|  |
| --- |
|  |
| Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 15.08.2014 N 09АП-30109/2014 по делу N А40-19592/14 Заявление о признании недействительным решения налогового органа в части начисления налога на прибыль, НДС, штрафа за непредставление документов, предложения перечислить НДФЛ удовлетворено правомерно, так как затраты на изыскательские работы были произведены в целях проведения ремонтных работ, общество обоснованно учло доход от увеличения арендной платы в налоговом периоде, в котором были заключены дополнительные соглашения к договорам аренды, предприняло все зависящие от него меры по своевременному исполнению требования налогового органа, уплата обществом НДФЛ ранее выплаты дохода с ошибкой в указании кода ОКАТО не свидетельствует о наличии у него недоимки по НДФЛ. |
| Документ предоставлен [**КонсультантПлюс  www.consultant.ru**](https://www.consultant.ru)  Дата сохранения: 03.06.2025 |

ДЕВЯТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

от 15 августа 2014 г. N 09АП-30109/2014

Дело N А40-19592/14

Резолютивная часть постановления объявлена 12 августа 2014 года

Постановление изготовлено в полном объеме 15 августа 2014 года

Девятый арбитражный апелляционный суд в составе:

Председательствующего судьи Н.О. Окуловой

Судей В.Я. Голобородько, Р.Г. Нагаева

при ведении протокола судебного заседания помощником судьи М.А. Прозоровской

рассмотрев в открытом судебном заседании апелляционную жалобу

МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам N 6

на [решение](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=ASMS&n=770425&date=03.06.2025) Арбитражного суда г. Москвы от 08.05.2014 г.

по делу N А40-19592/14, принятое судьей А.Н. Нагорной

по заявлению ООО "Ленское объединенное речное пароходство"

(ОГРН: 1021401045258, ИНН: 1435029085)

к МИ ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам N 6

(ОГРН: 1047743056030, ИНН: 7707323305)

о признании частично недействительным решения от 30.09.2013 N 14-10/14489687

при участии в судебном заседании:

от заявителя - Ушаков А.Ю. по дов. от 10.12.2013, Радченко А.В. по дов. от 27.02.2014

от заинтересованного лица - Олисаев К.А. по дов. N 03-20/54 от 11.11.2013, Голубых В.В. по дов. N 06-18/00123ВП от 13.01.2014

установил:

Открытое акционерное общество "Ленское объединенное речное пароходство" (далее - заявитель, общество, ОАО "ЛОРП", налогоплательщик) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании недействительным решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам N 6 (далее - заинтересованное лицо, инспекция, налоговый орган) от 30.09.2013 г. N 14-10/14489687 "О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения" в части: начисления 575 820,70 руб. налога на прибыль организаций за 2010 - 2011 гг. с начислением пени на указанный налог (пункт 1.5 мотивировочной части оспариваемого решения, соответствующий пункту 1, 3 резолютивной части оспариваемого решения); начисления 514 052,16 руб. пени по налогу на добавленную стоимость (пункт 2.1 мотивировочной части оспариваемого решения, соответствующий пункту 3 резолютивной части оспариваемого решения); привлечения к налоговой ответственности в сумме 19 600 руб. штрафа по [п. 1 ст. 126](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=2021&field=134) НК РФ (подпункт 2 пункта 2 резолютивной части оспариваемого решения); установления факта неперечисления и предложения перечислить 41 418 742 руб. недоимки по налогу на доходы физических лиц за 2010 - 2011 гг. (пункт 3.3 мотивировочной части оспариваемого решения); начисления 12 880 660,89 руб. пени по налогу на доходы физических лиц (пункт 3 резолютивной части оспариваемого решения); привлечения к налоговой ответственности в виде штрафа по [ст. 123](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=101195&field=134) НК РФ в сумме 25 436 759,84 руб. (подпункт 1 пункта 2 резолютивной части оспариваемого решения). В части суммы штрафа по [ст. 123](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=101195&field=134) НК РФ в размере 19 211 476,46 руб. (подпункт 1 пункта 2 резолютивной части оспариваемого решения) общество просит суд уменьшить размер взыскиваемой суммы более чем в 5 раз по [п. 3 ст. 114](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=893&field=134) НК РФ в связи с наличием, по мнению заявителя, обстоятельств, смягчающих ответственность за совершение налогового правонарушения (с учетом принятого судом уточнения требований в соответствии со [ст. 49](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=164906&date=03.06.2025&dst=100282&field=134) АПК РФ).

[Решением](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=ASMS&n=770425&date=03.06.2025) от 08.05.2014 заявленные требования удовлетворены частично. Суд решил: Производство по делу в части требований Общества о признании недействительным решения Инспекции от 30.09.2013 г. N 14-10/14489687 "О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения Открытого акционерного общества "Ленское объединенное речное пароходство" ИНН 1435029085/КПП 997650001" в части предложения уплатить удержанный, но неперечисленный налог на доходы физических лиц за 2011 г. в сумме 404 330 руб. прекратить по основаниям [подп. 1 ч. 1 ст. 150](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=164906&date=03.06.2025&dst=100944&field=134) АПК РФ. Признать недействительным, не соответствующим [НК](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025) РФ решение Инспекции от 30.09.2013 г. N 14-10/14489687 "О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения ОАО "ЛОРП" в части: пункта 1.5 мотивировочной части и пунктов 1, 3 резолютивной части решения о начислении налога на прибыль организаций в сумме 575 820,70 руб. и соответствующих сумм пени по налогу на прибыль; пункта 2.1 мотивировочной части и пункта 3 резолютивной части решения о начислении пени по налогу на добавленную стоимость на сумму 514 052,16 руб.; подпункта 2 пункта 2 резолютивной части о привлечении к налоговой ответственности по [п. 1 ст. 126](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=2021&field=134) НК РФ в виде штрафа на сумму 19 600 руб.; пункта 3.3 мотивировочной части и подп. 2 п. 5 резолютивной части решения о предложении перечислить удержанный, но неперечисленный налог на доходы физических лиц за 2011 г. в сумме 41 014 412 руб.; пункта 3 резолютивной части решения о начислении пени по налогу на доходы физических лиц на сумму 12 880 660,89 руб.; подпункта 1 пункта 2 резолютивной части решения о привлечении к налоговой ответственности в виде штрафа по [ст. 123](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=101195&field=134) НК РФ в сумме 35 042 498,07 руб. В удовлетворении остальной части заявленных требований - отказать.

Не согласившись с принятым решением в части удовлетворения требований по эпизодам п. 1.5, 2.1, 5, п. 3.3 - 3.4 кроме снижения суммы штрафа, заинтересованное лицо обратилось с апелляционной жалобой, в которой просит решение суда отменить, отказать в удовлетворении требований в указанной части, указывая на то, что судом при принятии решения неправильно применены нормы материального права и нарушены нормы процессуального права.

Заявитель представил отзыв на апелляционную жалобу и дополнение к отзыву, в которых просит отказать в удовлетворении апелляционной жалобы, а решение суда оставить без изменения.

Возражений по принятому решению в остальной части у сторон не имеется.

В судебном заседании суда апелляционной инстанции представители сторон поддержали свои правовые позиции по спору.

Законность и обоснованность принятого решения в обжалуемой части проверены судом апелляционной инстанции в порядке [ст. 266](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=164906&date=03.06.2025&dst=101736&field=134), [ч. 5 ст. 268](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=164906&date=03.06.2025&dst=101748&field=134) АПК РФ.

Изучив представленные в деле доказательства, заслушав представителей сторон, рассмотрев доводы апелляционной жалобы и отзыва, суд апелляционной инстанции не находит оснований для отмены или изменения решения арбитражного суда, принятого в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах и обстоятельствами дела, и удовлетворения апелляционной жалобы, исходя из следующего.

Как следует из материалов дела, налоговым органом была проведена выездная налоговая проверка общества по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) по всем налогам и сборам за период 2010 - 2011 гг., по результатам которой составлен акт выездной налоговой проверки от 15.08.2013 г. N 14-10/13726507.

По итогам рассмотрения материалов проверки, возражений на акт от 16.09.2013 г. N 26/1821, дополнений к возражениям на акт от 23.09.2013 г. N 27 налоговым органом было принято решение от 30.09.2013 г. N 14-10/14489687 "О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения", согласно которому общество привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного [пунктом 1 статьи 126](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=2021&field=134) НК РФ в виде взыскания штрафных санкций в размере 40 600 руб., [статьей 123](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=101195&field=134) НК РФ в виде взыскания штрафных санкций в размере 52 162 386,10 руб.; обществу начислен налог на прибыль организаций в размере 782 140,80 руб., транспортный налог в размере 3 083,64 руб., обществу предложено уменьшить убытки, исчисленные налогоплательщиком по налогу на прибыль организаций за 2011 год, в сумме 23 395 249,47 руб., уплатить пени за несвоевременное перечисление налогов (налога на прибыль организаций, налога на добавленную стоимость, налога на доходы физических лиц) в размере 17 324 285,93 руб., перечислить удержанные и неперечисленные суммы налога на доходы физических лиц в размере 41 418 742 руб., удержать неудержанный налог на доходы физических лиц и перечислить его в бюджет в размере 61 925 руб., а также внести необходимые исправления в документы бухгалтерского и налогового учета.

Заявитель 07.11.2013 г. обратился в Федеральную налоговую службу с апелляционной жалобой, дополнением к апелляционной жалобе от 05.12.2013 г. Решением ФНС России от 09.01.2014 г. N СА-4-9/80@ решение налогового органа было изменено путем отмены в части выводов: о занижении налоговой базы по налогу на прибыль организаций за отчетные периоды 2011 г. (1, 2, 3 квартал 2011 г.) в размере 36 000 464,68 руб., о несвоевременной уплате в бюджет авансовых платежей по налогу на прибыль организаций по срокам уплаты 28.10.2011 г., 28.11.2011 г., 28.12.2011 г. в размере 1 953 808,36 руб., о завышении убытков по налогу на прибыль организаций за 2011 г. в размере 23 395 249,47 руб., в результате несвоевременного отражения обществом доходов от реализации услуг по аренде имущественного комплекса по договорам аренды имущественного комплекса N 483, N 67 в 2011 г. в размере 45 104 090 руб.; начисления соответствующих сумм пени по налогу на прибыль организаций несвоевременную уплату в бюджет авансовых платежей по налогу на прибыль организаций по срокам уплаты 28.10.2011 г., 28.11.2011 г., 28.12.2011 г.; привлечения ОАО "ЛОРП" к налоговой ответственности, предусмотренной [статьей 126](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=101202&field=134) НК РФ за непредставление в установленный срок в налоговый орган документов, истребованных по требованию о предоставлении документов (информации) от 28.06.2012 N 14-10/257-01, в размере 19 000 руб. (200 руб. x 95 документов); привлечения ОАО "ЛОРП" к налоговой ответственности, предусмотренной [статьей 123](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=98320&date=03.06.2025&dst=101195&field=134) НК РФ (в редакции Федерального [закона](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161338&date=03.06.2025) от 09.07.1999 г. N 154-ФЗ, действовавшей до 02.09.2010 г.), за неперечисление исчисленного и удержанного налога на доходы физических лиц в бюджет в виде взыскания штрафа в размере 7 514 149,80 руб. (п. 3.3 мотивировочной части решения); предложения уплатить удержанный и неперечисленный в бюджет налог на доходы физических лиц за 2011 г. в размере 404 330 руб. (пункт 5 резолютивной части решения); начисления пени по налогу на доходы физических лиц, начисленных за неперечисление налоговым агентом в бюджет сумм удержанного налога на доходы физических лиц на 31.12.2011 г. (задолженность) в связи с наличием технических ошибок при определении данной задолженности, с учетом выводов изложенных в решении ФНС России (пункт 3.3 мотивировочной части решения); в остальной части решение было оставлено без изменения.

Общество оспорило решение инспекции в судебном порядке в вышеуказанной части.

Арбитражный апелляционный суд, исследовав и оценив представленные в деле доказательства в их совокупности и взаимной связи, считает, что судом первой инстанции полно и всесторонне установлены обстоятельства по делу и им дана надлежащая правовая оценка.

По пункту 1.5 мотивировочной части обжалуемого решения инспекции, соответствующего пункту 1.3 резолютивной части оспариваемого решения налоговый орган начислил налог на прибыль в размере 575 820,70 руб. за 2010 - 2011 гг. и соответствующие пени на указанный налог.

В обоснование своих доводов по данному эпизоду налоговый орган указывает на необоснованное включение в состав внереализационных расходов затрат на изыскательские работы по объекту "Реконструкция склада ГСМ в п. Пеледуй Ленского района" и разработке документации по модернизации поперечного гребенчатого слипа Г-300 ЖССРЗ (судоподъемное сооружение).

Инспекция указывает на то, что договор N 4284 на выполнение работ подразумевал выполнение изыскательских работ именно для целей реконструкции склада, а не для проведения ремонтных работ, в связи с чем инспекция в соответствии со [ст. 257](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=162660&date=03.06.2025&dst=102071&field=134) НК РФ посчитала, что расходы на проведение изыскательских работ по реконструкции основного средства в размере 3 020 057 руб. следует включать в первоначальную стоимость данного основного средства и списывать посредством начисления амортизации. По мнению инспекции, в материалах дела не имеется доказательств проведения ремонтных работ в отношении объекта "склад ГСМ в п. Пеледуй Ленского района".

Данные доводы рассмотрены судом апелляционной инстанции и подлежат отклонению по следующим основаниям.

Согласно договору N 4284 от 17.03.2011 г. ОАО "ЛОРП" поручил ЗАО "Якутскпромстройпроект" выполнить изыскательские работы по объекту "Реконструкция склад ГСМ в п. Пеледуй Ленского района". Актом сдачи-приемки N 1014 от 14.06.2011 г. подтверждено выполнение изыскательских работ по договору N 4284 от 17.03.2011 г.

Согласно инвестиционному проекту на 2011 г. заявителем были заложены средства на восстановительные работы склада ГСМ в пос. Пеледуй, а именно на восстановительный ремонт емкостей для хранения нефтепродуктов (Емкости по хранению нефтепродуктов находятся на балансе общества), вследствие их износа, как такого улучшения характеристик объекта не предусматривалось.

Как следует из объяснений налогоплательщика, восстановительный ремонт в 2011 г. не был реализован ввиду отсутствия денежных средств, и согласно инвестиционному плану проведение данных работ было отложено на 2012 г., в связи с чем расходы на изыскательские работы по ремонту емкостей для хранения ГСМ, произведенные обществом, следует рассматривать, как внереализационные расходы.

Данные затраты признаются в целях налогообложения прибыли в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены, в размере фактических затрат согласно [ст. 260](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=162660&date=03.06.2025&dst=102160&field=134) НК РФ.

Подтверждением проведения ремонта емкостей горюче-смазочных материалов является договор подряда N 162 ДС от 20.06.2012 г. (с дополнительными соглашениями N 1 от 11.07.2012 г., N 2 от 10.08.2012 г.), счет-фактура N 105 от 31.07.2012 г., справка о стоимости выполненных работ и затрат от 31.07.2012 г., акты о приемке выполненных работ от 31.07.2012 г., счет-фактура N 0000291 от 14.12.2012 г., акт N 333 от 14.12.2012 г., в связи с чем доводы инспекции об отсутствии в материалах дела соответствующих доказательств являются несостоятельными.

Из вышеуказанных документов усматривается, что указанные работы относятся к ремонтным работам, поскольку сами рабочие характеристики емкостей ГСМ не изменились; налоговым органом в ходе проверки и рассмотрения настоящего дела указанные обстоятельства не опровергнуты.

Налоговый орган в своей оценке проектно-изыскательских работ не опровергает довод Общества о производственном характере этих работ, прямо связанных с деятельностью Общества, направленной на извлечение прибыли.

Инспекцией не учтено, что результат проектно-изыскательских работ в виде рекомендаций проектировщиков использован не для реконструкции и модернизации, а для ремонтных работ, направленных на восстановление основных средств Общества.

Следовательно затраты на изыскательские работы, проведенные для этих ремонтных работ, были правомерно учтены обществом единовременно, а доначисление налоговым органом налога на прибыль произведено необоснованно.

По договору N ПД-263/12-10 от 24.01.2011 г. заявитель поручил ООО "Инпроектречтранс" разработать рабочую документацию по модернизации поперечного гребенчатого слипа Г-300 (устройства для спуска и подъема судов на воду) с целью обеспечения подъема судов массой до 2200 тонн.

Следует признать обоснованными выводы суда первой инстанции о том, что по характеру выявленных дефектов, работы по их устранению относятся к ремонту рельсов поперечного гребенчатого слипа Г-300 (устройства для спуска судов на воду) вследствие их износа. В данном случае как такого улучшения характеристик объекта не предусматривалось, устаревание конструкции способствовало нарушению техники безопасности персонала при работах по подъему судов массой до 2200 тонн.

Таким образом, изыскательские работы были направлены на выявление дефектов и восстановительный ремонт гребенчатого слипа Г-300. Ремонт в 2011 г. также не был реализован ввиду отсутствия денежных средств.

Согласно инвестиционному плану проведение данных работ было отложено на 2012 г., соответственно расходы по разработке рабочей документацию по ремонту поперечного гребенчатого слипа Г-300 ЖССРЗ с целью обеспечения подъема судов массой до 2200 тонн, произведенные ОАО "ЛОРП", рассматриваются как внереализационные расходы. Признаются такие затраты в целях налогообложения прибыли в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены, в размере фактических затрат согласно [ст. 260](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=162660&date=03.06.2025&dst=102160&field=134) НК РФ.

Доводы налогового органа о модернизации указанного объекта основных средств обоснованно отклонены судом первой инстанции, поскольку работы по модернизации Обществом фактически не производились.

Как правильно отмечено судом первой инстанции, наименование указанных работ в документации как модернизации, без выяснения их существа, не может являться достаточным основанием для отказа в учете расходов в целях исчисления налога на прибыль. Кроме того, при разграничении модернизации и ремонта основных средств определяющее значение имеет не то обстоятельство, как изменились его эксплуатационные характеристики, а тот факт, что сохраняется работоспособность инвентарного объекта, не изменившего выполнение своих функций в целом. При этом в проверяемом периоде эксплуатационные характеристики объекта основных средств изменены не были, обратного налоговым органом не доказано.

При наличии указанных обстоятельств требования общества по данному эпизоду были правомерно удовлетворены судом первой инстанции.

По пункту 2.1 оспариваемого решения налоговый орган пришел к выводу о неправомерном занижении базы по налогу на добавленную стоимость от реализации товаров (работ, услуг) на сумму арендной платы, полученной в рамках договоров аренды имущественного комплекса N 483/А/ЛОРП от 20.12.2010 г., заключенного с ООО "Жатайский судостроительно-судоремонтный завод" и N 67/А/ЛОРП от 05.12.2010 г. - с ООО "Пеледуйский судостроительно-судоремонтный завод. По указанному основанию доначислены пени по налогу на добавленную стоимость в размере 514 052,16 руб. (исходя из суммы налога на добавленную стоимость 6 497 408 руб. за период с 22.11.2011 г. по 21.06.2013 г.).

Инспекция в апелляционной жалобе по данному эпизоду указывает на то, что дополнительные соглашения, которыми Общество изменило размер арендной платы по договорам аренды N 483,67, действуют на период, который предшествует дате их заключения и на основании [п. 10 ст. 154](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=162660&date=03.06.2025&dst=8259&field=134) НК РФ Заявитель обязан был в проверяемый период отразить соответствующее увеличение налогооблагаемой базы за 1, 2, 3 квартал 2011 г. с учетом изменения арендной платы.

Судом первой инстанции были рассмотрены и обоснованно отклонены доводы Инспекции по данному эпизоду в связи со следующим.

Как следует из материалов дела и правильно установлено судом первой инстанции, в проверяемом периоде Обществом были заключены дополнительные соглашения к вышеуказанным договорам аренды от 21.11.2011 г. без N и от 20.10.2011 г. без N которыми была увеличена сумма арендной платы, в т.ч. за уже истекшие периоды.

По договору N 483/А/ЛОРП от 20.12.2010 г. с ООО "Жатайский судостроительно-судоремонтный завод" за период с 20.12.2010 г. по 20.11.2011 г. она составила 57 859 423,69 руб., в т.ч. НДС, а именно: с 20.12.2010 г. по 31.12.2010 г. она составила 445 918,36 руб., в т.ч. НДС, с января 2011 г. по октябрь 2011 г. ежемесячная сумма арендной платы составила 5 390 200,94 руб. с НДС, с 01.11.2011 г. по 20.11.2011 г. - в размере 3 506 631,74 руб. с НДС. По договору N 67/А/ЛОРП от 05.12.2010 г. - с ООО "Пеледуйский судостроительно-судоремонтный завод" за период с 06.12.2010 г. по 06.11.2011 г. сумма арендной платы составила 16 169 326 руб., в т.ч. НДС, а именно: за декабрь 2010 г. - 698 245,33 руб., с января 2011 г. по 06.11.2011 г. ежемесячная арендная плата составила 3 506 631,74 руб. с НДС, с 01.11.2011 г. по 20.11.2011 г. - в размере 3 506 631,74 руб.

В данном случае Общество учло суммы дополнительного дохода исходя из условий договоров и момента возникновения дополнительного дохода - дат дополнительных соглашений к договорам аренды, которыми была увеличена арендная плата.

Так, согласно данным книги продаж и декларации за 4 квартал 2011 г. спорные 6 497 408 руб. налога на добавленную стоимость были учтены обществом в 4 квартале 2011 г. и уплачены, что нашло отражение в оспариваемом решении налогового органа.

Суд обоснованно признал обоснованными доводы Общества о том, что подлежат применению положения [ст. 41](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=100396&field=134) НК РФ. При этом к рассматриваемым правоотношениям неприменим [п. 1 ст. 54](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=100534&field=134) НК РФ, который гласит о необходимости учета ошибок (искажений) в исчислении налоговой базы, относящихся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, в периодах совершения ошибок (искажений), поскольку Обществом никакие ошибки допущены не были. Корректировка дохода вследствие изменения цены согласно условиям действующих договоров аренды не является ошибкой налогоплательщика.

Отсутствие на момент окончания налогового периода информации, позволяющей определить окончательную цену реализованных услуг в соответствии с условиями договоров аренды, не означает выявление ошибки или искажения в налоговой базе предшествующего налогового периода, к которому относятся соответствующие доходы, так как на момент определения налоговой базы за тот период она была сформирована, верно - по имевшимся на тот момент первичным документам. В связи с этим основания для перерасчета налоговой базы и сумм налога за предыдущий налоговый период, а также для представления уточненной налоговой декларации отсутствуют.

Судом также обосновано учтено, что на момент принятия оспариваемого решения от 30.09.2013 г. N 14-10/14489687 действовала редакция [п. 10 ст. 154](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=162660&date=03.06.2025&dst=8259&field=134) НК РФ (в ред. Федерального [закона](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=144619&date=03.06.2025) от 05.04.2013 N 39-ФЗ), предусматривающая, что изменение в сторону увеличения стоимости (без учета налога) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, в том числе из-за увеличения цены (тарифа) и (или) увеличения количества (объема) отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, учитывается при определении налогоплательщиком налоговой базы за налоговый период, в котором были составлены документы, являющиеся основанием для выставления корректировочных счетов-фактур в соответствии с [пунктом 10 статьи 172](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=162660&date=03.06.2025&dst=6939&field=134) настоящего Кодекса (т.е. применительно к обстоятельствам настоящего дела - период составления дополнительных соглашений к договорам аренды, которыми была измена ставка арендной платы за истекшие налоговые периоды).

Суд первой инстанции правомерно указал, что вышеуказанные положения [п. 10 ст. 154](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=162660&date=03.06.2025&dst=8259&field=134) НК РФ (в ред. Федерального [закона](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=144619&date=03.06.2025) от 05.04.2013 N 39-ФЗ) подлежат применению к рассматриваемым правоотношениям в силу [п. 3 ст. 5](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=100046&field=134) НК РФ как устанавливающие дополнительные гарантии защиты прав налогоплательщика.

Как правильно отмечено судом первой инстанции, редакция [п. 10 ст. 154](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=140291&date=03.06.2025&dst=6839&field=134) НК РФ (в редакции Федерального [закона](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=156928&date=03.06.2025) от 19.07.2011 N 245-ФЗ), на которую ссылается налоговый орган, к рассматриваемым отношениям применению не подлежит исходя из даты ее вступлению в законную силу, а также Федерального [закона](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=144619&date=03.06.2025) от 05.04.2013 N 39-ФЗ, очевидно улучшившего положение налогоплательщиков в указанной части.

С учетом изложенного отражение доходов, возникающих в результате корректировки стоимости услуг, в составе доходов того налогового периода, в котором были заключены дополнительные соглашения к договорам аренды, не может являться основанием для возложения на Общество каких-либо дополнительных обязанностей: по корректировке деклараций по налогу на добавленную стоимость за прошлые налоговые периоды и уплате пени по НДС за истекшие периоды.

Как следует из книги продаж и декларации за 4 квартал 2011 г., спорный налог на добавленную стоимость в размере 6 497 408 руб. был действительно включен Обществом в расчет налога на добавленную стоимость за 4 квартал 2011 г. и сумма к вычету из бюджета сформирована с учетом данного спорного налога на добавленную стоимость в размере 6 497 408 руб. с выручки; ввиду превышения вычетов по налогу на добавленную стоимость над начисленными суммами налога на добавленную стоимость уплата налога на добавленную стоимость за 4 квартал 2011 г. обществом не производилась.

Судом установлено, что обязанность по исчислению 6 497 408 руб. налога на добавленную стоимость с увеличенных сумм выручки по арендной плате была выполнена обществом в декларации за 4 квартал 2011 г., в связи с чем недоимка по НДС после 20.01.2012 г. по данным суммам отсутствует.

Между тем, из расчета пеней налогового органа, приведенного на стр. 117 - 118 оспариваемого решения, следует, что пени начислены за периоды с 22.11.2011 - 14.12.2011 г., с 21.12.2011 - 25.12.2011 г. и с 21.09.2012 по 21.06.2013 г. Так как спорный налог на добавленную стоимость в размере 6 497 408 руб. исчислен обществом за 4 квартал 2012 г., то в связи с отсутствием недоимки после 20.01.2012 г., какие-либо фактические основания для начисления пени после 20.01.2012 г. отсутствуют.

При таких обстоятельствах, оспариваемое решение Инспекции в части начисления пени по налогу на добавленную стоимость в размере 514 052, 16 руб. обоснованно признано судом первой инстанции недействительным.

Согласно пункту 2 резолютивной части оспариваемого решения инспекции общество привлечено к налоговой ответственности по [п. 1 ст. 126](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=2021&field=134) НК РФ за непредставление документов, затребованных налоговым органом в ходе выездной налоговой проверки в виде 39 600 руб. штрафа (200 руб. x 198 документов). Решением ФНС России, вынесенным по результатам рассмотрения апелляционной жалобы на оспариваемое решение, была признана обоснованность претензий ОАО "ЛОРП" в части сумм штрафа, но отмена штрафа в сумме 19 600 руб. данным решением не произведена, с доводами Общества в отношении отсутствия нарушения срока представления документов по требованию от 30.10.2012 г. N 14-10/257-02 вышестоящий налоговый орган не согласился.

В апелляционной жалобе инспекция ссылается на то, что срок представления документов был пропущен Заявителем. По мнению Инспекции, суд необоснованно исходил из того что течение срока представления документов, установленного [ст. 93](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=726&field=134) НК РФ в данном случае было приостановлено на 25 дней в связи с тем, что была приостановлена налоговая проверка Заявителя, что противоречит позиции Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 г. N 57.

Суд апелляционной инстанции полагает, что суд первой инстанции обоснованно удовлетворил требования Заявителя по данному эпизоду в связи со следующим.

Как следует из материалов дела, в рамках выездной налоговой проверки Обществу было направлено требование о представлении документов от 30.10.2012 г. N 14-10/257-02 (истребованы документы по 103 позициям).

Требование было вручено Обществу 31.10.2012 г., тем самым срок представления документов по нему - до 15.11.2012 г.

Общество 31.10.2012 г. направило в Инспекцию ходатайство N 26/556 о продлении сроков представления документов, по результатам рассмотрения которого было принято решение от 01.11.2012 г. N 14-10/257-05 о продлении сроков представления документов до 22.11.2012 г.

Общество направило истребованные документы 17.12.2012, что подтверждено квитанциями почтовых отправлений и не оспаривается налоговым органом, документы получены Инспекцией 18.01.2013 г.

Налоговый орган исходя из срока представления документов 22.11.2012 г. посчитал, что Обществом совершено правонарушение, предусмотренное [п. 1 ст. 126](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=2021&field=134) НК РФ.

Изучив фактические обстоятельства дела и представленные доказательства по данному эпизоду, суд первой инстанции пришел к обоснованному выводу о том, что в данном случае Обществом не было допущено правонарушение, предусмотренное [п. 1 ст. 126](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=2021&field=134) НК РФ. Суд обоснованно принял во внимание, что Общество предприняло все зависящие от него меры, направленные на своевременное исполнение требования, реализовало полномочия, предусмотренные [ст. 93](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=726&field=134) НК РФ на продление сроков представления документов, исходя из объективной невозможности выполнить, требование налогового органа в установленный срок, направив соответствующее заявление в Инспекцию.

Тот факт, что срок представления документов был продлен Инспекцией без учета объективных обстоятельств и объема, подлежащих представлению документов, только до 22.11.2012 г., что было очевидно не достаточно для выполнения требования налогового органа, не может повлечь привлечения Общества к ответственности по [п. 1 ст. 126](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=2021&field=134) НК РФ.

В [п. 26](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=151174&date=03.06.2025&dst=100098&field=134) Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 г. N 57 указано на то, что налогоплательщик обязан представить налоговому органу те документы, которые были запрошены до момента приостановления проверки.

В рассматриваемой ситуации суд апелляционной инстанции полагает, что судом первой инстанции не были нарушены положения вышеуказанного [Постановления](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=151174&date=03.06.2025), был учтен объем затребованных документов, а также факт обращения Заявителя к Инспекции с просьбой продлить сроки. Так, из сопроводительного письма Общества от 14.12.2012 г., которым были представлены документы по спорному требованию, следует, что всего было подобрано и изготовлено копий на 20 567 листах (10 коробок документов), только опись представленных документов занимает 20 листов, а также принято во внимание и то, что в период представления документов налоговый орган не был лишен возможности ознакомиться с ними на территории проверяемого налогоплательщика, поскольку проводимая проверка была выездной.

Кроме того, в период истребования документов налоговым органом было принято решение о приостановлении проведения выездной налоговой проверки от 01.11.2012 г. N 14-10/257-04.

Оценив указанные обстоятельства в их совокупности и взаимной связи с учетом положений [ст. 71](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=164906&date=03.06.2025&dst=100419&field=134) АПК РФ, суд апелляционной инстанции полагает, что у налогового органа отсутствовали основания для привлечения Общества к ответственности по [п. 1 ст. 126](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=2021&field=134) НК РФ в виде штрафа в размере 19 600 руб.

Оспариваемым решением Инспекции были установлены факты неперечисления Обществом налога на доходы физических лиц, Заявителю было предложено перечислить 41 418 742 руб. недоимки по налогу на доходы физических лиц за 2010 г. - 2011 г. (пункт 3.3 мотивировочной части оспариваемого решения), начислены 12 880 660,89 руб. пени по налогу на доходы физических лиц (пункт 3 резолютивной части оспариваемого решения), Общество привлечено к налоговой ответственности в виде штрафа по [ст. 123](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=101195&field=134) НК РФ в размере 25 436 759,84 руб. (подпункт 1 пункта 2 резолютивной части оспариваемого решения).

Судом первой инстанции по указанным эпизодам принят как обоснованный и соответствующий требованиям законодательства расчет Общества.

Общество по существу не оспаривало установленных налоговым органом фактов несвоевременного перечисления удержанного налога на доходы физических лиц, но полагало, что Инспекцией необоснованно при расчете сумм пеней и штрафов не были учтены имеющиеся у него суммы переплаты по НДФЛ, наличие которых налоговых органом не оспаривается, а также допущены ошибки и неточности, связанные с начислениями по филиалам и Обществу в целом; в связи с чем и представило свой расчет.

Инспекция полагает необоснованными выводы суда в части указанных эпизодов, а именно в части признания недействительным решения Инспекции в части установленного факта неперечисления НДФЛ в сумме 41 418 742 руб., предложения уплатить недоимку в сумме 41 014 742, в части начисления пени в размере 12 880 660,89 руб., и в части привлечения к ответственности в виде штрафа по [ст. 123](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=101195&field=134) НК РФ в сумме 25 436 759,84 руб.

В апелляционной жалобе Инспекция ссылается на то, что Общество, перечисляя в 2010 году денежные средства в размере, превышающем суммы исчисленного и удержанного НДФЛ (53 073 025 руб.), фактически перечисляло в бюджетную систему РФ свои собственные средства, не являющимися суммами НДФЛ, удержанными из выплат физическим лицам, а также перечисляло их за разные подразделения указанные действия являются неправомерными на основании [п. 6 ст. 226](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=162660&date=03.06.2025&dst=101467&field=134) НК РФ.

По мнению налогового органа, досрочное исполнение обязанности по перечислению сумм НДФЛ налоговым агентом положениями [ст. 24](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=100230&field=134), [45](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=319&field=134) НК РФ не предусмотрено.

Суд апелляционной инстанции полагает несостоятельными доводы налогового органа по рассматриваемым эпизодам в связи со следующим.

Суд первой инстанции решением от 08.05.2014 по настоящему делу признал недействительным оспариваемое [решение](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=ASMS&n=770425&date=03.06.2025) инспекции в части предложения налогового органа перечислить 41 418 742 руб. недоимки по налогу на доходы физических лиц за 2010 г. - 2011 г. (пункт 3.3 мотивировочной части оспариваемого решения), уплатить 12 880 660,89 руб. пени по налогу на доходы физических лиц (пункт 3 резолютивной части оспариваемого решения), привлечения к налоговой ответственности в виде штрафа по [ст. 123](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=101195&field=134) НК РФ в общей сумме 35 042 498,07 руб. (подпункт 1 пункта 2 резолютивной части оспариваемого решения).

При этом часть штрафа по [ст. 123](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=101195&field=134) НК РФ в размере 25 436 759,84 руб. признана судом необоснованной на основании контррасчета ОАО "ЛОРП", часть штрафа по [ст. 123](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=101195&field=134) НК РФ в размере 9 605 738, 23 руб. снижена на основании [ст. ст. 112](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=101133&field=134), [114](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=101146&field=134) НК РФ.

Судом установлено, что налоговым органом произведен расчет недоимки, пеней и штрафов по налогу на доходы физических лиц по отдельным подразделениям общества, засчитывая по каждому подразделению перечисленными только суммы налога на доходы физических лиц с учетом предусмотренного для каждого подразделения кода [ОКАТО](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=167464&date=03.06.2025), указанному в платежных поручениях налогоплательщика.

При этом в расчете инспекции не были учтены суммы переплат по налогу на доходы физических лиц в других подразделениях общества, зачисленных на единый бюджетный счет для уплаты налога на доходы физических лиц, соответствующий коду бюджетной классификации (КБК), но по иным [ОКАТО](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=167464&date=03.06.2025).

В результате инспекция рассчитала недоимку по налогу на доходы физических лиц, пени и штрафы по [ст. 123](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=101195&field=134) НК РФ по отдельным подразделениям общества, не учитывая совокупность всех начислений, удержаний и перечислений налога по обществу в целом, поступивших на предусмотренный для зачисления налога на доходы физических лиц единый бюджетный счет Федерального казначейства.

Необоснованность расчета инспекцией недоимки по налогу на доходы физических лиц, пени и штрафа по налогу на доходы физических лиц по отдельным подразделениям заключается в следующем.

Как правильно установлено судом первой инстанции, заблаговременное до выплаты дохода перечисление Обществом НДФЛ в бюджетную систему, не может быть расценено как нарушение им обязанностей налогового агента по перечислению НДФЛ и не свидетельствует о наличии у заявителя недоимки по этому налогу при условии, что все последующие удержания НДФЛ у работников совершены Обществом в соответствии с законодательством.

Согласно [абзацу 2 пункта 1 статьи 45](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=2207&field=134) НК РФ обязанность по уплате налога должна быть выполнена в срок, установленный законодательством о налогах и сборах. Налогоплательщик вправе исполнить обязанность по уплате налога досрочно.

На основании [пункта 8 статьи 45](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=2210&field=134) и [пункта 2 статьи 24](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=100232&field=134) НК РФ правило о досрочной уплате налога распространяется и на налоговых агентов.

В соответствии с правовой позицией Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в [Постановлении](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=41238&date=03.06.2025&dst=100011&field=134) Президиума от 17.12.2002 N 2257/02, указанное правило имеет в виду уплату налога при наличии соответствующей обязанности, но до наступления установленного законом срока. Поскольку [статья 45](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=319&field=134) НК РФ применяется для исполнения налоговой обязанности, то иной платеж, в соответствии с общими правилами, считается состоявшимся только в случае поступления средств в бюджет. Вопрос о добросовестности плательщика изучается при выполнении им налоговой обязанности.

В данном случае все досрочные перечисления НДФЛ поступили в бюджетную систему. Общество к проверке и в материалы дела представило первичные документы, в том числе своды о начислении НДФЛ своим работникам по подразделениям, платежные поручения о перечислении НДФЛ в бюджет, позволяющие проверить исчисление и удержание им НДФЛ по каждому работнику. Инспекция в ходе выездной налоговой проверки каких-либо нарушений в части исчисления и удержания сумм налога не установила.

Таким образом, ОАО "ЛОРП" исполнило свои обязательства перед бюджетной системой Российской Федерации, поскольку исчислило, удержало и перечислило НДФЛ на соответствующий счет Федерального казначейства.

То обстоятельство, что Общество ранее до выплаты дохода уплатило НДФЛ, не нарушает законодательство о налогах и сборах и не свидетельствует о наличии у него недоимки по указанному налогу.

Также налоговым органом не учтено, что все суммы досрочных перечислений НДФЛ в одном подразделении подлежат учету в уплату НДФЛ по другим подразделениям в аналогичном периоде, а остаток переплат подлежит учету в следующих периодах за Общество в целом. ОАО "ЛОРП" свою позицию по расчету недоимки, пеней и штрафов за Общество в целом, а не по отдельным подразделениям обосновало следующим.

Налог на доходы физических лиц в соответствии со [статьей 13](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=61&field=134) НК РФ относится к федеральным налогам. [Пунктом 7 статьи 226](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=162660&date=03.06.2025&dst=5729&field=134) НК РФ предусмотрено, что налоговые агенты - российские организации, имеющие обособленные подразделения, обязаны перечислять исчисленные и удержанные суммы налога на доходы физических лиц, как по месту своего нахождения, так и по месту нахождения каждого своего обособленного подразделения.

На основании [ст. ст. 56](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=122401&date=03.06.2025&dst=211&field=134), [61](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=122401&date=03.06.2025&dst=586&field=134), [61.1](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=122401&date=03.06.2025&dst=595&field=134), [61.2](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=122401&date=03.06.2025&dst=610&field=134) Бюджетного кодекса РФ (в редакции, действовавшей в 2010 - 2011 гг.) налог на доходы физических лиц подлежал зачислению в бюджеты субъектов РФ, поселений, муниципальных районов, городских округов по нормативу 70, 10, 20 и 30 процентов соответственно.

[Пунктом 7 ст. 45](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=343&field=134) НК РФ определено, что поручение на перечисление налога в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства заполняется налогоплательщиком в соответствии с правилами заполнения поручений.

Согласно [п. 4 ст. 45](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=335&field=134) НК РФ обязанность по уплате налога не признается исполненной в случаях: отзыва налогоплательщиком или возврата банком налогоплательщику неисполненного поручения на перечисление соответствующих денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации; отзыва налогоплательщиком - организацией, которой открыт лицевой счет, или возврата органом Федерального казначейства (иным уполномоченным органом, осуществляющим открытие и ведение лицевых счетов) налогоплательщику неисполненного поручения на перечисление соответствующих денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации; возврата местной администрацией либо организацией федеральной почтовой связи налогоплательщику - физическому лицу наличных денежных средств, принятых для их перечисления в бюджетную систему Российской Федерации; неправильного указания налогоплательщиком в поручении на перечисление суммы налога номера счета Федерального казначейства и наименования банка получателя, повлекшего не перечисление этой суммы в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства; если на день предъявления налогоплательщиком в банк (орган Федерального казначейства, иной уполномоченный орган, осуществляющий открытие и ведение лицевых счетов) поручения на перечисление денежных средств в счет уплаты налога этот налогоплательщик имеет иные неисполненные требования, которые предъявлены к его счету (лицевому счету) и в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации исполняются в первоочередном порядке, и если на этом счете (лицевом счете) нет достаточного остатка для удовлетворения всех требований.

При этом перечень случаев, когда обязанность налогоплательщика по уплате налога не считается исполненной, является исчерпывающим и расширительному толкованию не подлежит.

Указанный перечень не содержит такого основания для признания обязанности по уплате налога неисполненной как неверное указание в платежных документах кода [(ОКАТО)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=167464&date=03.06.2025).

Таким образом, ошибка в указании кода [(ОКАТО)](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=167464&date=03.06.2025) в платежном документе не свидетельствует о неперечислении налога, так как исполнение обязанности по уплате налога действующим законодательством не ставится в зависимость от правильности указания кода [ОКАТО](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=167464&date=03.06.2025) в платежных документах.

Следовательно, неправильное указание кода [ОКАТО](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=167464&date=03.06.2025) не наносит ущерба бюджету, не препятствует зачислению платежей по назначению, а значит, не образует задолженности по налоговым платежам в сумме, рассчитанной инспекцией в оспариваемом решении.

Все перечисления налога на доходы физических лиц обществом за 2010 - 2011 гг. совершены Обществом на предусмотренный для налога на доходы физических лиц единый бюджетный счет, соответствующий КБК. Фактически, в оспариваемом решении инспекция начисляет пени и штрафы в связи с предполагаемыми потерями бюджетов, а не с недоимкой общества по налогу на доходы физических лиц.

Неправильное указание в платежных документах кода [ОКАТО](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=167464&date=03.06.2025) одного подразделения общества не ведет к образованию недоимки общества в целом на отчетную дату, если другие подразделения перечислили на эту отчетную дату суммы, превышающие собственные начисления налога на доходы физических лиц. Недоимка по отдельному подразделению не может рассматриваться как основание для начисления сумм пеней и штрафов по этому отдельному подразделению, так как недоимку по налогу на доходы физических лиц надо рассчитывать с учетом всех перечислений общества по налогу в бюджетную систему РФ на отчетную дату.

Учитывая, что в платежных документах счет Федерального казначейства указан правильно и сумма налога, удержанная предприятием с доходов, выплаченных сотрудникам обособленных подразделений, находящихся на территориях муниципальных образований, где расположены подразделения общества, поступила в бюджетную систему Российской Федерации, исходя из смысла [статьи 45](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=319&field=134) Налогового кодекса РФ налог считается уплаченным, то есть у общества отсутствует задолженность по налогу на доходы физических лиц за 2010 - 2011 гг.

Поскольку пени и штрафы по [ст. 123](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=101195&field=134) НК РФ могут быть начислены на не перечисленную сумму налога на доходы физических лиц в целом по обществу, то оспариваемое решение инспекции в части начисления по подразделениям общества отдельных сумм пеней и штрафов за несвоевременную уплату налога на доходы физических лиц в бюджеты муниципальных образований, в которых расположены подразделения общества является незаконным.

В соответствии со [ст. 113](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=948&field=134) НК РФ лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения, если со дня его совершения и до момента вынесения решения о привлечении к ответственности истекли три года. Указанное положение [ст. 113](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=948&field=134) НК РФ применяется в отношении штрафов по [ст. 123](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=101195&field=134) НК РФ.

Согласно [п. 6 ст. 226](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=162660&date=03.06.2025&dst=101467&field=134) НК РФ налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного НДФЛ не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода. Заработная плата работникам Общества выплачивалась в 2010 году 10 числа каждого месяца за отработанный предыдущий месяц из наличных денежных средств, получаемых в банке

Как следует из расчета Заявителя за пределами трехлетнего срока привлечения к налоговой ответственности начислено штрафов по [ст. 123](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=161251&date=03.06.2025&dst=101195&field=134) НК РФ на общую сумму: 2 490 478, 6 руб.

Возражений по указанным доводам Общества, в т.ч. и по расчету суммы Инспекцией не представлено.

Оценив доводы сторон и представленные по делу доказательства с учетом положений [ст. 71](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=164906&date=03.06.2025&dst=100419&field=134) АПК РФ, суд апелляционной инстанции полагает выводы суда первой инстанции мотивированными, соответствующими обстоятельствам дела и требованиям закона.

Таким образом, решение суда является законным и обоснованным, соответствует материалам дела и действующему законодательству, в связи с чем отмене не подлежит.

Нормы материального права были правильно применены судом. Нарушений норм процессуального права, которые могли бы повлечь отмену судебного акта, проверкой не установлено.

Апелляционной инстанцией рассмотрены все доводы апелляционной жалобы, однако они не опровергают выводы суда, положенные в основу решения, и не могут служить основанием для отмены решения и удовлетворения апелляционной жалобы.

С учетом изложенного, руководствуясь [ст. ст. 110](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=164906&date=03.06.2025&dst=100666&field=134), [266](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=164906&date=03.06.2025&dst=101736&field=134), [268](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=164906&date=03.06.2025&dst=101742&field=134), [269](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=164906&date=03.06.2025&dst=101751&field=134), [271](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=LAW&n=164906&date=03.06.2025&dst=101776&field=134) АПК РФ, арбитражный суд

постановил:

[Решение](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=ASMS&n=770425&date=03.06.2025) Арбитражного суда г. Москвы от 08.05.2014 г. по делу N А40-19592/14 оставить без изменения, а апелляционную жалобу - без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня принятия и может быть [обжаловано](https://login.consultant.ru/link/?req=doc&base=AMS&n=212112&date=03.06.2025) в течение двух месяцев со дня изготовления в полном объеме в Арбитражный суд Московского округа.

Председательствующий судья

Н.О.ОКУЛОВА

Судьи

В.Я.ГОЛОБОРОДЬКО

Р.Г.НАГАЕВ