетности STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) следует, что: - единственным источником дохода являются дивиденды, полученные от АО «ФортеИнвест», также имеется незначительная прибыль от валютнообменных операций с этими средствами, из которых оплачивались незначительные административные расходы (на проведение обязательного аудита, консультационные услуги и пошлины), а оставшаяся часть в размере 99,9% от суммы полученных дивидендов перечислялась далее своим акционерам - компаниям EARNA

INVESTMENTS LIMITED (БВО) и LEGALIO LIMITED (БВО); компания не осуществляла иных видов деятельности, кроме владения акциями АО «ФортеИнвест» и получения дивидендов от АО «ФортеИнвест» и перевода этих денежных средств своим акционерам, все выплаты имели транзитный характер; компания не уплачивала налоги на территории Республики Кипр, связанные с ведением предпринимательской деятельности; компания не обладала иным имуществом или иными предпринимательскими активами, помимо акций АО «ФортеИнвест»; у компании отсутствуют расходы по заработной плате, выплатам директорам (совету директоров), аренде офиса, общехозяйственные расходы, характерные для компании, ведущей реальную экономическую деятельность по месту нахождения.

Согласно данным из банковских выписок за 2013 год компании STARMALI ENTERPRISES LIMITED (т. 3 л.д. 46-48): единственным поступлением денежных средств являлись дивиденды от АО «ФортеИнвест», иных поступлений денежных средств не было; компания транзитом в течение нескольких дней почти в полном объеме (99,9%) перечисляла полученные денежные средства на счета своих акционеров - компаниям EARNA INVESTMENTS LIMITED (БВО) и LEGALIO LIMITED (БВО); отсутствие выплаты заработной платы (иного дохода) в адрес директора компании и иных сотрудников; отсутствие платежей по аренде офисного помещения, расположенного по адресу регистрации компании; компания несла только административные расходы, обусловленные формальным выполнением требований кипрского законодательства; компания не уплачивала налоги на территории Республики Кипр.

Таким образом, суд считает, что из представленной в материалы дела финансовой отчетности следует, что деятельность компании STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) носила технический характер, компания несла только административные расходы, обусловленные формальным выполнением требований кипрского законодательства, что позволило создать видимость существования действующей организации - составление бухгалтерской отчетности, аудит отчетности. Иная предпринимательская деятельность не велась. Полученные компанией STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) от АО «ФортеИнвест» дивиденды в течение нескольких дней перераспределялись между компаниями EARNA INVESTMENTS LIMITED (БВО) и LEGALIO LIMITED (БВО), что подтверждается решениями единственного директора компании STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) о выплате дивидендов в адрес своих акционеров, а также выпиской с расчетного счета.

Решениями совета директоров компании STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) от 10.01.2013, от 22.01.2013, от 20.03.2013, от 20.04.2013, от 20.06.2013, от 01.07.2013, 11.07.2013, 20.09.2013, от 20.10.2013 и от 20.12.2013 утверждены и выплачены дивиденды в размере \$88 311 633 из прибыли 2013 года (т. 6 л.д. 107-145, т. 10 л.д. 1-65, т. 11 л.д. 1-65, т. 13 л.д. 1-37).

Решениями совета директоров компании STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) от 24.01.2014, от 20.03.2014, от 05.06.2014, от 10.06.2014, 07.07.2014, 18.09.2014, и от 18.12.2014 утверждены и выплачены дивиденды в размере \$32 410 578 из прибыли 2014 года (т. 9 л.д. 1-56, т. 10 л.д. 66-110, 127-145, т. 11 л.д. 66-110, 127-145).

В ходе проверки налоговым органом установлено, что у компаний STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр), EARNA INVESTMENTS LIMITED (БВО) и LEGALIO LIMITED (БВО) открыты банковские счета в ПАО «Сбербанк России». Инспекцией направлены запросы в ПАО «Сбербанк России» и получены выписки по операциям на счетах указанных компаний (т. 3 л.д. 40-45). Из анализа выписок по операциям на счетах STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр), установлено, что дивиденды, полученные от АО «ФортеИнвест», в полном объеме перечислялись в адрес своих

акционеров: компании EARNА INVESTMENTS LIMITED (БВО) и компании LEGALIO LIMITED (БВО).

Таким образом, в ходе судебного заседания установлено, что доходы (дивиденды), полученные компанией STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) от АО «ФортеИнвест» за 2013 год почти в полном объеме (99,9%) направлялись в адрес своих акционеров - иностранных компаний, зарегистрированных в юрисдикции Британских Виргинских Островов, относящейся к оффшорной зоне.

Следовательно, компания STARMALI ENTERPRISES LIMITED не является фактическим собственником в отношении перечисляемого в ее адрес дохода в виде дивидендов, а исполняет функции технического агента для перечисления денежных средств аффилированным с АО «ФортеИнвест» иностранным компаниям, зарегистрированным в оффшорной юрисдикции (Британские Виргинские Острова), с единственной целью применения льготной ставки налогообложения при выплате дивидендов.

Учитывая изложенное, формальный подход к подтверждению фактического права на доходы и применения пониженной налоговой ставки по налогу на прибыль организаций, предусмотренной подпунктом а) пункта 2 статьи 10 Соглашения от 05.12.1998, не допустим, поскольку представленные Обществом документы, не позволяют дать характеристику права на доход, с точки зрения возможности иностранного лица распоряжаться им по своему усмотрению и на собственные цели.

Общество указывает на то, что Инспекция либо не проводила мероприятия налогового контроля в отношении компании Сипейшн Холдинге Лимитед которой перечисляли денежные средства акционеры компании СТАРМАЛИ, либо результаты таких мероприятий опровергали выводы налогового органа и не были приведены в оспариваемом Решении Инспекции намеренно.

Суд не соглашается с доводами заявителя по следующим основаниям.

Из анализа выписок по операциям на счетах EARNА INVESTMENTS LIMITED (БВО) и LEGALIO LIMITED (БВО) Инспекцией установлено, что денежные средства, полученные в виде дивидендов от STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) направлялись в адрес CIPATION HOLDINGS LTD в качестве выданных займов (т. 3 л.д. 50-77).

В ходе проведения проверки в Межрайонную ИФНС России № 50 по г. Москве направлен запрос № 24-12/193215@ от 05.07.2017 (т. 3 л.д. 49), в котором была запрошена информация, представленная иностранными компаниями STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр), EARNА INVESTMENTS LIMITED (БВО) и LEGALIO LIMITED (БВО) при постановке на учет в налоговом органе в целях открытия банковских счетов в ПАО «Сбербанк России».

Из анализа полученных документов (т. 3 л.д. 50-77) следует, что:

1. Компания EARNА INVESTMENTS LIMITED (БВО) и компания LEGALIO LIMITED (БВО) созданы в один день 05.10.2010, за два месяца до даты создания компании STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) (22.12.2010) и менее чем за четыре месяца до даты создания АО «ФортеИнвест» (16.02.2011);

2. Согласно данным из свидетельств о регистрации секретарем каждой из трёх указанных компаний является одна компания ROMANOS OFFICE SERVICES LTD (Кипр);

3. Согласно заявлениям, поданным в Межрайонную ИФНС России № 50 по г. Москве о выдаче свидетельства об учете в налоговом органе, заявителем от каждой из трёх указанных компаний выступало одно физическое лицо - Степкин А.В. по доверенности (сотрудник ООО «Корпоративные инвестиции и технологии» (далее по тексту - ООО «КИиТ»). Заявления от компании EARNА INVESTMENTS LIMITED

(БВО) и компании LEGALIO LIMITED (БВО) поданы в один день 26.04.2011. Заявление компании STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) подано 01.03.2011.

Таким образом, компании STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр), EARNA INVESTMENTS LIMITED (БВО) и LEGALIO LIMITED (БВО) созданы примерно в одно время, имеют общего секретаря, общего заявителя и иные признаки одной группы компаний, что может влиять на их полномочия по распоряжению денежными средствами, полученными в качестве дивидендов от АО «ФортеИнвест».

Судом так же принимаются следующие пояснения налогового органа,

В отношении ООО «КИИТ», сотрудник (Степкин А.В.) которого выступал заявителем в Межрайонной ИФНС России № 50 по г. Москве от вышеуказанных организаций, установлено следующее.

Руководителем ООО «КИИТ» является Михайленко Илья. Однако Гучериев А.М., являющийся в настоящее время руководителем АО «ФортеИнвест», в пояснениях, представленных письмом № НБ-01/3054 от 26.10.2017, указал, что лично знаком с Михайленко Ильей, как с представителем STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) (т. 3 л.д. 77-82).

Такие обстоятельства личного знакомства подтвердил и Кузьменков А.А. (предыдущий генеральный директор АО «ФортеИнвест», в настоящее время - первый заместитель генерального директора Общества) в письменных пояснениях, представленных в Инспекцию письмом № НБ-01/3054 от 26.10.2017 (т. 3 л.д. 77-82).

Из анализа банковской выписки в отношении ООО «КИИТ» (т. 3 л.д. 83-97) Инспекцией установлено, что основными покупателями юридических услуг являются российские и иностранные компании: ЗАО «Млада», ЗАО «Миланфо», ОАО ИК "Надежность", ПАО «Моспромстрой», ОАО «Красноярсккрайуголь», Брединор Холдингз Лимитед (Кипр), Шеддок Трейдинг Лимитед (Кипр), Бенодет Инвестментс Лимитед (Кипр), Кромельд Менеджмент Лимитед (Кипр), Роладор Трейдинг Лимитед (Кипр), Мол Сис Ойл Энд Газ (Кипр), Брекандер Холдингс Лимитед (Кипр), Авока Трейдинг Лимитед, Барлен Холдингс Лимитед, Бонсбург Инвестментс Лимитед, Брекандер Холдингс Лимитед, Кленберг Трейдинг Лимитед, Крудато Энтерпрайзис Лимитед, ДжиЭсЭм Глобал Энерджи ПиЭлСи, Глобал Энерджи Айзербайджан Лимитед, Карора Б.В, Килтон Оверсеас Лимитед, Ламвенсис Холдингс Лимитед, Ланстен Трейд Лимитед, Миленберг Холдингс Лимитед, ЭмЭлПи Инвест Лимитед, Русснефть Кипр Лимитед, Сермулес Энтерпрайзис Лимитед, Сноуголл Трейдинг Лимитед, Стармали Энтерпрайзис Лимитед, Страндаив Трейдинг Лимитед, Талара БВ, Тенне Инвестментс Лимитед, которые в свою очередь связаны с ПАО «НК Русснефть», ПАО НК «Нефтиса», и иными компаниями, входящими в промышленно-финансовую группу САФМАР, что подтверждается списками аффилированных лиц компаний ПАО «НК Русснефть» и ПАО НК «Нефтиса», подлежащих раскрытию в соответствии с законодательством РФ о ценных бумагах, а также общедоступной информацией и данными СМИ.

Согласно данным ЕГРЮЛ (т. 3 л.д. 98-113) директором ООО «КИИТ» с момента создания организации 11.01.2007 по 03.10.2008 являлся Жученко АА. В настоящее время Жученко АА занимает должность советника генерального директора ООО «КИИТ». Согласно общедоступным источникам информации, Жученко АА является членом совета директоров организаций входящих в группу компаний САФМАР: АО НК «Нефтиса», ПАО НК «Русснефть», ПАО «САФМАР Финансовые Инвестиции», АО «Русский Уголь», ПАО «М-Видео», а также директором английской компании GCM Global Energy PLC.

В ходе проведения допроса генерального директора ООО «КИИТ» (т. 3 л.д. 114-122), Михайленко И.С. дал следующие показания: с осени 2008 года по настоящее время работает генеральным директором ООО «КИИТ». На работу в ООО «КИИТ» был назначен Максимом Калюжным, являющимся руководителем компании Corporate

Investments (учредитель ООО «КИИТ»). ООО «КИИТ» открывал счета в банках для компании STARMALI ENTERPRISES LIMITED, EARNA INVESTMENTS LIMITED и LEGALIO LIMITED. В офисе компаний STARMALI ENTERPRISES LIMITED, EARNA INVESTMENTS LIMITED и LEGALIO LIMITED никогда не был. Лично знаком с собственниками промышленно-финансовой группы САФМАР, в том числе: Гучериевым М.С, Гучериевым СМ, Гучериевым С.С. и Евловым М.С. Входит в совет директоров ОАО «МЗ «Арсенал» (где Гучериев М.С согласно общедоступным источникам информации, является собственником 25% акций).

Инспекцией также установлено, что Максим Калужный, назначивший Михайленко И.С. генеральным директором ООО «КИИТ», является членом совета директоров ПАО НК «Русснефть», что подтверждается списками аффилированных лиц компаний ПАО «НК Русснефть», подлежащих раскрытию в соответствии с законодательством РФ о ценных бумагах (т. 1 л.д. 19-153).

В ходе проведения допроса сотрудник ООО «КИИТ» Степкин А.В. (т. 3 л.д. 123-131) дал следующие показания: с 2011 года по настоящее время работает в ООО «КИИТ» в должности главный специалист (юрист). В ходе своей работы по доверенности открывал расчетные счета в ПАО «Сбербанк России» для компаний STARMALI ENTERPRISES LIMITED, EARNA INVESTMENTS LIMITED и LEGALIO LIMITED, а также ставил на налоговый учет в налоговом органе компании STARMALI ENTERPRISES LIMITED, EARNA INVESTMENTS LIMITED и LEGALIO LIMITED для целей открытия счетов в ПАО «Сбербанк России». А также в период с 2011 по 2014 получал выписки компаний STARMALI ENTERPRISES LIMITED по счетам депо в ПАО «Сбербанк России». В 2011 году формировал пакет документов для регистрации АО «ФортеИнвест» в налоговом органе. С сотрудниками компаний STARMALI ENTERPRISES LIMITED, EARNA INVESTMENTS LIMITED и LEGALIO LIMITED не знаком и никогда не общался. Задания получал от руководителя ООО «КИИТ» - Михайленко Ильи.

Кроме того, Инспекцией установлено, что Степкин А.В. является братом сотрудника ООО «КИИТ» - Жученко А.А, который является членом совета директоров организаций входящих в группу компаний САФМАР: АО НК «Нефтиса», ПАО НК «Русснефть, ПАО «САФМАР Финансовые Инвестиции», АО «Русский Уголь», ПАО «М-Видео», а также директором английской компании GCM Global Energy PLC (т. 1 л.д. 19-153, т. 2 л.д. 1-63).

В ходе проведения допроса сотрудник ООО «КИИТ» Волчек Н.В. (т. 3 л.д. 132-140) дал следующие показания: Компания STARMALI ENTERPRISES LIMITED иной деятельности, кроме владения акциями АО «ФортеИнвест», не осуществляет. Бывший сотрудник ООО «КИИТ» Вязовецкая А.Н., является директором кипрской компании Валибор Менеджмент Лимитед (VALIBOR MANAGEMENT LIMITED) и периодически бывает в офисе ООО «КИИТ».

Согласно данным, опубликованным на сайте Департамента регистрации и официальной ликвидации компаний Республики Кипр в сети Интернет (www.efiling.drcor.mcit.gov.cy), установлено, что директором компании STARMALI ENTERPRISES LIMITED является кипрская управляющая компания VALIBOR MANAGEMENT LIMITED. В свою очередь директором кипрской управляющей компании VALIBOR MANAGEMENT LIMITED является Вязовецкая А.Н - бывший сотрудник ООО «КИИТ». В ходе проведения дополнительных мероприятий, Вязовецкой А.Н направлена повестка о вызове на допрос. Вязовецкая А.Н в назначенное время на допрос не явилась, тем самым уклонилась от дачи показаний (т. 2 л.д. 64).

В ходе проведения допроса сотрудник ООО «КИИТ» Пиковская М.Г дала следующие показания: с 2007 года по настоящее время работает в ООО «КИИТ» в должности главный специалист. В 2006 году работала в АО НК «Русснефть» юристом.

В 2007 году генеральный директор ООО «КИИТ» Жученко А.А предложил перейти на работу в ООО «КИИТ» при его создании.

В ходе проведения допроса главный бухгалтер ООО «КИИТ» Смирнова Н.Н (т. 3 л.д. 141-148) дала следующие показания: работает в ООО «КИИТ» с момента создания в 2007 году в должности главного бухгалтера. Основными заказчиками услуг ООО «КИИТ» являлись иностранные компании Русснефть сайпрус, Джи Си Эм Глобал Энерджи, Дол мер, Травидор, Стармали, а также Российские организации: ЗАО «Млада», ЗАО «Миланфо», ПАО «Моспромстрой», ОАО «Красноярсккрайуголь», а также физическое лицо: Гучериев Саит-Салам (согласно общедоступной информации указанные главным бухгалтером организации и физическое лицо входят в группу компаний САФМАР). Заключенные с организациями договоры хранятся в бухгалтерии, но договоров, заключенных между ООО «КИИТ» и компаниями EARNA INVESTMENTS LIMITED и LEGALIO LIMITED не помнит и никогда не видела.

Соответственно, в соответствии с протоколами допроса сотрудников ООО «КИИТ», установлены следующие обстоятельства: сотрудникам знакомы компании STARMALI ENTERPRISES LIMITED, EARNA INVESTMENTS LIMITED и LEGALIO LIMITED, но никто из сотрудников участвующих тем или иным образом в оказании юридических услуг в адрес вышеназванных компаний, никогда не был в офисе этих компаний, а так же с сотрудниками и руководителем лично не знаком, и никогда не общались; сотрудники ООО «КИИТ» в разное время являлись и являются членами совета директоров, либо сотрудниками различных компаний, входящих в группу компаний ПАО «НК Русснефть», НК «Нефтиса», и иными компаниями, входящими в промышленно-финансовую группу САФМАР; сотрудники ООО «КИИТ» указывают основных покупателей их услуг, таких как Сноуголл Трейдинг Лимитед, Русснефть Кипрус Лимитед, Барлен Холдинг Лимитед, Содиум Групп Инвестментс Лимитед и другие, которые является взаимосвязанными с АО «НК Русснефть», ПАО НК «Нефтиса», и иными компаниями, входящими в промышленно-финансовую группу САФМАР, что подтверждается списками аффилированных лиц компаний ПАО «НК Русснефть» и ПАО НК «Нефтиса», подлежащих раскрытию в соответствии с законодательством РФ о раскрытии информации эмитентами эмиссионных ценных бумаг.

Таким образом, суд приходит к выводу о том, что установленные факты свидетельствуют о создании одной группы компаний (все указанные компании связаны): АО «ФортеИнвест», ООО «Корпоративные инвестиции и технологии», компаний STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр), EARNA INVESTMENTS LIMITED (БВО) и LEGALIO LIMITED (БВО), что оказывает влияние на полномочия STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) по распоряжению денежными средствами, полученными в качестве дивидендов от АО «ФортеИнвест».

Довод Заявителя об отсутствии ограничений по распоряжению доходами в правоустанавливающих документах STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр), то есть наличии формального права на распоряжение доходом, является необоснованным и не соответствует фактическим обстоятельствам дела в силу того, что указанные выше результаты налогового контроля подтверждают выводы Инспекции о транзитном характер движения денежных средств, а именно перечисление полученных дивидендов от АО «ФортеИнвест» в адрес акционера STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр), и далее компаниям резидентам Британских Виргинских островов, что свидетельствует об отсутствии фактического права на доход у кипрской компании (STARMALI ENTERPRISES LIMITED).

Суд считает необоснованным довод Заявителя, о том, что инспекция не исследовала обстоятельства перечисления денежных средств компаниями LEGALIO LIMITED и EARNA INVESTMENTS LIMITED в адрес компании CIPATION HOLDINGS LTD, следовательно, не установила конечного получателя дохода.

Предметом спора является вопрос обоснованности применения заявителем льготы, предусмотренной Соглашением с Республикой Кипр. Иных льгот налогоплательщиком не заявлялось, следовательно, не ясно как на обстоятельства указанного спора, по мнению заявителя, мог повлиять факт перечисления денежных средств в пользу компании CIPATION HOLDINGS LTD. В частности, заявление налогоплательщика не содержит указание на то, что налогоплательщик считает, что фактическим получателем дивидендов является какое-либо иное лицо. В налоговый орган налогоплательщиком также не представлялось уточненных расчетов. При этом налоговое законодательство Российской Федерации не содержит положений, которые бы наделяли налоговый орган правом устанавливать фактического получателя дохода в целях применения международных соглашений.

Ответчиком в материалы дела были представлены доказательства, свидетельствующие о том, что доход был перечислен в пользу лиц LEGALIO LIMITED и EARNIA INVESTMENTS LIMITED которые бы не имели льгот, если бы доход был перечислен им напрямую. Компания STARMALI ENTERPRISES LIMITED не несла функций и рисков в отношении налогоплательщика и не распоряжалась полученным доходом.

По мнению Общества, STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) осуществляла реальную деятельность, предусмотренную уставом поименованной компании, и соответственно не является кондуитной компанией, а имеет фактическое право на доход в виде дивидендов Общества. Заявитель ссылается на договоры залога ценных бумаг, копии счетов на оплату услуг, выписки по расчетам с провайдером услуг.

Судом установлено, что Договор залога ценных бумаг № 5428-ЗАЛ/3 от 09.09.2011 (т. 13 л.д. 87-95) и договор поручительства № 5428-ПОР/3 от 28.07.2011 (т. 13 л.д. 109-114) на которые указывает общество, заключены в интересах SERMULES ENTERPRISES LIMITED, при этом Заявителем не представлено подтверждения возмездного характера и получения дохода по данной операции. Отсутствие получения дохода также подтверждается банковскими выписками STARMALI ENTERPRISES LIMITED.

Договор залога ценных бумаг № 3742/4 от 26.06.2013 (т. 13 л.д. 96-108) заключен в интересах ОАО «Орскнефтеоргсинтез», при этом Заявителем не представлено подтверждения возмездного характера и получение дохода по данной операции, отсутствие получения дохода также подтверждается банковскими выписками STARMALI ENTERPRISES LIMITED.

Инспекцией установлено, что АО «ФортеИнвест» являлось в 2013 миноритарным акционером ПАО «Орскнефтеоргсинтез» (доля в уставном капитале - 6,13 %), так же ПАО «Орскнефтеоргсинтез» являлось в проверяемом периоде единственным контрагентом по переработке сырья. SERMULES ENTERPRISES LIMITED (Кипр) в проверяемом периоде владело долей в ПАО «Орскнефтеоргсинтез» в размере 77,2 %.

В этой связи, предоставление поручительства и предоставление залога в интересах третьих лиц на безвозмездной основе не может рассматриваться в качестве самостоятельной предпринимательской деятельностью STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр).

Суд соглашается с доводами налогового органа о том, что компании, обслуживающие интересы только собственной группы и аффилированных с ней лиц, не могут пользоваться преимуществами международных соглашений об избежании двойного налогообложения в случаях, если получение ими дохода не оправдано с экономической точки зрения.

В обоснование своей позиции Заявитель ссылается на заключение аудиторской компании GAC auditors LTD, а также письмо Министерства финансов Республики Кипр а адрес STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр).

Однако, фактические обстоятельства, установленные в ходе судебного заседания, опровергают выводы, отраженные в заключении аудиторской компании GAC auditors ltd, представленном в ответ на требование о предоставлении документов от 18.09.2017 № 24-15/1765/1 (т. 14 л.д. 86-90).

Письмо Министерства финансов Республики Кипр в адрес STARMALI ENTERPRISES LIMITED также не опровергает доводы Инспекции об отсутствии фактического права STARMALI ENTERPRISES LIMITED на доход.

Таким образом, с учетом вышеизложенного суд приходит к выводу о том, что Заявителем не представлено доказательств подтверждения осуществления STARMALI ENTERPRISES LIMITED реальной предпринимательской деятельности. Указанные Заявителем копии счетов на оплату услуг аудиторов и выписки по расчетам с провайдером юридических услуг подтверждают то, что STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) несла только административные расходы, обусловленные формальным выполнением требований кипрского законодательства. STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) компания несла только незначительные административные расходы: на аудиторские услуги, юридические услуги, услуги по ведению банковского счета и счета депо, обусловленные формальным выполнением требований кипрского законодательства. Иные документы, подтверждающие осуществление компанией STARMALI ENTERPRISES LIMITED реальной предпринимательской деятельности не представлены. В представленном запросе в Министерство финансов Республики Кипр ставятся вопросы о налогообложении на территории Республики Кипр, при этом не ставится вопрос о фактическом праве на доход исходя из фактических обстоятельств деятельности компании STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) как то: транзитный характер движения денежных средств, отсутствия иной деятельности компании, отсутствия иных источников доходов, кроме дивидендов от АО «ФортеИнвест», отсутствия сотрудников и сопутствующих расходов (зарплата, зарплатные и социальные налоги) и прочее. Следовательно, указанные документы основаны на формальном подходе к оценке наличия у STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) фактического права на доход в целях применения международных соглашений. Таким образом, указанные документы не подтверждают позицию Заявителя в отношении того, что STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) имеет фактическое право на доход.

Заявитель указывает, что исходя из действовавших положений законодательства о налогах и сборах в период с 2013 по 2014, а также в предшествующие периоды, существовала устойчивая административная и судебная практика, в соответствии с которой, налоговые органы соглашались с применением пониженной ставки по налогу на прибыль, предусмотренной п. 2 ст. 10 Соглашения, при выплате дивидендов в адрес иностранного акционера при наличии единственного документа, предусмотренного НК РФ в редакции, действовавшей в период выплаты дивидендов, - сертификата налогового резидентства и соблюдении условия о прямом вложении в капитал, предусмотренного Соглашением. По мнению Заявителя, Инспекция неправомерно руководствовалась Модельной конвенцией ОЭСР (далее - Конвенция), поскольку Конвенция не является частью законодательства РФ о налогах и сборах, а также не является международным договором РФ, положения которого в соответствии со статьей 7 НК РФ должны применяться в приоритетном порядке.

Суд не соглашается с доводами Заявителя по следующим основаниям.

Соглашением между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Кипр от 05.12.1998 "Об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал" в спорный период было предусмотрено в

качестве обязательного условия для применения пониженных ставок наличия у лица - получателя дивидендов фактического права на дивиденды.

В 2014 году в письме от 09.04.2014 N 03-00-РЗ/16236 Минфином России были даны разъяснения, содержащие толкование понятия "фактический получатель дохода", согласующиеся с подходом, изложенным в Конвенции: "...предоставление в государстве источнике выплачиваемого иностранному лицу дохода налоговых льгот (пониженных ставок и освобождений) также противоречит целям и задачам международных соглашений. Если получатель дохода, не используя формально такие инструменты, как агентирование или номинальное держание, будет действовать как промежуточное звено в интересах иного лица, фактически получающего выгоду от соответствующего дохода. Такое промежуточное звено, например, кондуитная компания, не может рассматриваться как лицо, имеющее фактическое право на получаемый доход, если несмотря на свой формальный статус собственника дохода в сделке с лицом, являющимся налоговым резидентом государства - источника дохода, подобная компания обладает очень узкими полномочиями в отношении этого дохода, что позволяет рассматривать ее в качестве доверенного лица или управляющего, действующего от имени заинтересованных лиц.

Для признания лица в качестве фактического получателя дохода (бенефициарного собственника) необходимо не только наличие правовых оснований для непосредственного получателя дохода, но это лицо также должно быть непосредственным выгодоприобретателем, то есть лицом, которое фактически получает выгоду от полученного дохода и определяет его дальнейшую экономическую судьбу. При определении фактического получателя (бенефициарного собственника) дохода следует также учитывать выполняемые функции и принимаемые риски иностранной организации, претендующей на получение льготы в соответствии с международными соглашениями об избежании двойного налогообложения...".

Необходимость использования Комментариев ОЭСР к Модельной конвенции при толковании международных соглашений об избежании двойного налогообложения подтверждается пунктом 31 Венской Конвенции о праве международных договоров от 23.05.1969, а также арбитражной практикой (Обзор практики разрешения судами споров, связанных с защитой иностранных инвесторов, утвержденный Президиумом Верховного Суда РФ 12.07.2017; Обзор практики рассмотрения судами дел, связанных с применением отдельных положений раздела V.1 и статьи 269 Налогового кодекса Российской Федерации, утвержденный Президиумом Верховного Суда РФ 16.02.2017; определение Верховного Суда РФ от 18.03.2016 N 305-КГ15-14263 по делу A40-87775/14; постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 15.11.2011 N 8654/11 по делу N A27-7455/2010; постановление Арбитражного суда Московского округа от 27.05.2016 по делу N A40-116746/2015).

Судами отмечено, что предусмотренные соглашениями льготы (пониженные ставки и освобождения) в отношении выплачиваемых доходов от источника в Российской Федерации не применяются, если они выплачиваются в рамках сделки или серии сделок, осуществленных таким образом, что иностранное лицо, претендующее на получение льготы в виде пониженной ставки по дивидендам, процентам и роялти, выплачивает прямо или косвенно весь или почти весь доход (в любое время и в любой форме) другому лицу, которое не имело бы льгот (пониженных ставок и освобождений) по соответствующему договору об избежании двойного налогообложения, если бы такие доходы выплачивались напрямую такому лицу.

В отношении определения лиц, имеющих фактическое право на доход при применении льгот по соглашениям об избежании двойного налогообложения суды указали, что исходя из приоритета принципа существа экономических правоотношений над их формой, буквальной этимологии, смысла и целей соглашений о предотвращении уклонения от налога на доходы и модельной конвенции ОЭСР, таким лицом,

фактически имеющим право на доход, является только лицо, имеющее право распоряжения полученным доходом (экономической судьбой дохода) - бенефициар.

Таким образом, международные соглашения об избежании двойного налогообложения и ранее предусматривали возможность применения льготных ставок по некоторым видам пассивных доходов лишь в отношении лиц, имеющих фактическое право на такие доходы.

Согласно Постановлению Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации" ответственность за правильность исчисления и удержания налога у источника (включая правильность применения льгот (пониженных ставок и освобождений), предусмотренных международными соглашениями об избежании двойного налогообложения несет налоговый агент. В случае неудержания налога при выплате денежных средств иностранному лицу с налогового агента могут быть взысканы как налог, так и пени, начисляемые до момента исполнения обязанности по уплате налога.

Исходя из вышеизложенного, а также установленных международных договоров об избежании двойного налогообложения, подлежит отклонению довод Заявителя о том, что привлечение Общества к ответственности в части неправомерного применения пониженной ставки налога в размере 5 % при выплате дивидендов, повлекшего не исчисление, не удержание и не перечисление в бюджет налога с доходов иностранных организаций от источников в Российской Федерации, является неправомерным.

Заявитель ссылается, что по результатам проведенных камеральных налоговых проверок налоговый орган не выносил решений об отказе в применении АО «ФортеИнвест» налоговой ставки 5 % при выплате дивидендов и удержании налога в 2013 г., выплаченных в адрес СТАРМАЛИ, что свидетельствует, по мнению Заявителя, о согласии налогового органа на применение АО «ФортеИнвест» налоговой ставки, предусмотренной пп. «а» п. 2 ст. 10 Соглашения, при выплате в 2013 г. дивидендов, выплаченных в адрес СТАРМАЛИ.

Суд не соглашается с доводами заявителя, поскольку выездные налоговые проверки являются самостоятельной формой налогового контроля, независимо от выводов, содержащихся в ранее принятых налоговым органом решениях по результатам камеральных налоговых проверок, по итогам выездной налоговой проверки налогоплательщику может быть вменена недоимка по налогу.

Положения Налогового кодекса РФ не предполагают дублирования контрольных мероприятий, осуществляемых в рамках выездных и камеральных налоговых проверок. В связи с этим они не исключают выявления при проведении выездной налоговой проверки (как более углубленной формы налогового контроля) таких нарушений, которые не были обнаружены при проведении камеральной налоговой проверки. Данные выводы содержатся в Определении Конституционного Суда Российской Федерации от 10.03.2016 №571-0 (по жалобе ООО «Чебаркульская птица»).

В связи с вышеуказанным, суд приходит к выводу о том, что решение Инспекции от 29.12.2017 № 24-15/1830 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (в редакции письма Межрайонной ИФНС России № 48 по г. Москве от 10.04.2018 № 24-13/09603 «Об исправлении опечатки (опечатки, арифметической ошибки)»), вынесено в соответствии с требованиями Налогового кодекса Российской Федерации, является законным и обоснованным, обстоятельства установление в ходе проверки установлены Инспекцией правильно и подтверждены соответствующими доказательствами.

Заявитель полагает, что факт постановки компаний STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр), EARNA INVESTMENTS LIMITED (БВО) и LEGALIO LIMITED (БВО) на налоговый учет в Межрайонную ИФНС России № 50 по г. Москве, а также наличие у указанных компаний имущества и банковских счетов в России,

является основанием для признания незаконным взыскания налога с доходов иностранной организации с Общества, выступающего в качестве налогового агента.

Суд не соглашается с доводами Общества.

В соответствии со статьей 24 НК РФ налоговыми агентами признаются лица, на которых в соответствии с НК РФ возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему Российской Федерации.

Налоговые агенты обязаны:

1) правильно и своевременно исчислять, удерживать из денежных средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять налоги в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующие счета Федерального казначейства; 2) письменно сообщать в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать налог и о сумме задолженности налогоплательщика в течение одного месяца со дня, когда налоговому агенту стало известно о таких обстоятельствах; 3) вести учет начисленных и выплаченных налогоплательщикам доходов, исчисленных, удержанных и перечисленных в бюджетную систему Российской Федерации налогов, в том числе по каждому налогоплательщику;

4) представлять в налоговый орган по месту своего учета документы, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления налогов;

5) в течение четырех лет обеспечивать сохранность документов, необходимых для исчисления, удержания и перечисления налогов.

Налоговые агенты несут также другие обязанности, предусмотренные НК РФ. За неисполнение или ненадлежащее исполнение возложенных на него обязанностей налоговый агент несет ответственность в соответствии с законодательством Российской Федерации.

В соответствии с пунктом 1 статьи 246 НК РФ предусмотрено, что налогоплательщиками налога на прибыль организаций признаются российские организации, а также иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в Российской Федерации.

В соответствии со статьей 247 НК РФ объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. Для иностранных организаций - доходы, полученные от источников в Российской Федерации. Доходы указанных налогоплательщиков определяются в соответствии со статьей 309 НК РФ.

В соответствии с пп. 1 п. 1 ст. 309 НК РФ (в редакции, действовавшей в проверяемом периоде) дивиденды, выплачиваемые иностранной организации - акционеру (участнику) российских организаций, относятся к доходам иностранной организации от источников в Российской Федерации и подлежат обложению налогом, удерживаемым у источника выплаты доходов.

В соответствии с пунктом 1 статьи 310 НК РФ (в редакции, действовавшей в проверяемом периоде) 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.

Исходя из вышеуказанных положений, постановка иностранной организации на налоговый учет в России или же отсутствие таковой не имеет значения для удержания налога на прибыль с дохода иностранной организации от источников в

Российской Федерации, в связи с тем, что такой налог удерживается в любом случае с источника выплаты.

Таким образом, судом установлено следующее.

Полученные от общества дивиденды компания STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) "транзитом" перечисляла своим акционерам - компаниям, зарегистрированным на Британских Виргинских островах (БВО), т.е. расположенным в офшорной налоговой юрисдикции, с которой у РФ отсутствует СИДН. Причем с перечисленных на БВО дивидендов STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) никаких налогов не удерживала и не уплачивала, т.е. применяла налоговую ставку 0%.

Основным видом деятельности STARMALI ENTERPRISES LIMITED (Кипр) заявлено - инвестиционная деятельность. При этом она не нанимала каких-либо сотрудников, согласно финансовой отчетности в рассматриваемый период STARMALI ENTERPRISES LIMITED не уплачивала каких-либо налогов вообще; более 99% выручки составляют дивиденды, полученные от общества. Последние две компании являлись "спящими", так как реальной финансово-хозяйственной деятельности не осуществляли.

Компания STARMALI ENTERPRISES LIMITED является "промежуточным звеном", зарегистрированным на территории Республики Кипр и не являющимся конечным выгодоприобретателем по полученным на ее счет дивидендам, которые в последующем перечислены в адрес аффилированных организаций, зарегистрированных на БВО, с Правительством которых у РФ не заключено СИДН, с целью неправомерного применения льготной ставки налогообложения при выплате дивидендов, в связи с чем, суд приходит к выводу о том, что обществом не соблюдены условия для применения пониженной налоговой ставки в размере 5% и в силу подпункт 3 пункта 3 статьи 284 и пункта 1 статьи 310 НК РФ налог подлежал удержанию по налоговой ставке 15%.

Ссылки общества на то, что в "Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Кипр об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал" (Заключено в г. Никозии 05.12.1998) (ред. от 07.10.2010) (далее, СИДН) между Россией и Кипром отсутствовала легальная дефиниция фактического бенефициарного собственника и действующее в проверяемом периоде налоговое законодательство России также не устанавливало критериев определения бенефициарного собственника в отношении перечисляемого дохода (дивидендов), судом не принимается во внимание, поскольку в названном СИДН прямо указано на возможность применения пониженной налоговой ставки только при условии, что получатель дохода имеет фактическое право на распоряжение дивидендами, что связано с пресечением возможного незаконного использования преимуществ, предоставляемых названным СИДН.

Оценка добросовестности налогоплательщика в спорах о получении налоговых выгод предполагает оценку сделок с его участием, по которым им задекларированы и заявлены налоговые льготы, особенно в тех случаях, когда они не имеют деловой цели либо налоговая цель превалирует в них над экономической. В налоговых правоотношениях недопустима фикция, которая позволяла бы недобросовестным налогоплательщикам (налоговым агентам) с помощью инструментов, используемых в гражданско-правовых отношениях, и искусственной юридической конструкции создавать ситуацию формального наличия права на получение налоговых льгот. Сделки в обход налогового закона подразумевают действия, имеющие целью сознательное создание налогоплательщиками определенного фактического состава (или же воздержание от его создания) с целью обеспечить по отношению к себе действие одного правового предписания и (или) не допустить действие другого

С учетом изложенного, суд приходит к выводу о том, что формальное соблюдение условий для применения пониженной налоговой ставки не дает права на автоматическое исчисление налога по ставке 5%.

Налоговая выгода может быть признана необоснованной при доказанности, что компания, юридически владеющая российской организацией и получающая от нее дивиденды, не имеет фактического права на получение дивидендов.

На основании изложенного, суд считает, что требования заявителя не подлежат удовлетворению.

Госпошлина распределяется судом в порядке статьи 110 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации пропорционально удовлетворенным требованиям.

На основании изложенного, руководствуясь статьями 110, 167-170, 176, 198, 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

Р Е Ш И Л:

Отказать акционерному обществу «Фортеинвест» в удовлетворении заявленных требований в полном объеме.

Решение может быть обжаловано в месячный срок с даты его принятия в Девятый арбитражный апелляционный суд.

Судья:

О.Ю. Паршукова

Электронная подпись действительна.

Данные ЭП: Удостоверяющий центр ФГБУ ИАЦ Судебного
департамента
Дата 24.10.2018 11:36:58
Кому выдана Паршукова Оксана Юрьевна