Федеральной налоговой службой получена жалоба иностранной компании Х (далее – Заявитель, налогоплательщик) на действия должностных лиц Инспекции (далее – Инспекция, налоговый орган), выразившиеся в неправомерном начислении пени по налогу на добавленную стоимость (далее – НДС, налог).

В жалобе Заявитель указывает, что трижды (26.04.2019, 19.06.2019, 05.07.2019) направлял в иностранный Банк платежные поручения на перечисление НДС, заполненные в соответствии с требованиями Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) и разъяснениями Федеральной налоговой службы, размещенными на сайте www.nalog.ru в разделе «НДС-ОФИС ИНТЕРНЕТ-КОМПАНИИ». При этом, несмотря на то, что иностранный Банк должным образом исполнял поручения, денежные средства по независящим от налогоплательщика обстоятельствам возвращались банком-корреспондентом.

Налогоплательщик, ссылаясь на Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 12.10.1998 № 24-П «По делу о проверке конституционности пункта 3 статьи 11 Закона Российской Федерации от 27.12.1991 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» (далее - Постановление КС РФ от 12.10.1998 № 24-П), указывает, что обязанность по уплате налога считается исполненной им в момент списания с его расчетного счета денежных средств.

Таким образом, не оспаривая основания для начисления пени, Заявитель считает, что при расчете пени не должны учитываться периоды, в течение которых банк исполнял поручения налогоплательщика по перечислению денежных средств в бюджет, то есть с момента предъявления указанных поручений в банк и до момента возврата денежных средств на расчетный счет налогоплательщика и просит учесть предложенный им порядок расчета пени.

По мнению Заявителя, толкование налоговым органом подпункта 1 пункта 3 статьи 45 НК РФ в ключе того, что для иностранных плательщиков исполнение обязанности по уплате налога наступает в момент зачисления денежных средств на счет банка-корреспондента, дискриминирует положение иностранного налогоплательщика в рамках российской налоговой системы и нарушает принципы равенства и нейтральности налогообложения.

Кроме того, Заявитель считает, что в силу пункта 8 статьи 75 НК РФ, должен быть освобожден от уплаты пени, так как действовал на основании разъяснений налоговых органов Российской Федерации о порядке уплаты налога на сайте www.nalog.ru, а также направленных ему Инспекцией через Личный кабинет иностранной организации в ходе взаимодействия по данному вопросу.

Заявитель просит проанализировать действия банка-корреспондента и указывает, что банк, отказывая в осуществлении транзакции по причине неуказания реквизитов, которые не предусмотрены требованиями ФНС России, не проинформировал об отказе в транзакции и его причинах ни банк налогоплательщика, ни банк налогового органа.

Федеральная налоговая служба, изучив доводы Заявителя, изложенные в жалобе, исследовав и оценив представленные Инспекцией материалы, сообщает следующее.

Пунктом 1 статьи 45 НК РФ установлено, что налогоплательщик обязан самостоятельно исполнить обязанность по уплате налога, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах.

Обязанность по уплате налога должна быть исполнена в срок, установленный законодательством о налогах и сборах.

Согласно подпункту 1 пункта 3 статьи 45 НК РФ обязанность по уплате налога считается исполненной налогоплательщиком, если иное не предусмотрено пунктом 4 статьи 45 НК РФ, с момента предъявления в банк поручения на перечисление в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства денежных средств со счета налогоплательщика (со счета иного лица в случае уплаты им налога за налогоплательщика) в банке при наличии на нем достаточного денежного остатка на день платежа.

Подпунктом 1 пункта 4 статьи 45 НК РФ предусмотрено, что обязанность по уплате налога не признается исполненной в случае отзыва налогоплательщиком или возврата банком налогоплательщику неисполненного поручения на перечисление соответствующих денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации.

Пунктом 7 статьи 45 НК РФ установлено, что поручение на перечисление налога в бюджетную систему Российской Федерации заполняется в соответствии с правилами, установленными Министерством финансов Российской Федерации по согласованию с Центральным банком Российской Федерации.

На основании пункта 3 статьи 174.2 НК РФ иностранные организации, оказывающие услуги в электронной форме, указанные в пункте 1 статьи 174.2 НК РФ, местом реализации которых признается территория Российской Федерации, производят исчисление и уплату налога, если обязанность по уплате налога в отношении операций по реализации указанных услуг не возложена в соответствии со статьей 174.2 НК РФ на налогового агента.

Пунктом 7 статьи 174.2 НК РФ установлено, что уплата налога иностранными организациями, указанными в пункте 3 статьи 174.2 НК РФ, производится не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

В соответствии со статьей 163 НК РФ налоговый период по НДС устанавливается как квартал.

Согласно пункту 1 статьи 75 НК РФ пеней признается установленная  
статьей 75 НК РФ денежная сумма, которую налогоплательщик должен выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов, в том числе налогов, уплачиваемых в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза, в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах сроки.

В силу пункта 3 статьи 75 НК РФ пеня начисляется за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога, начиная со следующего за установленным законодательством о налогах и сборах дня уплаты налога.

Пунктом 8 статьи 75 НК РФ установлено, что не начисляются пени на сумму недоимки, которая образовалась у налогоплательщика (плательщика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента) в результате выполнения им письменных разъяснений о порядке исчисления, уплаты налога (сбора, страховых взносов) или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных ему либо неопределенному кругу лиц финансовым, налоговым или другим уполномоченным органом государственной власти (уполномоченным должностным лицом этого органа) в пределах его компетенции (указанные обстоятельства устанавливаются при наличии соответствующего документа этого органа, по смыслу и содержанию относящегося к налоговым (отчетным, расчетным) периодам, по которым образовалась недоимка, независимо от даты издания такого документа), и (или) в результате выполнения налогоплательщиком (плательщиком сбора, плательщиком страховых взносов, налоговым агентом) мотивированного мнения налогового органа, направленного ему в ходе проведения налогового мониторинга.

В соответствии с пунктом 2 статьи 69 НК РФ при наличии у налогоплательщика недоимки ему направляется требование об уплате налога.

Требование об уплате налога должно содержать сведения о сумме задолженности по налогу, размере пеней, начисленных на момент направления требования, сроке исполнения требования, а также мерах по взысканию налога и обеспечению исполнения обязанности по уплате налога, которые применяются в случае неисполнения требования налогоплательщиком (пункт 4 статьи 69 НК РФ).

Как следует из материалов жалобы, Налогоплательщик состоит на налоговом учете в Инспекции в качестве иностранной организации, оказывающей услуги в электронной форме, местом реализации которых признается территория Российской Федерации.

24.04.2019 Налогоплательщиком в Инспекцию представлена налоговая декларация по НДС за 1 квартал 2019 года, согласно которой сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, составила 50 394 181 рубль.

С учетом положений статьи 163, пункта 7 статьи 174.2 НК РФ срок уплаты НДС за 1 квартал 2019 года – 25.04.2019.

Согласно информации, представленной Инспекцией, фактически уплата налога произведена Налогоплательщиком 12.07.2019, то есть с нарушением срока, предусмотренного пунктом 7 статьи 174.2 НК РФ.

В связи с несвоевременной уплатой налога в срок, предусмотренный пунктом 7 статьи 174.2 НК РФ, в соответствии со статьей 75 НК РФ начислены пени за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога и в адрес Налогоплательщика в сроки, установленные НК РФ, направлены требования от 07.05.2019 № 352 об уплате налога в сумме 50 394 181,00 рубль и пени в сумме  
52 073,99 рубля, от 06.06.2019 № 721 об уплате пени в сумме 494 702,87 рубля,  
от 05.07.2019 № 848 об уплате пени в сумме 867 792,93 рубля, от 06.08.2019 № 1266 об уплате пени в сумме 176 087,53 рублей.

Общая сумма начисленных пеней составила 1 590 657,32 рублей  
(52 073,99 + 494 702,87 + 867 792,93 + 176 087,53).

При этом из документов, представленных Заявителем и Инспекцией, следует, что представленные налогоплательщиком в банк платежные поручения от 26.04.2019, 19.06.2019 и 05.07.2019 на перечисление НДС за 1 квартал 2019 года были возвращены банком-корреспондентом без исполнения, следовательно, в силу подпункта 1 пункта 4 статьи 45 НК РФ, обязанность по уплате налога налогоплательщиком не признается исполненной до 12.07.2019.

Согласно пункту 3 статьи 75 НК РФ пеня начисляется за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога, начиная со следующего за установленным законодательством о налогах и сборах дня уплаты налога, следовательно, порядок расчета пени, предложенный Заявителем, не соответствует указанной норме НК РФ.

Учитывая вышеизложенное, Федеральная налоговая служба считает правомерным начисление Налогоплательщику в соответствии со статьей 75 НК РФ пени в сумме 1 590 657,32 рублей, в связи с несвоевременной уплатой налога.

Федеральная налоговая служба считает необоснованным довод Заявителя о том, что иностранная компания должна быть освобождена от уплаты пени, так как действовала на основании разъяснений налоговых органов Российской Федерации о порядке уплаты налога на сайте www.nalog.ru и направленных ему Инспекцией через Личный кабинет иностранной организации, по следующим основаниям.

Из представленных Инспекцией материалов следует, что в Личный кабинет Налогоплательщику 24.05.2019 налоговым органом было направлено сообщение о непоступлении денежных средств на уплату налога за 1 квартал  
2019 года, с предложением уточнить статус платежного документа в банке.

31.05.2019 Заявитель уведомил Инспекцию о том, что платеж от 26.04.2019 на сумму 50 394 181,00 рубля не прошел, и указанная сумма вернулась на расчетный счет Налогоплательщика.

03.06.2019 Инспекция сообщила Налогоплательщику об отсутствии в платежном документе обязательных реквизитов: статус платежа (01), основание платежа (ТП)/(ТP); налоговый период (KV.01.2019).

28.06.2019 Налогоплательщик направил в налоговый орган платежное поручение от 19.06.2019 с просьбой проверить правильность заполнения реквизитов.

01.07.2019 Инспекция сообщила Заявителю, что все необходимые для идентификации на территории Российской Федерации реквизиты в платежном поручении от 19.06.2019, представленном в Инспекцию вместе с запросом, заполнены правильно.

Вместе с тем, доказательств направления в банк надлежащим образом заполненного платежного поручения (с отметкой банка) Заявителем не представлено.

В отношении довода Заявителя о том, что им трижды в иностранный банк направлялись платежные поручения на перечисление НДС за 1 квартал 2019 года, заполненные в соответствии с требованиями НК РФ, однако, денежные средства по независящим от налогоплательщика обстоятельствам возвращались банком-корреспондентом, Федеральная налоговая служба сообщает следующее.

Поручение на перечисление налога в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства согласно пункту 7 статьи 45 НК РФ заполняется налогоплательщиком в соответствии с правилами, установленными Министерством финансов Российской Федерации по согласованию с Центральным банком Российской Федерации.

Министерством финансов Российской Федерации приказом от 12.11.2013  
№ 107н утверждены Правила указания информации в реквизитах распоряжений о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации (далее – Правила).

Соблюдение Правил предусматривает обязательность заполнения всех реквизитов распоряжения о переводе денежных средств в уплату платежей в бюджетную систему Российской Федерации.

Из представленной Инспекцией информации следует, что в ответ на запрос налогового органа в адрес Банка представлены сведения о причинах неисполнения банком платежных документов Налогоплательщика на оплату НДС за 1 квартал 2019 года.

Так, в письме от 27.08.2019 № 26-МСК-ОРБО/19 Банк сообщил следующее.

Платеж Налогоплательщика на сумму 50 310 723 рубля в пользу Инспекции, поступивший в банк 21.06.2019, был отменен банком в связи с несоблюдением Правил (не указаны обязательные поля «ИНН» и «КПП» плательщика, УИН), о чем банк–корреспондент уведомлен с указанием причины отмены платежа.

Платежи иностранной компании Налогоплательщика на ту же сумму, поступившие в Банк 09.07.2019 и 11.07.2019, также были отклонены банком в связи с неполным указанием обязательных налоговых реквизитов (не указаны ИНН, КПП, статус плательщика, УИН), о чем банк–корреспондент информирован с указанием причин отклонения платежей.

Платеж на сумму 50 310 723 рубля в адрес Инспекции, поступивший в банк 12.07.2019 с корректными платежными реквизитами, исполнен банком 12.07.2019.

Таким образом, из вышеизложенного следует, что НДС за 1 квартал 2019 года в размере 50 394 181 рубля (по платежным поручениям от 26.04.2019, 19.06.2019, 05.07.2019) не перечислен банком в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства со счета иностранной компании в банке по причине неуказания Налогоплательщиком в платежном документе обязательных реквизитов, необходимых для идентификации платежа.

Федеральная налоговая служба считает несостоятельной ссылку налогоплательщика на Постановление КС РФ от 12.10.1998 № 24-П, поскольку оно относится к утратившему законную силу Закону Российской Федерации  
от 27.12.1991 № 2118-1 «Об основах налоговой системы Российской Федерации». Кроме того, в рассматриваемом случае, в отличие от ситуации, рассмотренной в вышеуказанном постановлении, платежные документы на перечисление соответствующих денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации были возвращены банком, следовательно, в силу подпункта 1 пункта 4 статьи 45 НК РФ обязанность по уплате налога не признается исполненной.

Относительно просьбы Заявителя об анализе бездействия банка-корреспондента, выразившегося в неуведомлении иностранного банка об отказе в транзакции и его причинах, Федеральная налоговая служба сообщает, что оценка законности действий (бездействия) сотрудников банка не относится к компетенции Федеральной налоговой службы.

Иные доводы Налогоплательщика, приведенные в жалобе, оценка которых не нашла отражения в тексте настоящего решения, не имеют самостоятельного значения для разрешения спора по существу.

При таких обстоятельствах Федеральная налоговая служба, руководствуясь статьей 140 НК РФ, оставляет жалобу Налогоплательщика без удовлетворения.