

**АРБИТРАЖНЫЙ СУД ГОРОДА МОСКВЫ**

115191, г.Москва, ул. Большая Тульская, д. 17  
<http://www.msk.arbitr.ru>

**Именем Российской Федерации****РЕШЕНИЕ****Дело № А40-23890/14-107-65****29 мая 2015 года****г. Москва**

Резолютивная часть решения объявлена 25 февраля 2015 года.  
Полный текст решения изготовлен 29 мая 2015 года.

Арбитражный суд г. Москвы в составе судьи Ларина М.В., единолично, при ведении протокола секретарем судебного заседания Белооголовской Е.Д., рассмотрев в открытом судебном заседании дело № А40-23890/14-107-65 по заявлению ООО «Делис Медиа» (ОГРН 1077764467021, 127055, г. Москва, ул. Новослободская, д. 14/19 стр. 1) к ответчику ИФНС России № 7 по г. Москве (ОГРН 1047707042130, 105064, г. Москва, ул. Земляной Вал, д. 9) о признании недействительным решения от 21.11.2013 № 12/РО/24, требования от 06.02.2014 № 150 в части, при участии представителей заявителя: Камышева Н.Л. доверенность от 08.04.2014, паспорт, Новиков Д.Б. доверенность от 08.04.2014, паспорт, представителей ответчика: Малый Д.В., доверенность от 05.06.2014, удостоверение, Ерофеева Т.М., доверенность от 12.12.2014, удостоверение,

**УСТАНОВИЛ:**

ООО «Делис Медиа» (далее – Общество, налогоплательщик) обратилось в суд к ИФНС России № 7 по г. Москве (далее – Инспекция, налоговый орган) с требованием о признании недействительным решение от 21.11.2013 № 12/РО/24 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (далее – решение) и требования об уплате налога, сбора, пени, штрафа от 06.02.2014 № 150 (далее – требование), за исключением начисления и взыскания пеней по НДС в размере 670 руб.

Ответчик (Инспекция) возражал против удовлетворения требований по доводам отзыва (том 4 л.д. 1-19) и письменных пояснений (том 10).

Выслушав лиц участвующих в деле, исследовав и оценив, имеющиеся в деле документы, суд пришел к выводу об обоснованности заявленных Обществом требований в виду следующего.

Как следует из материалов дела, Инспекция проводила выездную проверку Общества по вопросу правильности исчисления и уплаты всех налогов и сборов, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за период с 01.01.2010 по 31.12.2011. После окончания проверки составлен акт выездной налоговой проверки от 30.09.2013 № 12/А/13 (том 4 л.д. 23-49), рассмотрены возражения и материалы проверки (протокол от 12.11.2013 – том 4 л.д. 20).

По итогам рассмотрения вынесено решение от 21.11.2013 № 12/РО/24, которым налоговый орган: начислил и предложил налогоплательщику уплатить недоимку по налогу на прибыль организаций в размере 10 434 444 руб., соответствующие пени и штраф по статье 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) в размере 2 086 889 руб.

Решением УФНС России по апелляционной жалобе от 30.01.2014 г. № 21-19/008245 (том 5 л.д. 3-7) решение налогового органа оставлено без изменения и утверждено (заявление в суд представлено 20.02.2014, том 1 л.д. 2).

Инспекция на основании решения от 21.11.2013 № 12/РО/24 после вступления его в силу направила налогоплательщику требование от 06.02.2014 № 150, в которое вошла недоимка, пени и штраф по данному решению (том 1 л.д. 18-19).

Общество не оспаривает решение и требование в части пеней по НДС в размере 670 руб.

По эпизоду связанному со взаимоотношением с ИП Поляковой О.А.

Налоговым органом установлено, что обществом необоснованно включило в состав расходов по налогу на прибыль организаций за 2010 – 2011 годы затраты на выплату ИП Поляковой О.А. арендной платы за аренду нежилого помещения, расположенного по адресу: г. Москва, ул. Новослободская, д. 14/19, стр. 1, на основании договоров аренды № 2/6 от 01.12.2011, № 1/07 от 01.07.2010, № 1/03 от 01.08.2009, в завышенном размере на сумму 37 025 297 руб., в связи с превышением ставок по договорам аренды более чем на 20% рыночных ставок по идентичным (однородным) объектам, определенных на основании статьи 40 НК РФ в экспертном заключении от 29.08.2013 № 011-11/2013 в виду наличия признаков взаимозависимости между налогоплательщиком (арендатором) и арендодателем (ИП Поляковой О.А.).

Судом по данному нарушению установлено следующее.

В проверяемый период между обществом (арендатор) и ИП Поляковой О.А. (арендодатель), являющейся собственником нежилых помещений по адресу г. Москва, ул. Новослободская, д. 14/19, стр. 1 на основании свидетельства от 23.06.2008, заключены договора аренды данного помещения № 2/6 от 01.12.2011, № 1/07 от 01.07.2010, № 1/03 от 01.08.2009 (том 1 л.д. 69-91), с установленными ставками арендной платы в 2010 году – 2 200 000 руб. за месяц за 277 кв.м., в 2011 году: 1 квартал – 2 200 000 руб. за месяц, 2 квартал - 1 800 000 руб., 3 квартал - 1 600 000 руб., 4 квартал - 1 450 000 руб., с включением арендной платы за 2 года (2010 – 2011 год) в сумме 49 650 000 руб. в состав расходов по налогу на прибыль организаций.

Инспекция применила положения пунктов 2-11 статьи 40 НК РФ для проверки правильности определения стоимости арендной платы, в связи с установлением, по ее мнению, следующих признаков взаимозависимости между обществом и ИП Поляковой О.А.:

- первоначальным арендодателем спорного помещения был ИП Великанов В.О. на основании заключенного с ним договора аренды от 01.09.2008 № 18/02, который являлся учредителем налогоплательщика (том 4 л.д. 47-48),

- отношения между Великановым В.О. и Поляковой О.А. влияли на результаты заключенных между ИП Поляковой О.А. и обществом договоров аренды в 2010 – 2011 годах, поскольку согласно выпискам по расчетному счету ИП Поляковой О.А. в ЗАО «ВТБ 24» полученные от налогоплательщика денежные средства за аренды перечислялись на лицевой счет физического лица Великанова В.О.,

- дополнительным подтверждением взаимозависимости Великанова В.О. и Поляковой О.А. являются выданные последней доверенности на распоряжение ее денежными средствами на расчетном счете в банке, а также доверенность указанная в договоре аренды между ИП Великановым В.О. и обществом от 01.09.2008 № 18/02.

В виду установления обстоятельств свидетельствующих о взаимозависимости между обществом и ИП Поляковой О.А. налоговый орган в целях определения рыночной цены аренды спорных помещений на основании постановления 08.08.2013 №

12/ПЭ/01 назначил экспертизу стоимости аренды недвижимого имущества, которую поручил эксперту ИП Плешаковой Ю.В. (том 6 л.д. 90-91).

Согласно экспертному заключению № ОН-11/2013 от 29.08.2013 величина рыночной ставки арендных платежей за 1 кв.м. объекта оценки в месяц составила: за 2010 год - 1 770 рублей (январь-март), 1 790 рублей (апрель-сентябрь), 1 850 рублей (октябрь-декабрь); за 2011 год - 1 929 рублей (т.1, л.д. 106-150, т. 2, л.д. 1-12).

В результате сравнения арендных ставок, уплачиваемых обществом по договорам аренды, со ставками арендных платежей, приведенными в экспертном заключении, налоговым органом сделан вывод о завышении налогоплательщиком расходов по аренде недвижимого имущества на 37 025 297 рублей, неполной уплате налога на прибыль в 2010 - 2011 годах в размере 7 405 059 рублей.

Суд, рассмотрев доводы сторон, установил следующее.

В соответствии с пунктом 1 статьи 40 НК РФ для целей налогообложения принимается цена товаров, работ или услуг, указанная сторонами сделки, пока не доказано обратное, предполагается, что эта цена соответствует уровню рыночных цен. Пунктом 2 данной статьи налоговым органам предоставлено право контролировать правильность применения цен по сделкам в отдельных случаях, в том числе по сделкам между взаимозависимыми лицами (подпункт 1).

В этом случае, когда цены товаров, работ или услуг, примененные сторонами сделки (взаимозависимыми лицами), отклоняются в сторону повышения или понижения более чем на 20 процентов от рыночной цены идентичных (однородных) товаров (работ, услуг), налоговый орган вправе вынести мотивированное решение о доначислении налога и пеней, рассчитанных таким образом, как если бы результаты этой сделки были оценены исходя из применения рыночных цен на соответствующие товары, работы или услуги.

Рыночная цена сделки определяется налоговым органом в порядке установленном пунктами 4 – 11 статьи 40 НК РФ, в соответствии с которыми существует три метода определения рыночной цены:

- первый метод - определение цены исходя из информации о сделках на рынке идентичных (однородных) товаров (работ, услуг) заключенных на момент реализации товаров (работ, услуг) в сопоставимых условиях, между лицами не являющимися взаимозависимыми (метод определения цены на рынке идентичных (однородных) товаров (работ, услуг) – пункт 4 – 9 статьи 40 НК РФ;

- второй метод - метод определения цены последующей реализации этих товаров (работ, услуг) их покупателем исходя из разницы цены реализации товаров их покупателем, обычных затрат при перепродаже и продвижении на рынке, обычной для данной сферы деятельности прибыли покупателя (метод последующей реализации) – абзац 1 пункта 10 статьи 40 НК РФ;

- третий метод - затратный метод определения цены исходя из суммы произведенных затрат и обычной для данной сферы деятельности прибыли – абзац 2 пункта 10 статьи 40 НК РФ.

Определение рыночной цены реализации товаров первым методом (метод определения цены реализации на рынке идентичных (однородных) товаров) производится с учетом следующих особенностей, перечисленных в пунктах 4 – 9 статьи 40 НК РФ.

Рыночной ценой товара в силу пункта 4 статьи 40 НК РФ признается цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных (а при их отсутствии - однородных) товаров в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях. Рынком товаров на основании пункта 5 статьи 40 НК РФ признается сфера обращения этих товаров, определяемая исходя из возможности покупателя (продавца) реально и без значительных дополнительных затрат приобрести (реализовать) товар на ближайшей по отношению к покупателю (продавцу) территории Российской Федерации или за пределами Российской Федерации.

Согласно пункту 9 статьи 40 НК РФ при определении рыночных цен товара, работы или услуги учитывается информация о заключенных на момент реализации этого товара, работы или услуги сделках с идентичными (однородными) товарами, работами или услугами в сопоставимых условиях. В частности, учитываются такие условия сделок, как количество (объем) поставляемых товаров (например, объем товарной партии), сроки исполнения обязательств, условия платежей, обычно применяемые в сделках данного вида, а также иные разумные условия, которые могут оказывать влияние на цены.

При этом условия сделок на рынке идентичных (а при их отсутствии - однородных) товаров, работ или услуг признаются сопоставимыми, если различие между такими условиями либо существенно не влияет на цену таких товаров, работ или услуг, либо может быть учтено с помощью поправок.

Для определения рыночных цен на товары принимаются во внимание сделки между лицами, не являющимися взаимозависимыми. Сделки между взаимозависимыми лицами могут приниматься во внимание только в тех случаях, когда взаимозависимость этих лиц не повлияла на результаты таких сделок (пункт 8 статьи 40 НК РФ).

Возможность применение для целей определения рыночной цены товаров (работ, услуг) экспертизы оценки рыночной стоимости реализации соответствующих товаров (работ, услуг), идентичных и/или однородных спорным (проверяемым операциям) в сопоставимых коммерческих условиях и за те же периоды, произведенной с соблюдением требований статьи 95 НК РФ установлена пунктом 11 статьи 40 НК РФ и не противоречит общим требованиям к применению первого метода (Определение ВАС РФ об отказе в передаче дела в Президиум ВАС РФ от 26.06.2008 № 5406/07).

В отношении наличия основания для применения статьи 40 НК РФ (взаимозависимость).

Согласно пункту 1 статьи 20 НК РФ взаимозависимыми лицами для целей налогообложения признаются физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц, а именно:

1) одна организация непосредственно и (или) косвенно участвует в другой организации, и суммарная доля такого участия составляет более 20 процентов. Доля косвенного участия одной организации в другой через последовательность иных организаций определяется в виде произведения долей непосредственного участия организаций этой последовательности одна в другой (подп. 1 п. 1 ст. 20 НК РФ);

2) одно физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению;

3) лица состоят в соответствии с семейным законодательством Российской Федерации в брачных отношениях, отношениях родства или свойства, усыновителя и усыновленного, а также попечителя и опекаемого.

В соответствии с п. 2 ст. 20 НК РФ суд может признать лица взаимозависимыми по иным основаниям, не предусмотренным п. 1 настоящей статьи, если отношения между этими лицами могут повлиять на результаты сделок по реализации товаров (работ, услуг).

При этом, право признать лица взаимозависимыми по иным основаниям, не предусмотренным п. 1 ст. 20 НК РФ, может быть использовано судом лишь при условии, что эти основания указаны в других правовых актах, а отношения между этими лицами объективно могут повлиять на результаты сделок по реализации товаров (работ, услуг), в том числе в случаях совершения хозяйственным обществом сделок с заинтересованными лицами, признаваемыми таковыми законом (Определение КС РФ от 04.12.2003 № 441-0).

Суд, исследовав представленные налоговым органом документы и доводы, считает, что основания для признания налогоплательщика и ИП Поляковой О.А. взаимозависимыми лицами, с учетом влияния на их деятельность ИП Великанова В.О., не имеется в виду следующего:

- Великанов В.О. собственником арендуемых налогоплательщиком помещений никогда не являлся, поскольку право собственности принадлежит Поляковой О.Б., что подтверждается свидетельством о государственной регистрации права от 23.06.2008;

- на дату заключения с ИП Великановым В.О. договора аренды от 01.09.2008 № 18/02 Полякова О.Б. уже являлась собственником передаваемых в аренду нежилых помещений, и заключая данный договор Великанов В.О. действовал от имени собственника Поляковой О.Б. на основании доверенности № 5Д-1172, на которую имеется ссылка непосредственно в договоре;

- срок действия договора аренды № 18/02 от 01.09.2008, заключенного на 11 месяцев, истек задолго до наступления проверяемого периода (01.01.2010 - 31.12.2011);

- Полякова О.Б. никогда не являлась участницей общества;

- самостоятельные финансовые расчеты учредителя общества Великанова В.О. с собственником арендуемых нежилых помещений Полякова О.Б. сами по себе не отнесены ст. 20 НК РФ к основаниям для признания соответствующих лиц взаимозависимыми, и не доказывают влияние Великанова В.О. на заключение договоров аренды и установление размеров арендных платежей, поскольку в силу гражданского законодательства и Устава общества полномочиями по совершению сделок обладает генеральный директор, какие-либо полномочия учредителя по совершению сделок или определению их условий не предусмотрены;

- аренда нежилых помещений у ИП Поляковой О.Б. имеет непосредственную связь с деятельностью обществ, направленной на получение доходов, поскольку именно в данных помещениях в проверяемый период налогоплательщик осуществлял свою хозяйственную деятельность.

Дополнительно суд исследовав экспертное заключение о рыночной стоимости арендной платы, считает, что данное заключение не может являться надлежащим доказательством и определять рыночные цены аренды спорных нежилых помещений в виду следующего:

- в нарушение Квалификационной характеристики по должности «Оценщик» (эксперт по оценке имущества), утвержденной Постановлением Минтруда России от 27.11.1996 № 11, к Экспертному заключению не приложены документы о высшем профессиональном образовании оценщика, а также о дополнительном образовании по профилю (оценка имущества). При этом, копия диплома о профессиональной переподготовке по программе «Оценка стоимости предприятия (бизнеса)» с 15.10.2005 по 20.06.2006 (7 месяцев) свидетельствует исключительно о прохождении оценщиком, минимальной программы обучения по специализации, предмет которой не соответствует предмету оценки;

- при определении рыночных ставок арендной платы арендуемых нежилых помещений эксперт-оценщик не учел увеличение площади данных помещений с 01.01.2011 г. с 277.7 кв.м. до 286.2 кв.м., при том, что размер общей площади арендуемых помещений является одним из основных факторов, существенно влияющих на величину арендной платы;

- экспертное заключение подготовлено без учета ряда существенных характеристик объекта оценки: год постройки здания (до 1917), общая площадь здания (6 501,4 кв.м.), расположение арендуемых помещений (подвал, цоколь, 1-ый этаж).

Учитывая изложенные выше обстоятельства, суд считает, что общество не завысило стоимость аренды нежилых помещений в 2010 – 2011 году, арендуемых у ИП Поляковой О.Б., рыночная стоимость этих помещений определена налоговым органом неверно, с нарушением положений статьи 40 НК РФ, при этом, основания для применения данной статьи у инспекции в принципе отсутствовали в виду не представления надлежащих и достаточных доказательств взаимозависимости между налогоплательщиком и ИП Поляковой О.Б., что является необходимым условием для применения статьи 40 НК РФ, вследствие чего, решение о начислении налога в виду завышения расходов является необоснованным.

По эпизоду связанному со взаимоотношением с ИП Великановым В.О.

Налоговым органом установлено, что обществом необоснованно включило в состав расходов по налогу на прибыль организаций за 2010 - 2011 годы затраты на выплату ИП Великанову В.О. вознаграждение за использование товарного знака «Мобил.Мед» на основании лицензионных договоров на неисключительное право пользования товарным знаком от 11.01.2010, от 07.09.2010 на сумму 15 146 923 руб., в связи с превышением размера вознаграждения более чем на 20% рыночной стоимости передачи неисключительного права на использование товарного знака, определенного на основании статьи 40 НК РФ в экспертном заключении от 20.09.2013 № 986/13-ТЗ в виду наличия признаков взаимозависимости между налогоплательщиком и владельцем товарного знака (ИП Великановым В.О.).

Судом по данному нарушению установлено следующее.

В проверяемый период между обществом (лицензиат) и ИП Великановым В.О. (лицензиар), являющимся учредителем налогоплательщика и владельцем товарного знака «Мобил.Мед», зарегистрированного в Роспатенте на основании свидетельства № 394773 от 07.10.2008, заключены лицензионные договора от 11.01.2010, от 07.09.2010 на передачу налогоплательщику права неисключительного пользования товарным знаком в отношении всех услуг 44 класса МКТУ, с выплатой лицензиару вознаграждения в размере 5% от суммы выручки за оказанные услуги, полученной лицензиатом в результате осуществления своей деятельности с использованием товарного знака в 2010 году и 12,5% полученные в 2011 году.

Общая сумма выплаченного ИП Великанову В.О. вознаграждения за пользование товарным знаком за 2010 – 2011 годы составила 27 415 637 руб. и была включена обществом в состав расходов по налогу на прибыль организаций.

В виду установления обстоятельств свидетельствующих о взаимозависимости между обществом и ИП Великановым В.О. налоговый орган в целях определения рыночной стоимости вознаграждения за пользование товарным знаком «Мобил.Мед» на основании постановления 16.08.2013 № 12/ПЭ/02 назначил соответствующую экспертизу, которую поручил оценщику ООО «АПЛАЙН» Акмал Г.Х. (том 4 л.д. 21).

Согласно отчету эксперта № 986/13-ТЗ за период с 01.01.2010 по 31.12.2011 рыночная ставка роялти (материального вознаграждения) за неисключительное право использования налогоплательщиком товарного знака «Мобил.Мед» составляет 4,10% от суммы выручки от продажи товаров, продукции, работ, услуг.

В результате сравнения величин вознаграждения за пользование товарным знаком «Мобил.Мед», уплаченных обществом по лицензионным договорам, с величиной ежемесячного материального вознаграждения за пользование данным товарным знаком, согласно отчету оценки № 986/13-ТЗ, налоговым органом сделан вывод о завышении налогоплательщиком расходов по уплате вознаграждения на 15 146 923 рублей, неполной уплате налога на прибыль в сумме 3 029 385 рублей.

Общество было категорически не согласно с произведенной налоговым органом экспертизой, в том числе по причине грубого нарушения экспертами положений Федерального закона от 29.07.1998 № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» (далее – Закон № 135-ФЗ) и методов оценки, предусмотренных законодательством Российской Федерации (Постановление Правительства Российской Федерации от 06.07.2001 № 519, Федеральные стандарты оценки, утвержденные Минэкономразвития России от 20.07.2007 № 256, № 255, № 254).

Судом, в виду наличия непреодолимых разногласий по определению размера рыночной величины роялти (вознаграждения) за пользование товарным знаком «Мобил.Мед» на основании статьи 82 АПК РФ определением от 18.07.2014 по ходатайству общества и с согласия инспекции была назначена экспертиза по вопросу «определения рыночной стоимости ежемесячного вознаграждения (роялти) за неисключительное право пользования товарным знаком «Мобил.Мед» в период с 01.01.2010 по 31.12.2011», проведение которой было поручено эксперту ЗАО «Федеральный институт сертификации и оценки интеллектуальной собственности и бизнеса» Леонтьеву Б.Б. (т. 6, л.д. 111-112).

Стоимость проведения экспертизы согласно ответа экспертного учреждения составила 80 000 руб. и была перечислена налогоплательщиком на депозит суда платежным поручением от 11.06.2014 № 566.

Согласно представленному экспертом Леонтьевым Б.Б. экспертного заключения (том 7 л.д. 23) рыночная стоимость ежемесячного вознаграждения (роялти) за пользование товарным знаком «Мобил.Мед» в период с 01.01.2010 по 31.12.2011 в среднем составляет 12% от выручки или в денежном выражении:

- 2010 год: январь – 805 764 руб., февраль – 1 142 453 руб., март – 1 256 656 руб., апрель – 1 136 279 руб., май – 1 058 485 руб., июнь – 1 263 727 руб., июль – 1 237 553 руб., август – 1 254 461 руб., сентябрь – 1 502 074 руб., октябрь – 2 009 726 руб., ноябрь – 1 879 610 руб., декабрь – 1 434 783 руб.,

- 2011 год - январь – 1 229 034 руб., февраль – 1 537 265 руб., март – 1 836 273 руб., апрель – 1 836 273 руб., май – 1 624 095 руб., июнь – 1 716 657 руб., июль – 1 728 409 руб., август – 1 889 920 руб., сентябрь – 2 151 258 руб., октябрь – 2 319 220 руб., ноябрь – 2 025 651 руб., декабрь – 1 607 575 руб.

Экспертное заключение, подготовленное экспертом ЗАО «СОИС» Леонтьевым Б.Б. в рамках настоящего дела, соответствует требованиям, предъявляемым АПК РФ и Закона № 135-ФЗ, противоречия в выводах эксперта отсутствуют. Выводы эксперта сделаны по результатам проведенной экспертизы с применением профессиональных знаний и имеющегося у эксперта значительного (более 15 лет) опыта работы в области управления и защиты интеллектуальной собственности.

В исследовательской части заключения обосновано использование экспертом для определения рыночной ставки материального вознаграждения (роялти) метода, позволяющего оценивать потенциальный поток платежей роялти, который пользователь объекта интеллектуальной собственности должен был уплатить за его использование (метода роялти), дана оценка существующим в рамках метода роялти способам определения величины (ставки) роялти (т. 7, л.д. 13), обоснована корректность или некорректность использования данных способов для определения рыночной ставки материального вознаграждения (роялти) за неисключительное право использования товарного знака «Мобил.Мед».

Опрошенный в соответствии со ст.ст. 82, 88 АПК РФ в судебном заседании 21.01.2015 эксперт Леонтьев Б.Б. выводы, изложенные в Экспертном заключении, подтвердил, представил пояснения по существующим методам определения рыночных ставок роялти за право пользования товарными знаками, причинам отказа от использования в процессе исследования от методов расчета рыночных ставок роялти по уровню рентабельности и оценки доли лицензиара в прибыли лицензиата, причинам использования при определении средней ставки роялти данных о сделках, выходящих за проверяемый период (максимально приближены к исследуемому периоду и объекту оценки в условиях ограниченной информации в открытом доступе), и по организациям, занимающихся фармацевтической, а не медицинской деятельностью (входят в единый класс МКТУ) (т. 10, л.д. 71-73).

Во исполнение Определения Арбитражного суда г. Москвы от 25.11.2014 экспертом Леонтьевым Б.Б. также представлены письменные пояснения по методам и источникам, использованным при проведении экспертизы (т.9, л.д. 70-75), в которых в сжатом виде обоснованы причины использования метода роялти и способы определения ставки роялти.

В отношении проведенной в ходе выездной проверки экспертизы (отчета) суд считает, что отчет оценщика № 986/13-ТЗ подготовленного с использованием оценщиком неприменимых методов оценки и некорректных исходных данных в виду следующего.

Экспертная организация ООО «АПЛАЙН», по трудовому договору с которым работает оценщик Акмал Г.Х., услуги по оценке, в т.ч. нематериальных активов и интеллектуальной собственности, не оказывает, что подтверждается выпиской из ЕГРЮЛ (т. 9, л.д. 78-84), согласно которой, основной вид деятельности данного

юридического лица - разработка программного обеспечения и консультирование в данной области, дополнительные виды деятельности - рекламная, деятельность агентов по оптовой торговле носителями информации, предоставление посреднических услуг при оценке нежилого недвижимого имущества, что свидетельствует о несоответствии критериев экспертной организации указанных в Законе.

Судом по ходатайству инспекции была допрошена эксперт ООО «АПЛАЙН» Акмал Г.Х., из показаний которой, с учетом анализа отчета оценки, судом установлены следующие противоречия и неясности влекущие невозможность принятия отчета в качестве доказательства:

- в отчете отсутствует анализ рынка объекта оценки за 2010 года, входящий в исследуемый период, при этом, пояснения оценщика Акмал Г.Х. о том, что в разделе 8.2. отчета «Анализ рынка объекта оценки на 2011 г.» присутствуют данные в т.ч. по 2010 год судом не принимаются, поскольку ранее оценщик сообщила, что раздел 8.2 отчета подготовлен на основании Обзора коммерческого рынка медицинских услуг в Москве на 2011 г., размещенного в системе Межрегиональных Маркетинговых Центров (далее - «ММЦ»), однако на сайте ММЦ представлены ежегодные обзоры по рынку медицинских услуг;

- оценщиком при подготовке отчета не принята во внимание специфика деятельности налогоплательщика, что подтверждается в том числе ее показаниями в суде, согласно которым при исследовании оценщиком учитывался весь 44-ый класс МКТУ, включающий в себя помимо медицинских ветеринарные услуги, услуги гостиничного бизнеса, услуги фармацевтов, пластическую хирургию и т.д., т.е. услуги обществом не оказываемые. Кроме того, информация по данному широкому спектру услуг, входящих в 44-ый класс МКТУ, в Отчете также отсутствует;

- самостоятельные исследования (анализ) рынка объекта оценки оценщиком Акмал Г.Х. не проводились, раздел 8.2 отчета является дословной компиляцией Обзора российского рынка платных медицинских услуг, размещенного на сайте системы ММЦ [www.marketcenter.ru](http://www.marketcenter.ru), включая сноски на иные источники информации к тексту раздела (на сайте ММЦ данные сноски размещены непосредственно в тексте Обзора, в Отчете - оформлены в качестве самостоятельных ссылок без проработки соответствующей информации оценщиком - т. 8, л.д. 136-138).

В отношении примененных оценщиком Акмал Г.Х. методов определения рыночной стоимости роялти судом установлено следующее.

На стр. 47-49 Отчета приведен раздел 10.5. «Расчет рыночной величины ежемесячного материального вознаграждения за неисключительное право использования ООО «Делис Медиа» товарного знака «Мобил.Мед» на период с 01.01.2010 г. по 31.12.2011 г.», в котором оценщик указывает на то, что он счел целесообразным в рамках доходного подхода к оценке применить методику расчета ставки роялти, основанную на учете доли лицензиара в валовой прибыли лицензиата, в рамках которой приемлемо использование двух методов:

- 1) метода расчета ставок роялти, основанного на учете величины доли лицензиара в валовой прибыли лицензиата (метода Новосельцева);

- 2) метода расчета ставок роялти, основанного на учете величины дополнительной прибыли лицензиата (метода Мухамедшина).

Неприменимость метода Новосельцева.

По мнению оценщика, размер ставки роялти, рассчитанный на основе метода Новосельцева по формуле 10.23 (Раздел 10.3. Оценки) составит:  $P=16\% \times 0,275 / (1+16\%)=3,79\%$  (стр. 48 Оценки), развернутое описание метода приведено в изданиях «Интеллектуальная собственность» (1998, № 3) и «Вопросы оценки» (1998, № 3) (т.8, л.д. 132-134).

Из напечатанной в вышеуказанных изданиях статьи О.В. Новосельцева «Метод расчета ставки роялти при оценке упущенной выгоды и ущерба от нарушения прав интеллектуальной собственности» следует, что разработанный О.В. Новосельцевым и примененный оценщиком метода расчета роялти по величине рентабельности



производства и доли в прибыли лицензиата используется при в связи с рассмотрением судебных дел по искам о возмещении ущерба от противоправного использования интеллектуальной собственности.

Кроме того, по формуле Новосельцева численное значение величины ставки роялти рассчитывается как отношение произведения рентабельности (Рент.) и доли лицензиара в общей прибыли лицензиата (Д) к сумме единицы и значения рентабельности производства и реализации продукции по лицензии (1+Рент.): Роялти = Рент, х Д / 1 + Рент.

Анализ компонентов вышеуказанной формулы, а также расчета данных компонентов (цены промышленной продукции, производственной себестоимости производства и реализации продукции по лицензии, доля в общем объеме прибыли лицензиата от производства и реализации продукции по лицензии), приведенного в используемой оценщиком научной статье, также позволяет сделать вывод о том, что формула может быть использована для расчета численного значения величины роялти для лицензионного соглашения по предоставлению прав на использование промышленно освоенной технологии для производства определенного вида продукции.

Кроме того, метод Новосельцева рассчитан на применение по истечении определенного времени после начала использования лицом не принадлежащих ему ноу-хау (технологии) без заключения соответствующего лицензионного договора, когда имеются подтвержденные бухгалтерской и финансовой отчетностью предприятия данные о рентабельности предприятия за прошедший период. Иными словами, данный метод фактически применяется для определения не рыночной стоимости роялти, но разумной компенсации, которая должна быть уплачена патентовладельцу в соответствии с судебным решением, как если бы патентовладелец первоначально предоставил добровольную лицензию.

В рассматриваемом деле информация о среднем уровне рентабельности общества за 2010 - 2011 г., использованная оценщиком для расчета ставки роялти по методу Новосельцева, не существовала на дату заключения Лицензионных договоров и не могла быть рассчитана сторонами.

В этой связи Раздел 10.4. Отчета «Анализ финансового состояния ООО «Делис Медиа» (стр. 35-47), предшествующий расчету рыночной величины материального вознаграждения, данные из которого положены оценщиком в основу расчета, не подлежит учету и не имеет значения для определения рыночной ставки роялти, поскольку финансовое состояние налогоплательщика оценивается по итогам двух лет ведения Обществом финансово-хозяйственной деятельности, и на дату заключения Лицензионных договоров соответствующая информация не существовала и не могла быть известна сторонам.

Назначенный Судом эксперт при подготовке Экспертного заключения также отказался от использования метода определения величины расчетной ставки роялти на базе рентабельности продаж (Рс) лицензионной продукции, поскольку «отсутствуют данные о дополнительных доходах от использования рассматриваемого товарного знака в сфере оказания медицинских услуг как разница между доходами при использовании товарного знака и до его использования. В связи с этим невозможно определить реальную величину дополнительной прибыли, генерируемой товарным знаком «Мобил.Мед» путем прямого сопоставления до и после использования рассматриваемого товарного знака на предприятии Лицензиатов» (т. 7, л.д. 20).

Неприменимость метода Мухамедшина.

По мнению оценщика, размер ставки роялти, рассчитанный на основе метода Мухамедшина по формуле 10.24 (Раздел 10.3. Отчета) составит:  $P=16\% \times 0,275 = 4,4\%$  (стр. 48 Отчета), при этом, развернутое описание метода приведено в книге Мухамедшина И.С. «Как эффективнее защитить, продать или купить научно-техническую продукцию» (М.: 1993) (т.8, л.д. 135).

Анализ вышеуказанного метода позволяет сделать вывод о том, что разработанный Мухамедшиным И.С. метод расчета, касается определения стоимости

технологии, а не товарного знака (Раздел 4: Определение стоимости технологии на базе ставки роялти, стр. 31-34).

На стр. 34 Отчета оценщик также указывает на то, что по методу Мухамедшина ставка роялти вычисляется по упрощенной формуле:  $P = y \times P_e$ , где  $y$  - доля роялти (в %) в валовой прибыли лицензиата, определяемая в соответствии с рекомендациями, изложенными в таблице 10.4; а  $P_e$  - рентабельность производства лицензионной продукции. В случае если информация о рентабельности конкретного предприятия лицензиата по тем или другим причинам является для оценщика труднодоступной, возможно использование средних данных о рентабельности соответствующей отрасли промышленности.

Приведенная оценщиком на стр. 34 Таблица 10.4. повторяет Таблицу 2.3.30 из книги Мухамедшина (стр. 80) и относится к рекомендуемым значениям показателя доли роялти в валовой прибыли лицензиата в отношении лицензий на передачу технологии (особо ценной, средней ценности, второстепенной по важности).

Суд также считает, что оценщик Акмал Г.Х. не обосновала использованные в формулах расчета ставки роялти размер среднего уровня рентабельности реализации медицинских услуг и коэффициент (долю) величины роялти в виду следующего.

Из анализа отчета следует, что оценщик сочла приемлемым использование в расчетах среднего уровня рентабельности реализации различных видов платных медицинских услуг (Раздел 8.2.) в размере 16%.

В судебном заседании 21.01.2015 оценщик пояснила, что цифра 16% - это средний уровень, между 7% и 25%, для организаций, оказывающих медицинские услуги в г. Москве, а информация получена из статьи РБК «Коммерческий рынок медицинских услуг в Москве» 2011 года. Вместе с тем, виды платных медицинских услуг, рентабельность которых составляет 16%, оценщиком не конкретизированы, а ссылки на статью РБК недостоверны, поскольку изложенные в Отчете данные по рентабельности медицинских услуг приведены в ином источнике - Обзоре российского рынка платным медицинских услуг на 2011 г. системы ММЦ.

При этом, проверить достоверность и объективность использованных в Обзоре данных не представляется возможным, т.к. все приведенные в Обзоре ссылки на Интернет-сайты, прекратили свое существование. Размещенный в Системе ММЦ и скопированный оценщиком в Отчет «Обзор российского рынка платных медицинских услуг» (<http://www.marketcenter.ru/content/document/r7B21244E-25F2-4BE6-ACEE4FD4054F39b5.html>) не содержит информации, ни об авторе статьи, ни о временном периоде, за который подготовлен обзор, ни о территории проведенного исследования.

Кроме того, в судебном заседании 21.01.2015 г. оценщик признала, что приведенные ею в обоснование расчета величины среднего уровня рентабельности сведения к уровню рентабельности не относятся: ссылки на статью касаются увеличения рынка добровольного медицинского страхования услуг и прогноза роста цен на них.

Оценщик также не смогла пояснить расчет коэффициента в размере 0,275%, использованного для расчета средней ставки рентабельности. Из Отчета и из первоначальных пояснений оценщика Суду 21.01.2015 г. следует, что коэффициент определен на основании таблицы рекомендуемых доле ставок роялти в валовой прибыли лицензиата, представленной в учебнике Асгальдова и Карповой «Оценка интеллектуальной собственности и нематериальных активов» 2007 (см. стр. 34, таблица 10.4). Однако на уточняющий вопрос представителя налогоплательщика о причинах использования при расчете исходных данных роялти таблицы в учебнике, рекомендуемой для ценных технологий, и о причинах отсутствия рекомендованных к данной таблице корректировок, указала, что таблица использована исключительно для ориентира. Оценщик также не смогла указать, где именно в Отчете ею приведены данные об определении коэффициента 0,275.

Следовательно, оценщик фактически признала, что расчет величины среднего уровня рентабельности и коэффициента, являющихся составными элементами формул, использованных оценщиком для расчета рыночной величины роялти, произведен ею произвольно.

Учитывая изложенное, суд считает, что содержащийся в Отчете вывод о том, что рыночная ставка роялти за неисключительное право использования общества товарного знака «Мобил.Мед» на период с 01.01.2010 г. по 31.12.2011 г. составляет 4,10% от суммы выручки от продажи товаров, продукции, работ, услуг, является недостоверным, поскольку основан на неправильно выбранных методах оценки роялти, а используемые оценщиком для расчета данные получены не из официальных источников, не относятся к сфере специфических медицинских услуг, оказываемых налогоплательщиком, расчет рыночной величины роялти произведен произвольно.

Суд также дополнительно учитывает дополнительные пояснения общества, касающиеся необходимости использования товарного знака «Мобил Мед», согласно которым.

Налогоплательщик в проверяемый период осуществлял деятельность по оказанию медицинских услуг на основании лицензии № ЛО-77-01-001113 от 02.03.2009 г., выданной Департаментом здравоохранения г. Москвы, в основу которой входило оформление и выдача личных медицинских книжек (далее - «ЛМК») лицам, занятым на работах по производству, хранению, реализации продуктов питания, питьевой воды, в сфере образования, оказания медицинских, бытовых и косметических услуг.

Сами бланки ЛМК общество получало от Федерального государственного учреждения здравоохранения «Информационно-методический центр «Экспертиза» на основании заключенного с ним договора и в соответствии с Приказом Роспотребнадзора от 20.05.2005 № 402.

Сведения о проведенных осмотрах и обследованиях в случае отсутствия у клиента патологий вносятся обществом в его ЛМК. В дальнейшем сотрудники ФБУЗ «Центр гигиены и эпидемиологии в г. Москве» в соответствии с требованиями действующего законодательства вносят в ЛМК сведения о гигиенической аттестации и маркируют ЛМК соответствующими голограммами. По итогам данной процедуры ЛМК в фирменной обложке налогоплательщика и с именной дисконтной картой выдается Обществом клиенту на руки, либо доставляется по адресу заказчика (по условиям договора об оказании услуг).

Общество помимо печатей, штампов и подписей врачей клеивает в ЛМК голографическую марку с изображением товарного знака «Мобил.Мед» для затруднения подделывания ЛМК, выдаваемых Обществом (т. 9, л.д. 63).

Помимо внесения сведений о выданных ЛМК в реестр общество вносит все данные о медицинских осмотрах, номера бланков ЛМК, номера дисконтных карт и результаты обследований в Базу данных «Медицинской информационной системы «МОБИЛМЕД». Указанные данные вносятся с помощью программы для ЭВМ «Медицинская информационная система «МОБИЛМЕД». База данных и программа для ЭВМ зарегистрированы в соответствии с требованиями действующего законодательства (Свидетельства о государственной регистрации программы для ЭВМ № 2010616478).

Фактическое использование обществом товарного знака в целях продвижения на рынке медицинских услуг г. Москвы также подтверждается размещением данного товарного знака на вывеске Общества по месту его нахождения (г. Москва, Новослободская ул., д. 14/19, стр. 1), канцелярских товарах (ручках, флэш-накопителях), на бланках, а также на ряде товаров, заказываемых налогоплательщиком в целях рекламы оказываемых услуг и формирования у потребителей устойчивых ассоциаций между Обществом и медицинскими услугами (например, на фирменных пледах) (т.9, л.д. 11-12).

Учитывая изложенные выше обстоятельства, суд считает, что общество не завишило стоимость роялти (вознаграждения) ежемесячно выплачиваемого ИП

Великанову В.О. по лицензионным договорам за право пользования товарным знаком «Мобил Мед» в 2010 – 2011 годах, рыночная стоимость вознаграждения определена налоговым органом неверно, с нарушением положений статьи 40 НК РФ, что установлено в результате проведенной судебной экспертизы и допроса экспертов Леонтьева Б.Б. (судебный эксперт) и Акмал Г.Х.(эксперт налогового органа), вследствие чего, начисление недоимки по налогу на прибыль организаций по этому эпизоду также является неправомерным.

Таким образом, решение инспекции от 21.11.2013 № 12/РО/24 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и требования об уплате налога, сбора, пени, штрафа от 06.02.2014 № 150 в оспариваемой части является незаконным, противоречащим НК РФ.

Судебные расходы налогоплательщика на оплату судебной экспертизы проведенной экспертом ЗАО «СОИС» Леонтьевым Б.Б. в размере 80 000 руб. (платежное поручение от 11.06.2014 № 566) в виду удовлетворения требований на основании статей 106, 110 АПК РФ подлежат взысканию с инспекции, как с проигравшей стороны.

Уплаченная Обществом при обращении в арбитражный суд государственная пошлина в размере 4 000 руб. подлежит взысканию с Инспекции на основании части 1 статьи 110 АПК РФ в качестве возмещения понесенных ей судебных расходов, в виду отсутствия освобождение государственных органов, проигравших спор, от возмещения судебных расходов, отношения по распределению которых возникают между сторонами судебного разбирательства после уплаты заявителем государственной пошлины на основании статьи 110 АПК РФ и не регулируются главой 25.3 НК РФ.

На основании изложенного, руководствуясь статьями 137, 138 Налогового кодекса Российской Федерации, статьями 110, 167, 170, 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд

#### **РЕШИЛ:**

Признать недействительным вынесенные ИФНС России № 7 по г. Москве в отношении ООО «Делис Медиа» решение от 21.11.2013 № 12/РО/24 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и требования об уплате налога, сбора, пени, штрафа от 06.02.2014 № 150, за исключением начисления и взыскания пеней по НДС в размере 670 руб., как несоответствующие НК РФ.

Взыскать с ИФНС России № 7 по г. Москве в пользу ООО «Делис Медиа» уплаченную государственную пошлину в размере 4 000 руб., а также судебные расходы на оплату за проведенную судебную экспертизу в размере 80 000 руб.

Решение в части признания недействительным решения от 21.11.2013 № 12/РО/24, требования от 06.02.2014 № 150 подлежит немедленному исполнению, в остальной части подлежит исполнению после вступления в законную силу.

Решение может быть обжаловано в Девятый арбитражный апелляционный суд в течении месяца со дня принятия.

**СУДЬЯ**

**М.В. Ларин**