



## ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

---

### ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 18290/13

Москва

18 марта 2014 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего – Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Абсалямова А.В., Амосова С.М., Андреевой Т.К., Бациева В.В., Завьяловой Т.В., Козловой О.А., Маковской А.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Разумова И.В., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л. –

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Мобильные ТелеСистемы» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 11.02.2013 по делу № А40-146836/12, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 15.04.2013 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 03.09.2013 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

Официальный сайт Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации: <http://www.arbitr.ru/>  
(информация о движении дела, справочные материалы и др.).

от заявителя – открытого акционерного общества «Мобильные ТелеСистемы» – Дьяченко А.В., Полищук А.Н.;

от Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 7 – Утешева Ю.Н., Цой Е.О.;

от Федеральной налоговой службы – Званков В.В., Мелякин М.Ю.

Заслушав и обсудив доклад судьи Завьяловой Т.В., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Открытое акционерное общество «Мобильные ТелеСистемы» (далее – общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 7 (далее – инспекция) от 27.03.2012 № 2/12-5 (далее – решение инспекции) о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения недействительным в части взыскания штрафа в размере 4 870 173 рублей, начисления пеней в размере 160 715 рублей 70 копеек и взыскания их в размере 20 801 рубля 19 копеек.

К участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечена Федеральная налоговая служба.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 11.02.2013 в удовлетворении заявленного требования отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 15.04.2013 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 03.09.2013 названные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции и постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций общество просит их отменить, ссылаясь на нарушение

единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм материального права, принять новый судебный акт об удовлетворении заявленного требования.

В отзывах на заявление инспекция и ФНС России просят оставить оспариваемые судебные акты без изменения.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзывах на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что обжалуемые судебные акты подлежат отмене в части по следующим основаниям.

Как усматривается из материалов дела, при выплате 15.07.2011 дивидендов иностранным компаниям за 2010 год обществом был исчислен и удержан налог с доходов, полученных иностранными организациями от источников в Российской Федерации, в размере 226 728 070 рублей.

Из указанной суммы налога 18.07.2011 обществом перечислено в бюджет 202 377 175 рублей. После обнаружения ошибки при перечислении налога общество платежными поручениями от 12.08.2011 уплатило недостающую сумму названного налога – 24 350 895 рублей, а также пени, начисленные за просрочку платежа, в размере 160 715 рублей 91 копейки.

Как установлено судами, инспекцией проведена камеральная налоговая проверка первичного налогового расчета (информации) сумм выплаченных иностранным организациям доходов и удержанного налога за III квартал 2011 года, представленного обществом 25.10.2011 и содержащего информацию об указанных суммах доходов, выплаченных иностранным организациям, а также о 226 728 070 рублях налогов за III квартал 2011 года, перечисленных в бюджет.

В ходе налоговой проверки обществом 02.11.2011 представлен уточненный налоговый расчет (информация) за III квартал 2011 года в связи с допущенной в первичном расчете ошибкой по строке 040 в

указании кода страны – получателя дохода.

По результатам проверки инспекцией принято решение о привлечении общества к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения по статье 123 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс) и начислении пеней.

Решением Федеральной налоговой службы от 31.07.2011 № СА-4-9/12717@ решение инспекции оставлено без изменения.

Считая свои права нарушенными, общество обратилось в арбитражный суд с настоящим требованием.

Общество сочло, что у инспекции отсутствовали основания для начисления оспариваемых сумм пеней и штрафа ввиду наличия у него переплаты по налогу на прибыль организаций, образовавшейся в более ранние периоды и превышающей размер недоимки по налогу с доходов, полученных иностранными организациями. Данное обстоятельство, по мнению общества, обязывало инспекцию провести самостоятельный зачет излишне уплаченных им как налогоплательщиком сумм налога на прибыль в счет погашения недоимки по пеням.

Отказывая в удовлетворении заявленного требования, суды, руководствуясь положениями статей 24, 45, 57, 75, 81 и 123 Налогового кодекса, пришли к выводу об отсутствии оснований для освобождения общества от налоговой ответственности и неначисления пеней.

Между тем судами не было учтено следующее.

Статьей 123 Налогового кодекса (в редакции Федерального закона от 27.07.2010 № 229-ФЗ) предусмотрена налоговая ответственность за неправомерное удержание и (или) перечисление (неполное удержание и (или) перечисление) в установленный данным Кодексом срок сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом.

Новая редакция названной нормы расширила сферу применения статьи 123 Налогового кодекса, установив налоговую ответственность в том числе и за несвоевременное перечисление налоговым агентом

удержанных им сумм налога с доходов иностранной организации в бюджет, что и имело место в рассматриваемом случае.

Общество не отрицает, что 24 350 895 рублей налога было удержано с выплаченных иностранным организациям доходов, но перечислено в бюджет с нарушением предусмотренного законом срока.

Установление такого рода ответственности в дополнение к существующему механизму начисления пеней за несвоевременную уплату налога прямо следует из содержания статьи 123 Налогового кодекса.

Вместе с тем вывод судов о невозможности освобождения общества от ответственности на основании статьи 81 Налогового кодекса является ошибочным.

Статьей 81 Налогового кодекса определено, что налогоплательщики, плательщики сборов и налоговые агенты обязаны вносить изменения в налоговую декларацию (расчет) в случае обнаружения ими факта неотражения или неполноты отражения сведений, а также ошибок, приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате.

В случае если недостоверные сведения, а также ошибки, содержащиеся в первоначально поданной декларации, не привели к занижению суммы налога, подлежащей уплате, налогоплательщики (плательщики сборов) вправе представить в налоговый орган уточненную налоговую декларацию (пункты 1, 7 указанной статьи).

В целях стимулирования налогоплательщиков (плательщиков сборов, налоговых агентов) на самостоятельное выявление допущенных ими искажений в налоговой отчетности пунктами 3 и 4 статьи 81 Налогового кодекса предусмотрены условия освобождения от налоговой ответственности, в числе которых предоставление уточненной налоговой декларации до момента, когда налогоплательщик узнал об обнаружении налоговым органом факта неотражения или неполноты отражения сведений в налоговой декларации, а также ошибок, приводящих к занижению подлежащей уплате суммы налогов, либо о назначении

выездной налоговой проверки; уплата недостающей суммы налога и пеней до указанного момента.

Установив, что допущенное обществом искажение сведений в первоначально представленном им расчете не повлекло неуплату налога, представление уточненного расчета было связано по существу с устранением технической ошибки, а до подачи первичного расчета 25.10.2011 и уточненного расчета 02.11.2011 обществом перечислены в бюджет недостающие суммы налога, суды трех инстанций тем не менее пришли к выводу о невозможности применения в рассматриваемой ситуации положений пункта 4 статьи 81 Налогового кодекса и освобождения общества от налоговой ответственности по статье 123 Налогового кодекса.

Такое толкование действующего налогового законодательства не отвечает принципу справедливости, поскольку приводит к тому, что налоговые агенты, допустившие искажение сведений, повлекшее неполную уплату налога в бюджет, ставятся в более выгодное положение по сравнению с налоговыми агентами, представившими достоверную информацию об удержанных и перечисленных суммах налога, однако нарушившими срок перечисления этих сумм в бюджет.

На недопустимость подобного толкования неоднократно указывал Конституционный Суд Российской Федерации, отмечая, что конституционному принципу равенства противоречит любая дискриминация, то есть такие различия в правах и свободах, которые в сходных обстоятельствах ставят одну категорию лиц в менее благоприятные (или, наоборот, более благоприятные) условия по сравнению с другими категориями.

Изменяя диспозицию статьи 123 Налогового кодекса и вводя по существу ответственность налоговых агентов за нарушение сроков перечисления удержанного налога в бюджет, законодатель тем не менее не исключил возможность для налоговых агентов наряду с

налогоплательщиками и плательщиками сборов, основываясь на положениях статьи 81 Налогового кодекса, корректировать налоговую базу и устранять допущенное нарушение без финансовых последствий со стороны налоговых органов.

То обстоятельство, что общество не исказило налоговую отчетность и до представления первичного расчета уплатило налог в полном размере, свидетельствует о добросовестном поведении участника налоговых правоотношений, что, по мнению Президиума, должно влечь освобождение его от налоговой ответственности по статье 123 Налогового кодекса.

При названных обстоятельствах оспариваемые судебные акты подлежат отмене в части отказа в удовлетворении требования общества о признании недействительным решения инспекции в части взыскания штрафа в размере 4 870 173 рублей согласно пункту 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Вступившие в законную силу судебные акты арбитражных судов по делам со схожими фактическими обстоятельствами, принятые на основании нормы права в истолковании, расходящемся с содержащимся в настоящем постановлении толкованием, могут быть пересмотрены на основании пункта 5 части 3 статьи 311 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, если для этого нет других препятствий.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

## ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 11.02.2013, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 15.04.2013 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 03.09.2013 в части отказа в удовлетворении требования открытого акционерного общества «Мобильные ТелеСистемы» о признании недействительным решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 7 от 27.03.2012 № 2/12-5 в части взыскания штрафа в размере 4 870 173 рублей отменить.

Решение инспекции в указанной части признать недействительным.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов