

Вопрос: Об НДФЛ в случае уплаты налоговым агентом за работника сумм НДФЛ при доначислении (взыскании) таких сумм по итогам проверки в связи с их неправомерным неудержанием (неполным удержанием).

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 10 января 2020 г. N БС-4-11/85@

Федеральная налоговая служба, рассмотрев обращение ООО от 18.10.2019, сообщает следующее.

Федеральным законом от 29.09.2019 N 325-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации" (далее - Федеральный закон N 325-ФЗ) внесены изменения, в частности, в пункт 5 статьи 208 и пункт 9 статьи 226 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс).

Согласно пункту 3 статьи 3 Федерального закона N 325-ФЗ указанные изменения вступают в силу с 1 января 2020 года.

Согласно пункту 9 статьи 226 Кодекса (в редакции Федерального закона N 325-ФЗ) налоговый орган вправе производить доначисления (взыскание) налога на доходы физических лиц (далее - НДФЛ) по итогам налоговой проверки в случае неправомерного неудержания (неполного удержания) налога налоговым агентом за счет собственных средств налогового агента.

При этом в соответствии с пунктом 5 статьи 208 Кодекса (в редакции Федерального закона N 325-ФЗ) суммы НДФЛ, уплаченные налоговым агентом за налогоплательщика за счет собственных средств, при доначислении (взыскании) налоговым органом таких сумм по итогам налоговой проверки в случае их неправомерного неудержания (неполного удержания) не признаются доходами физического лица.

С учетом изложенного ФНС России по вопросам обращения разъясняет следующее.

1. Исходя из системного толкования положений пункта 5 статьи 208 Кодекса и пункта 9 статьи 226 Кодекса (в редакции Федерального закона N 325-ФЗ) в случае неправомерного неудержания (неполного удержания) налога налоговым агентом доначисление (взыскание) налога производится налоговым органом по итогам налоговой проверки за счет собственных средств налогового агента и не признается доходами физического лица.

С учетом изложенного, по мнению ФНС России, суммы НДФЛ, уплаченные налоговым агентом за налогоплательщика за счет собственных средств, при доначислении (взыскании) налоговым органом таких сумм по итогам налоговой проверки в случае их неправомерного неудержания (неполного удержания), с учетом положений пункта 5 статьи 208 Кодекса (в редакции Федерального закона N 325-ФЗ), не подлежат отражению в сведениях о доходах физических лиц истекшего налогового периода и суммах налога, исчисленных, удержанных и перечисленных в бюджетную систему Российской Федерации (форма N 2-НДФЛ).

Соответственно, такие суммы НДФЛ, уплаченные налоговым агентом за налогоплательщика за счет собственных средств, также не подлежат отражению в расчете сумм налога на доходы

физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (форма N 6-НДФЛ).

2. Согласно подпункту 9 пункта 3 статьи 45 Кодекса (в редакции Федерального закона N 325-ФЗ) обязанность по уплате налога считается исполненной налогоплательщиком со дня предъявления налоговым агентом в банк поручения на перечисление в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства денежных средств в счет уплаты налога по результатам налоговой проверки в случае неправомерного неудержания (неполного удержания) соответствующих сумм налога налоговым агентом со счета налогового агента в банке при наличии на нем достаточного денежного остатка на день платежа.

Диспозиция пункта 5 статьи 208 Кодекса (в редакции Федерального закона N 325-ФЗ) предусматривает исключение из правил, когда в случае доначисления (взыскания) налога налоговым органом по итогам налоговой проверки за счет собственных средств налогового агента такие суммы НДФЛ не признаются доходами физического лица.

Таким образом, с учетом указанных положений Кодекса (в редакции Федерального закона N 325-ФЗ) после уплаты налоговым агентом за налогоплательщика за счет собственных средств таких сумм НДФЛ основания для дальнейшего удержания налоговым агентом сумм НДФЛ с доходов работника, с которым трудовые отношения не прекращены, по мнению ФНС России, отсутствуют.

3. В целях формирования единой правовой позиции по вопросу учета указанных сумм в расходах налоговых агентов, применяющих упрощенную систему налогообложения, в целях определения налоговой базы по налогу ФНС России направлен запрос в Минфин России.

После согласования позиции с указанным ведомством Вам дополнительно будут направлены соответствующие разъяснения.

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
2 класса
С.Л.БОНДАРЧУК

10.01.2020
