Федеральной налоговой службой получена жалоба общества с ограниченной ответственностью «Х» (далее – ООО «Х», Общество, Заявитель) от 09.10.2017 на требование о представлении документов (информации) от 29.06.2017 (далее – Требование от 29.06.2017), требование о представлении пояснений от 12.07.2017 (далее – Требование от 12.07.2017), решение УФНС России (далее – Управление) от 20.09.2017 (далее – Решение от 20.09.2017).

В указанной жалобе Общество сообщает, что Межрайонная ИФНС России (далее – Инспекция) направила ООО «Х» Требования от 29.06.2017 и от 12.07.2017.

Заявитель обратился с жалобой от 28.08.2017 в Управление, которое решением от 20.09.2017 оставило жалобу Общества без удовлетворения.

Не согласившись с решением Управления, ООО «Х» обратилось с жалобой в ФНС России.

В жалобе Общество выражает несогласие с Требованиями от 29.06.2017 и от 12.07.2017, а также Решением от 20.09.2017.

Заявитель отмечает, что Управление в Решении от 20.09.2017 не опровергает незаконность выставления Требований от 29.06.2017 и от 12.07.2017.

При этом Заявитель отмечает, что в соответствии с подпунктом 4 пункта 3 статьи 24 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) налоговые агенты обязаны предоставлять в налоговые органы по месту своего учета документы, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления налогов.

Однако, как указывает Заявитель, указанная норма является общей по отношению к специальным нормам статьи 88 Кодекса, согласно которой при проведении камеральной налоговой проверки налоговый орган не вправе истребовать у налогоплательщика дополнительные сведения и документы, если иное не указано в статье 88 Кодекса или если представление таких документов вместе с налоговой декларацией (расчетом) не предусмотрено.

Общество считает, что положения статьи 88 и главы 25 Кодекса не предусматривают обязанность налогоплательщика представлять вместе с налоговым расчетом (информацией) о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов какие-либо дополнительные документы либо документы (информацию) относительно переквалификации процентов в дивиденды, а также право налогового органа на истребование указанных документов у налогоплательщиков.

Заявитель указывает, что Инспекция в нарушение пункта 3 статьи 88 Кодекса не сообщила в Требованиях от 29.06.2017 и от 12.07.2017 об ошибках в налоговом расчете и (или) противоречиях между сведениями, содержащимися в представленных документах, либо выявлении несоответствия сведений, представленных налогоплательщиком, сведениям, содержащимся в документах, имеющихся у налогового органа, и полученным им в ходе налогового контроля.

При указанных обстоятельствах, по мнению ООО «Х», отсутствовали правовые основания для выставления Требований от 29.06.2017 и от 12.07.2017

Учитывая изложенное, ООО «Х» просит признать незаконными и не подлежащими исполнению Требования от 29.06.2017 и от 12.07.2017, а также Решение от 20.09.2017.

Федеральная налоговая служба, рассмотрев жалобу Общества, оценив и исследовав материалы, представленные Управлением, сообщает следующее.

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

Согласно пункту 3 статьи 247 Кодекса для иностранных организаций, не указанных в пункте 2 статьи 247 Кодекса, прибылью признаются доходы, полученные от источников в Российской Федерации. Доходы указанных налогоплательщиков определяются в соответствии со [статьей 309](consultantplus://offline/ref=F50247E029ED4FD6223C829E920F9D5B293117C327010C3EEFE33EC296B0A0D695F0A8F6BE9E7F1B20uEL) Кодекса.

Пунктом 1 статьи 310 Кодекса определено, что 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](consultantplus://offline/ref=41A933564050EA00E6820218A17C851F4CCC38C4D778D96BC93A3887ADA5936088812C95867ED5AFM0y6L) Кодекса за исключением случаев, предусмотренных [пунктом 2](consultantplus://offline/ref=41A933564050EA00E6820218A17C851F4CCC38C4D778D96BC93A3887ADA5936088812C95867FDCA6M0y6L) статьи 310 Кодекса, в валюте выплаты дохода.

Из подпункта 4 пункта 2 статьи 310 Кодекса следует, что исчисление и удержание суммы налога с доходов, выплачиваемых иностранным организациям, производятся налоговым агентом по всем видам доходов, указанных в [пункте 1 статьи 309](consultantplus://offline/ref=8830E4FA76DE7D8716EC12F37357F7D4D024B753BC0E7C7E482F7BDAC25921F9924583CE3F543C4AU4C4K) Кодекса, во всех случаях выплаты таких доходов, за исключением случаев выплаты доходов, которые в соответствии с международными договорами (соглашениями) не облагаются налогом в Российской Федерации, при условии предъявления иностранной организацией, имеющей фактическое право на получение соответствующего дохода, налоговому агенту подтверждения, предусмотренного [пунктом 1 статьи 312](consultantplus://offline/ref=E25E66A630217F027C0C9A97150FC8A995C8D5332B67B11A4FBC49577C937C467D83FE553A71FAACD2C8K) Кодекса.

В соответствии с подпунктом 3 статьи 310 Кодекса 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 производятся налоговым агентом по соответствующим пониженным ставкам при условии предъявления иностранной организацией налоговому агенту подтверждения, предусмотренного [пунктом 1 статьи 312](consultantplus://offline/ref=F0E2FB1B08D8E23EB383AD5FDB48CF485B18E4CB638D03AFA85BB373860864718610E85A27B6CF04i9P7I) Кодекса.

Пунктом 1 статьи 312 Кодекса установлено, что при применении положений международных договоров Российской Федерации иностранная организация, имеющая фактическое право на получение дохода, должна предоставить налоговому агенту, выплачивающему такой доход, подтверждение того, что эта иностранная организация имеет постоянное местонахождение в государстве, с которым Российская Федерация имеет международный договор Российской Федерации по вопросам налогообложения, которое должно быть заверено компетентным органом соответствующего иностранного государства. В случае, если такое подтверждение составлено на иностранном языке, налоговому агенту предоставляется также перевод на русский язык. Помимо этого, иностранная организация должна представить налоговому агенту, выплачивающему доход, для применения положений международных договоров Российской Федерации, подтверждение, что эта организация имеет фактическое право на получение соответствующего дохода.

Предоставление иностранной организацией, имеющей фактическое право на получение дохода, указанных подтверждений налоговому агенту, выплачивающему доход, [до даты выплаты дохода](consultantplus://offline/ref=58CE81160DFA6BF603A99BBC36E0B29499ECA74CB71A780870A6F41CB2E990C2CDB350233460E954l249L), в отношении которого международным договором Российской Федерации предусмотрен льготный режим налогообложения в Российской Федерации, является основанием для освобождения такого дохода от удержания налога у источника выплаты или удержания налога у источника выплаты по пониженным ставкам.

Таким образом, несоблюдение условий, предусмотренных пунктом 1 статьи 312 Кодекса, обязывает налогового агента в общем порядке произвести удержание из дохода, выплачиваемого иностранному юридическому лицу, налога и его перечисление в бюджет.

В силу пункта 4 статьи 310 Кодекса налоговый агент по итогам отчетного (налогового) периода в сроки, установленные для представления налоговых расчетов [статьей 289](consultantplus://offline/ref=B1A6F9EFFDF32F4441C776350B7AE3199EF2B679A0C94308030015E00E0A6A37DFB43CCA0C00AA7DZ0VBM) Кодекса, представляет информацию о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов за прошедший отчетный (налоговый) период в налоговый орган по месту своего нахождения по [форме](consultantplus://offline/ref=B1A6F9EFFDF32F4441C776350B7AE3199DF3B37FA3C34308030015E00E0A6A37DFB43CCA0C02AD7DZ0VDM), устанавливаемой федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

В соответствии с подпунктами 3 и 4 пункта 3 статьи 24 Кодекса налоговые агенты обязаны вести учет начисленных и выплаченных налогоплательщикам доходов, исчисленных, удержанных и перечисленных в бюджетную систему Российской Федерации налогов, в том числе по каждому налогоплательщику, а также представлять в налоговый орган по месту своего учета документы, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления налогов.

Указанным обязанностям налогового агента корреспондирует право налоговых органов требовать в соответствии с законодательством о налогах и сборах от налогового агента документы по формам и (или) форматам в электронной форме, установленным государственными органами и органами местного самоуправления, служащие основаниями для исчисления и уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов, а также документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов и проводить налоговые проверки в [порядке](consultantplus://offline/ref=67EB6FC665F5DEDBE9C124F264F33884A14C81E537F667C74EAF5495AD1CB67D9C7751BFDDf5bEM), установленном Кодексом.

В пункте 7 статьи 88 Кодекса указано, что при проведении камеральной налоговой проверки налоговый орган не вправе истребовать у налогоплательщика дополнительные сведения и документы, если иное не предусмотрено статьей 88 Кодекса или если представление таких документов вместе с налоговой декларацией (расчетом) не предусмотрено Кодексом.

В соответствии с пунктом 6 статьи 88 Кодекса при проведении камеральной налоговой проверки налоговый орган вправе [требовать](consultantplus://offline/ref=BA1846F7EB1F152629F53DA75308DE6FB6E6A56018C292E96149652F7AO2L6N) у налогоплательщика-организации представить в течение пяти дней необходимые пояснения об операциях (имуществе), по которым применены налоговые льготы, и (или) истребовать в установленном [порядке](consultantplus://offline/ref=BA1846F7EB1F152629F53DA75308DE6FB6EFAE651AC092E96149652F7A26AF81D953F719B9OCL5N) у этих налогоплательщиков документы, подтверждающие их право на такие налоговые льготы.

Пунктом 1 статьи 56 Кодекса установлено, что льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере.

Таким образом, из вышеуказанных норм следует, что направление налоговому агенту требования о представлении документов (информации) с целью подтверждения права на применение льготного режима налогообложения в Российской Федерации в соответствии со статьей 312 Кодекса не противоречит положениям статьи 88 Кодекса, а обязанность налогового агента по представлению документов устанавливается совокупностью положений статей 24, 310 и 312 Кодекса, что подтверждается определением Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 17.01.2014 № ВАС-19096/13.

По сведениям, представленным Управлением, 28.04.2017 Общество представило в Инспекцию налоговый расчет (информацию) о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов за 1 квартал 2017 года, в котором отражен доход, выплаченный Заявителем иностранным организациям (далее – Иностранные организации), облагаемый по ставке 0%.

29.06.2017 Инспекция выставила ООО «Х» Требование, согласно которому у Общества истребованы документы, подтверждающие в соответствии с пунктом 1 статьи 312 Кодекса, что Иностранные организации имеют фактическое право на получение соответствующего дохода; документы, подтверждающие постоянное местонахождение (резидентство) Иностранных организаций на территории соответствующих иностранных государств; договоры, по которым выплачивались соответствующие доходы Иностранным организациям; копии платежных документов, подтверждающих перечисление (выплату) Обществом соответствующих доходов за 1 квартал 2017 года в адрес Иностранных организаций; документы в отношении компании, которые подтверждают, что данная организация является бенефициарным собственником доходов от объектов интеллектуальной собственности; документы, подтверждающие отсутствие контролируемой задолженности в отношении компаний.

В ответ на Требование от 29.06.2017 Общество письмом от 05.07.2017 направило в Инспекцию пакет документов.

12.07.2017 Инспекция выставила Заявителю Требование от 12.07.2017, в котором Обществу повторно доведено до сведения о необходимости представления подтверждения фактического права Иностранных организаций на получение соответствующего дохода.

Таким образом, исходя из необходимости установления фактического права Иностранных организаций на льготный режим налогообложения в Российской Федерации, ФНС России считает, что направление Инспекцией в адрес ООО «Х» Требований от 29.06.2017 и от 12.07.2017 с учетом предусмотренной совокупностью положений статей 24, 310, 312 Кодекса обязанности Общества как налогового агента по представлению документов является правомерным и не противоречит положениям Кодекса.

Соответственно, Требования от 29.06.2017 и от 12.07.2017, выставленные Инспекцией в соответствии с положениями Кодекса, не могут свидетельствовать о нарушении прав и законных интересов ООО «Х».

При указанных обстоятельствах ссылка Общества на пункт 3 статьи 88 Кодекса не свидетельствует о незаконности выставления Требования от 12.07.2017.

Учитывая изложенное, руководствуясь статьей 140 Налогового кодекса Российской Федерации, Федеральная налоговая служба оставляет жалобу общества с ограниченной ответственностью «Х» без удовлетворения