Федеральной налоговой службой получена жалоба Открытого акционерного общества «Х» (далее – ОАО «Х», Общество, Заявитель) от 05.04.2018 на решение Межрайонной ИФНС России (далее – Инспекция) от 11.01.2018 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (далее – Решение) в редакции решения УФНС России (далее – Управление) от 12.03.2018 (далее – решение Управления).

Из материалов, представленных Управлением, следует, что Инспекцией проведена камеральная налоговая проверка Общества на основе расчета сумм налога на доходы физических лиц (далее – НДФЛ), исчисленных и удержанных налоговым агентом по форме 6-НДФЛ (далее – расчет по форме 6-НДФЛ) за полугодие 2017 года.

По результатам камеральной налоговой проверки Инспекцией составлен акт
от 13.11.2017 (далее – Акт) и вынесено Решение, в соответствии с которым Общество привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной статьей 123 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), в виде взыскания штрафа в сумме
105 981,60 рубль (с учетом отягчающих ответственность обстоятельств).

ОАО «Х», не согласившись с решением Инспекции, направило апелляционную жалобу в Управление.

По результатам рассмотрения апелляционной жалобы Управлением вынесено решение, в соответствии с которым Решение отменено в части начисления штрафа в сумме 52 990,80 рублей ввиду применения смягчающих ответственность обстоятельств.

Считая решение Инспекции в редакции решения Управления необоснованным, Общество обратилось с жалобой в ФНС России.

Заявитель в жалобе выражает несогласие с привлечением ОАО «Х» к налоговой ответственности, предусмотренной статьей 123 Кодекса, поскольку сумма НДФЛ Обществом уплачена в полном объеме до вынесения Решения, несвоевременное перечисление налога не носило преднамеренный характер (связано с помещением банком в картотеку инкассовых поручений налогового органа в связи с отсутствием денежных средств на расчетном счете Общества), в связи с чем, по мнению
ОАО «Х», в рассматриваемой ситуации возможно применить правовую позицию Конституционного суда Российской Федерации, изложенную в Постановлении
от 06.02.2018 № 6-П «По делу о проверке конституционности положений пункта 4 статьи 81 и статьи 123 Кодекса в связи с жалобой ОАО «Таиф» (далее – Постановление № 6-П).

Кроме того, Заявитель считает, что вывод Управления о нераспространении правовой позиции Конституционного суда Российской Федерации, изложенной в Постановлении № 6-П, на решения налоговых органов, принятых до 06.02.2018, не соответствует закону.

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

В соответствии с пунктом 1 статьи 24 Кодекса 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.

Согласно пункту 6 статьи 226 Кодекса налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее дня, следующего за днем выплаты налогоплательщику дохода.

При выплате налогоплательщику доходов в виде пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком) и в виде оплаты отпусков налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога не позднее последнего числа месяца, в котором производились такие выплаты.

В соответствии с пунктом 2 статьи 230 Кодекса налоговые агенты представляют в налоговый орган по месту своего учета расчет сумм НДФЛ, исчисленных и удержанных налоговым агентом, за первый квартал, полугодие, девять месяцев - не позднее последнего дня месяца, следующего за соответствующим периодом, за год - не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, по форме, форматам и в порядке, которые утверждены федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

В силу статьи 123 Кодекса неправомерное неудержание и (или) неперечисление (неполное удержание и (или) перечисление) в установленный Кодексом срок сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом, влечет взыскание штрафа в размере 20 процентов от суммы, подлежащей удержанию и (или) перечислению.

Согласно правовой позиции Конституционного суда Российской Федерации, изложенной в Постановлении № 6-П, просрочка в перечислении налоговых платежей возможна не только вследствие недостоверного декларирования налога (неотражения или неполноты отражения сведений в налоговой отчетности), но и безотносительно к этому, например - имея в виду, что налоговые агенты обязаны перечислять в бюджет налоговые платежи по НДФЛ, по общему правилу, не позднее дня, следующего за днем выплаты налогоплательщику дохода (пункт 6 статьи 226 Кодекса), - в результате упущений организационно-технического характера, связанных с удержанием данного налога, которые даже при правильном расчете подлежащего удержанию и перечислению налога за отчетный (налоговый) период не исключают ошибок и недоимок в ранее состоявшихся платежах. Такие промежуточные (внутригодовые) неточности могут быть обнаружены и исправлены налоговым агентом, а вызванная ими задолженность устранена как до представления расчета налоговым органам, так и впоследствии, однако в обоих случаях они приводят к просрочке в перечислении удержанного налога, которая может быть непреднамеренной.

Принимая во внимание расхождения в понимании положений пункта 4 статьи 81 и статьи 123 Кодекса, имеющие место в судебной практике, Суд, исходя из требований Конституции Российской Федерации и основанных на них правовых позиций, выраженных, в том числе в данном постановлении, приходит к выводу, что эти положения в их взаимосвязи и с учетом их места в системе правового регулирования не должны толковаться как лишающие налогового агента, допустившего просрочку в уплате НДФЛ, который был правильно исчислен им в представленном налоговому органу расчете, права на освобождение от налоговой ответственности, если он уплатил недостающую сумму налога и соответствующие ей пени до момента, когда ему стало известно об обнаружении налоговым органом факта несвоевременного перечисления удержанного налога или о назначении выездной налоговой проверки, при том, что отсутствуют доказательства, указывающие на то, что несвоевременное перечисление налоговым агентом в бюджет сумм налога носило преднамеренный характер, не было результатом его упущения (технической или иной ошибки).

Согласно пункту 1 статьи 69 Кодекса требованием об уплате налога признается извещение налогоплательщика о неуплаченной сумме налога, а также об обязанности уплатить в установленный срок неуплаченную сумму налога.

Пунктом 2 статьи 69 Кодекса установлено, что требование об уплате налога направляется налогоплательщику при наличии у него недоимки.

На основании пункта 1 статьи 46 Кодекса (в редакции Федерального закона
от 26.04.2016 № 110-ФЗ) в случае неуплаты или неполной уплаты налога в установленный срок обязанность по уплате налога исполняется в принудительном порядке путем обращения взыскания на денежные средства на счетах налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя в банках и его электронные денежные средства, за исключением средств на специальных избирательных счетах, специальных счетах фондов референдума.

В соответствии с пунктом 2 статьи 46 Кодекса взыскание налога производится по решению налогового органа путем направления на бумажном носителе или в электронной форме в банк, в котором открыты счета налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя, поручения налогового органа на списание и перечисление в бюджетную систему Российской Федерации необходимых денежных средств со счетов налогоплательщика (налогового
агента) - организации или индивидуального предпринимателя.

Из материалов, представленных Управлением, следует, что Общество в проверяемом периоде являлось налоговым агентом.

30.07.2017 ОАО «Х» представлен расчет по форме 6-НДФЛ, в котором отражена сумма удержанного НДФЛ за 2 квартал 2017 года в размере 264 954 рублей.

Обществом удержанный НДФЛ в размере 264 954 рублей самостоятельно не перечислен в бюджетную систему Российской Федерации.

Инспекцией в целях взыскания задолженности по НДФЛ в адрес Заявителя направлено требование об уплате налога, сбора, страховых взносов, штрафа, процентов (для организаций и индивидуальных предпринимателей) по состоянию
на 04.08.2017 (оставлено без исполнения) и решение от 04.09.2017 о взыскании налога, сбора, страховых взносов, штрафа, процентов за счет денежных средств на счетах налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента, банка) в банках, а также электронных денежных средств. Списание денежных средств с расчетного счета Заявителя в уплату НДФЛ произведено банком 09.10.2017, что отражено в Решении.

Таким образом, неперечисление Обществом удержанного НДФЛ в сроки, установленные Кодексом, послужило основанием для привлечения Заявителя к налоговой ответственности, предусмотренной статьей 123 Кодекса, в виде взыскания штрафа в размере 105 981,60 рубля.

На основании изложенного Федеральная налоговая служба считает правомерными действия Инспекции по привлечению ОАО «Х» к налоговой ответственности, предусмотренной статьей 123 Кодекса.

При этом довод Заявителя о наличии оснований для освобождения
ОАО «Х» от налоговой ответственности, предусмотренной статьей 123 Кодекса, в соответствии с Постановлением № 6-П является необоснованным, поскольку данное постановление применяется к добросовестному налогоплательщику, который допустил несвоевременное перечисление НДФЛ в силу технической либо иной ошибки (непреднамеренно), при этом уплатил недостающую сумму налога и соответствующие ей пени до момента, когда ему стало известно об обнаружении налоговым органом факта несвоевременного перечисления удержанного налога. Между тем, НДФЛ и соответствующая сумма пеней взысканы с ОАО «Х» в принудительном порядке в соответствии со статьей 46 Кодекса.

Кроме того, согласно информации, представленной Управлением, Заявитель в период с 14.04.2017 (первый срок уплаты НДФЛ за 2 квартал 2017 года) по 02.05.2017 осуществлял операции по перечислению денежных средств на приобретение товаров (услуг), не предпринимая попыток по перечислению удержанного НДФЛ по спорному расчету по форме 6-НДФЛ. При этом с 05.05.2017 Инспекцией производится взыскание задолженности по НДФЛ за иные налоговые периоды на основании соответствующих решений, вынесенных в соответствии со статьей 46 Кодекса.

При таких обстоятельствах Постановление № 6-П в рассматриваемой ситуации не подлежит применению. Основания для освобождения ОАО «Х» от привлечения к налоговой ответственности, предусмотренной статьей 123 Кодекса, отсутствуют.

На основании изложенного Федеральная налоговая служба, руководствуясь статьей 140 Налогового кодекса Российской Федерации, оставляет жалобу ОАО «Х»
без удовлетворения.