Автоматизированная
копия

ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда
Российской Федерации

№ 11709/11

Москва 7 февраля 2012 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Амосова С.М., Андреевой Т.К., Бациева В.В., Витрянского В.В., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Маковской А.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление закрытого акционерного общества «Тулатеплосеть» о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Центрального округа от 27.05.2011 по делу № А68-14429/2009 Арбитражного суда Тульской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – закрытого акционерного общества «Тулатеплосеть» – Киселева Т.А., Сурова Л.К.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам Тульской области – Белишев А.Е., Казакова Н.Ю., Сизов А.В., Суховеев Е.М.

Заслушав и обсудив доклад судьи Першутова А.Г., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам Тульской области (далее – инспекция) проведена выездная налоговая проверка закрытого акционерного общества «Тулатеплосеть» (далее – общество) по вопросу правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты (удержания, перечисления) налогов и сборов, в том числе налога на доходы физических лиц за период с 01.01.2007 по 31.12.2008, по результатам которой составлен акт от 10.08.2009 № 17-Д и вынесено решение от 23.09.2009 № 18-Д (далее – решение инспекции).

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Тульской области от 07.12.2009 № 360-А (далее – решение управления) решение инспекции частично изменено: обществу в том числе начислено 909 439 рублей 35 копеек пеней за несвоевременное перечисление в бюджет упомянутого налога.

Не согласившись с решением инспекции (с учетом изменений, внесенных решением управления), общество обратилось в Арбитражный суд Тульской области с заявлением о признании его недействительным в части, в том числе в отношении начисления указанных пеней.

Решением Арбитражного суда Тульской области от 04.08.2010 требование общества частично удовлетворено, в том числе в названной части.

Постановлением Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 23.12.2010 решение суда первой инстанции частично отменено, в том числе в части признания недействительным решения инспекции о

начислении 657 745 рублей 28 копеек пеней по налогу на доходы физических лиц; в данной части в удовлетворении требования общества отказано.

Федеральный арбитражный суд Центрального округа постановлением от 27.05.2011 названные судебные акты отменил в части признания недействительным решения инспекции о начислении 93 946 рублей 57 копеек пеней по упомянутому налогу; в удовлетворении требования в этой части отказал.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановления суда кассационной инстанции общество просит его отменить в части отказа в удовлетворении требования в отношении начисления 93 946 рублей 57 копеек пеней за несвоевременное перечисление в бюджет налога на доходы физических лиц с выплаченных работникам сумм оплаты отпусков, ссылаясь на неправильное применение норм материального права, нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права.

В отзыве на заявление инспекция просит постановление суда кассационной инстанции оставить без изменения.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что оспариваемый судебный акт подлежит оставлению без изменения по следующим основаниям.

Отказывая в удовлетворении требования общества в указанной части, суд кассационной инстанции исходил из того, что дата фактического получения дохода в виде оплаты отпуска должна определяться как день выплаты этого дохода, в том числе его перечисления на счета налогоплательщика в банках.

При этом суд руководствовался следующим.

Согласно статье 24 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс, Кодекс) налоговыми агентами признаются лица, на которых в соответствии с Кодексом возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд) налогов. Налоговые агенты обязаны правильно и своевременно исчислять, удерживать из средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять в бюджеты (внебюджетные фонды) соответствующие налоги. Налоговые агенты перечисляют удержанные налоги в порядке, предусмотренном Кодексом для уплаты налога налогоплательщиком.

Пунктом 3 статьи 226 Налогового кодекса определено, что исчисление сумм налога на доходы физических лиц производится налоговыми агентами нарастающим итогом с начала налогового периода по итогам каждого месяца применительно ко всем доходам, в отношении которых применяется налоговая ставка, установленная пунктом 1 статьи 224 Кодекса, начисленным налогоплательщику за данный период, с зачетом удержанной в предыдущие месяцы текущего налогового периода суммы налога.

На основании пункта 4 статьи 226 Налогового кодекса налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму названного налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате.

В силу пункта 6 статьи 226 Кодекса налоговые агенты обязаны перечислять суммы исчисленного и удержанного налога на доходы физических лиц не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода, а также дня перечисления дохода со счетов налоговых агентов в банке на счета налогоплательщика либо по его поручению на счета третьих лиц в банках.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 223 Налогового кодекса дата фактического получения дохода определяется как день

выплаты дохода, в том числе перечисления дохода на счета налогоплательщика в банках либо по его поручению на счета третьих лиц – при получении доходов в денежной форме.

Согласно пункту 2 указанной статьи при получении дохода в виде оплаты труда датой фактического получения налогоплательщиком такого дохода признается последний день месяца, за который ему был начислен доход за выполненные трудовые обязанности в соответствии с трудовым договором (контрактом).

Исходя из содержания статей 91, 106, 107, 114 Трудового кодекса Российской Федерации (далее – Трудовой кодекс), определяющих понятия рабочего времени и времени отдыха, ежегодного оплачиваемого отпуска, а также из названных норм налогового законодательства, суд кассационной инстанции пришел к выводу о том, что оплата отпуска, несмотря на то, что она связана с трудовыми отношениями налогоплательщика с налоговым агентом, имеет иную (отличную от заработной платы) природу, поскольку фактически в это время работник свободен от исполнения трудовых обязанностей. Следовательно, перечисление налога на доходы физических лиц, удержанного с сумм оплаты отпуска, не может производиться с учетом положений пункта 2 статьи 223 Кодекса.

Между тем суд кассационной инстанции не принял во внимание, что статьей 114 Трудового кодекса предусмотрено предоставление работникам ежегодного отпуска с сохранением места работы (должности) и среднего заработка.

В соответствии со статьей 129 Трудового кодекса заработная плата (оплата труда работника) – это вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также компенсационные выплаты (доплаты и надбавки компенсационного характера, в том числе за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных, работу в особых климатических условиях и на территориях, подвергшихся радиоактивному загрязнению, и иные

выплаты компенсационного характера) и стимулирующие выплаты (доплаты и надбавки стимулирующего характера, премии и иные поощрительные выплаты).

Из приведенных норм следует, что оплата отпуска относится к заработной плате (оплате труда) работника, что подтверждается также положениями статьи 136 Трудового кодекса, определяющей порядок, место и сроки выплаты заработной платы, в том числе срок оплаты отпуска, а также положениями статьи 139 Трудового кодекса, устанавливающей порядок исчисления среднего дневного заработка для оплаты отпусков.

Все эти положения содержатся в главе 21 Трудового кодекса «Заработная плата».

Вместе с тем из ошибочного вывода суда кассационной инстанции о том, что оплата отпуска не относится к доходу в виде оплаты труда, не следует, что дата перечисления налога на доходы физических лиц с указанного вида дохода должна определяться по правилам пункта 2 статьи 223 Налогового кодекса.

Правовая норма, содержащаяся в пункте 2 статьи 223 Налогового кодекса, регулирует специальный порядок определения даты фактического получения дохода в виде оплаты труда как последнего дня месяца, за который работнику был начислен доход.

Такое правовое регулирование объясняется тем, что в соответствии с частью 6 статьи 136 Трудового кодекса заработная плата выплачивается не реже чем каждые полмесяца.

В то же время согласно пункту 3 статьи 226 Налогового кодекса исчисление сумм налога на доходы физических лиц производится налоговыми агентами нарастающим итогом с начала налогового периода по итогам каждого месяца.

Следовательно, до истечения месяца нельзя определить полученный доход в виде оплаты труда за месяц и исчислить налог, подлежащий

удержанию и перечислению в бюджет, при выплате заработной платы за первую половину месяца.

Между тем в силу статьи 114 и части 9 статьи 136 Трудового кодекса оплата отпуска производится не позднее чем за три дня до его начала.

Поэтому при определении дохода в виде оплаты отпуска с целью исчисления налога на доходы физических лиц не имеет значения размер других доходов, полученных в течение соответствующего месяца.

Таким образом, каких-либо объективных препятствий для перечисления налоговым агентом указанного налога в соответствии с порядком, предусмотренным абзацем первым пункта 6 статьи 226 Налогового кодекса, не имеется.

При названных обстоятельствах оснований для отмены оспариваемого судебного акта не имеется.

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

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Федерального арбитражного суда Центрального округа от 27.05.2011 по делу № А68-14429/2009 Арбитражного суда Тульской области оставить без изменения.

Заявление закрытого акционерного общества «Тулатеплосеть» оставить без удовлетворения.

Председательствующий А.А. Иванов