



ЮРИДИЧЕСКАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ В КОНТЕКСТЕ ПУБЛИЧНО-ПРАВОВЫХ ОТНОШЕНИЙ

32



Денис Николаевич Довгальук,
заместитель председателя
Арбитражного суда
Камчатского края

О СРОКАХ ДАВНОСТИ ВЗЫСКАНИЯ В СУДЕБНОМ ПОРЯДКЕ ФИНАНСОВЫХ САНКЦИЙ ЗА НАРУШЕНИЯ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА ОБ ИНДИВИДУАЛЬНОМ (ПЕРСНИФИЦИРОВАННОМ) УЧЕТЕ В СИСТЕМЕ ОБЯЗАТЕЛЬНОГО ПЕНСИОННОГО СТРАХОВАНИЯ

В статье анализируется правовой подход, сформированный при применении арбитражными судами положений о сроках давности привлечения индивидуальных предпринимателей и организаций к ответственности за нарушение законодательства об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного пенсионного страхования и о сроках исковой давности взыскания финансовых санкций за такие нарушения.

Ключевые слова: срок давности; налог; страховые взносы; обязательное пенсионное страхование; ответственность; судебная практика; решение государственного органа.

Одним из основополагающих принципов юридической ответственности является принцип неотвратимости, то есть неизбежности ее наступления за совершение любого правонарушения. Признавая существенную роль неотвратимости наказания за совершение правонарушения, закон, тем не менее, предусматривает возможность освобождения от юридической ответственности с учетом определенных обстоятельств, одним из которых является давность совершения правонарушения и возникновения юридической ответственности.

Давность совершения правонарушения представляет собой одно из распространенных оснований освобождения от юридической ответственности, наступающей как в сфере частноправовых (исковая давность), так и в сфере публично-правовых отношений (срок давности привлечения к административной, налоговой, уголовной ответственности). Истечение срока давности совершения правонарушения свидетельствует о фактической утрате общественной опасности совершенного правонарушения или самого правонарушителя.



ЭКОНОМИЧЕСКОЕ ПРАВОСУДИЕ НА ДАЛЬНЕМ ВОСТОКЕ РОССИИ

Проверяя конституционность положений статьи 113 Налогового кодекса Российской Федерации, Конституционный Суд Российской Федерации в пункте 3 постановления от 14.07.2005 № 9-П¹ отразил, что в целях достижения стабильности правопорядка, правовой определенности, устойчивости сложившейся системы правоотношений при юридически обеспеченной возможности сбора и закрепления доказательств правонарушения - законодатель ввел институт давности привлечения к налоговой ответственности за совершение налоговых правонарушений.

Со ссылкой на правовые позиции Европейского суда по правам человека (постановление от 22.06.2000 по делу «Козм и другие против Бельгии» (Coeme and others v. elgium)) Конституционный Суд Российской Федерации в вышеуказанном постановлении отметил, что давность привлечения к налоговой ответственности - институт, общий для правовых систем государств - участников Конвенции о защите прав человека и основных свобод, и рассматривается Европейским Судом по правам человека как право, предоставляемое законом лицу, совершившему налоговое правонарушение, не быть преследуемым по истечении определенного срока с момента совершения деяния, с тем чтобы достигалась правовая защищенность и не подвергалось посягательствам право на защиту, которое было бы скомпрометировано, если бы суды выносили решения, основываясь на неполной в силу истекшего времени доказательственной базе.

Как уже отмечено выше, одним из давностных сроков, истечение которого фактически приводит к освобождению виновного лица от юридической ответственности, является срок исковой давности, то есть установленный законом срок для защиты права по иску лица, право которого нарушено². Установление сроков исковой давности обусловлено необходимостью обеспечения стабильных и определенных отношений, сложившихся между участниками гражданского оборота.

В данной статье анализируется правовой подход, сформированный при применении арбитражными судами положений о сроках давности привлечения индивидуальных предпринимателей и организаций к ответственности за нарушение законодательства об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного пенсионного страхования и о сроках исковой давности взыскания финансовых санкций за такие нарушения.

Статьей 17 Федерального закона от 01.04.1996 № 27-ФЗ «Об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного пенсионного страхования» (далее - Закон № 27-ФЗ) установлена ответственность страхователей, включая организации и индивидуальных предпринимателей, в виде финансовых санкций за непредставление в установленный срок либо представление неполных и (или) недостоверных сведений для индивидуального (персонифицированного) учета в органы Пенсионного фонда Российской Федерации, а также за несоблюдение порядка представления сведений в форме электронных документов.

В частности, пункты 2 - 2.2 статьи 11 Закона № 27-ФЗ предусматривают обязанность страхователей по представлению в органы Пенсионного фонда Российской Федерации ежегодных (не позднее 1 марта года, следующего за отчетным годом), ежеквартальных (не позднее 20 дней со дня окончания квартала) и ежемесячных (не позднее 15-го числа месяца, следующего за отчетным) сведений в отношении работающих у них застрахованных лиц.

В силу части 3 статьи 17 Закона № 27-ФЗ за непредставление страхователем в установленный срок либо представление им неполных и (или) недостоверных сведений, предусмотренных пунктами 2 - 2.2 статьи 11 Закона № 27-ФЗ, к такому страхователю применяются финансовые санкции в размере 500 рублей в отношении каждого застрахованного лица.

В соответствии с частью 17 статьи 17 Закона № 27-ФЗ в случае неуплаты или неполной уплаты страхователем финансовых санкций по требованию об их уплате взыскание сумм финансовых санкций производится территориальными органами Пенсионного фонда Российской Федерации в судебном порядке.

Сформировавшаяся в настоящее время судебная практика по рассмотрению исков территориальных органов Пенсионного фонда о взыскании со страхователей финансовых санкций за допущенные нарушения требований пунктов 2 - 2.2 статьи 11 Закона № 27-ФЗ свидетельствует о том, что арбитражные суды зачастую отказывают в удовлетворении таких исковых требований со ссылкой на пропуск органами Пенсионного фонда срока давности взыскания финансовых санкций в судебном порядке.

Оценивая соблюдение территориальными органами Пенсионного фонда сроков давности взыскания финансовых санкций, арбитражные суды руководствуются следующим.

В соответствии с абзацами 1, 3 статьи 2 Федерального закона от 15.12.2001 № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» Закон № 27-ФЗ является составной частью законодательства об обязательном пенсионном страховании. Правоотношения, связанные

¹ Постановление Конституционного Суда РФ от 14.07.2005 № 9-П «По делу о проверке конституционности положений статьи 113 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой гражданки Г.А. Поляковой и запросом Федерального арбитражного суда Московского округа».

² Статья 195 Гражданского кодекса Российской Федерации.



ЮРИДИЧЕСКАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ В КОНТЕКСТЕ ПУБЛИЧНО-ПРАВОВЫХ ОТНОШЕНИЙ

с уплатой обязательных платежей на обязательное пенсионное страхование, в том числе в части осуществления контроля за их уплатой, регулируются законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Возможность применения, в том числе по аналогии, положений налогового законодательства к отношениям, связанным с взысканием территориальными органами Пенсионного фонда финансовых санкций, предусмотренных Законом № 27-ФЗ, отражена в Обзоре судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 2 (2019), утвержденном Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 17.07.2019³.

Как разъяснил Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в пункте 37 постановления от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» (далее – Постановление № 57), принимая во внимание, что в силу статей 88 и 89 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) предметом камеральной или выездной налоговой проверки является правильность исчисления и своевременность уплаты налогов, судам надлежит исходить из того, что дела о нарушениях законодательства о налогах и сборах, не связанные с неправильным исчислением и несвоевременной уплатой налогов, подлежат рассмотрению в порядке, предусмотренном статьей 101.4 Кодекса.

В пункте 31 Постановления № 57 также разъяснено, что несоблюдение налоговым органом при совершении определенных действий в рамках осуществления мероприятий налогового контроля сроков, предусмотренных пунктом 2 статьи 88, пунктом 6 статьи 89, пунктами 1 и 5 статьи 100, пунктами 1, 6, 9 статьи 101, пунктами 1, 6, 10 статьи 101.4, пунктом 3 статьи 140 (в случае подачи апелляционной жалобы), статьей 70 НК РФ, не влечет изменения порядка исчисления сроков на принятие мер по взысканию налога, пеней, штрафа в принудительном порядке, в связи с чем при проверке судом соблюдения налоговым органом сроков осуществления принудительных мер сроки совершения упомянутых действий учитываются в той продолжительности, которая установлена нормами НК РФ.

Соответствующие доводы о несоблюдении указанных сроков могут быть заявлены налогоплательщиком в суде, в том числе в качестве возражений на иск, предъявленный налоговым органом по правилам статьи 46 НК РФ.

Помимо установления размера финансовых санкций за нарушение законодательства об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного

пенсионного страхования, положения статьи 17 Закона № 27-ФЗ определяют порядок привлечения страхователей к ответственности.

Так, в соответствии с частью 6 статьи 17 вышеуказанного Федерального закона при выявлении правонарушения, ответственность за которое установлена настоящей статьей, должностным лицом территориального органа Пенсионного фонда Российской Федерации, установившим правонарушение, составляется акт, который подписывается этим должностным лицом. Срок составления такого акта законодателем не установлен.

Статья 17 Закона № 27-ФЗ далее предусматривает, что акт в течение пяти дней с даты его подписания должен быть вручен лицу, совершившему правонарушение, лично под расписку, направлен по почте заказным письмом или передан в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи. В случае направления акта по почте заказным письмом датой вручения этого акта считается шестой день, считая с даты отправления заказного письма.

Положениями статьи 17 Закона № 27-ФЗ также установлены сроки представления лицом, совершившим правонарушение, письменных возражений по акту (пятнадцать дней со дня получения акта), сроки вынесения руководителем (заместителем руководителя) территориального органа Пенсионного фонда решения по акту (десять дней со дня истечения срока, в течение которого страхователем могли быть представлены письменные возражения по акту), сроки направления решения (пять дней после его вынесения), сроки вступления решения в законную силу (десять дней со дня вручения его лицу, в отношении которого было вынесено соответствующее решение), сроки обжалования такого решения (три месяца со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о нарушении своих прав), сроки направления требования об уплате финансовых санкций (десять дней со дня вступления в силу решения о привлечении к ответственности за совершение правонарушения страхователю), а также сроки исполнения страхователем полученного требования (десять календарных дней со дня получения требования).

Исходя из вышеизложенных положений статьи 17 Закона № 27-ФЗ и правоприменительных разъяснений Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, содержащихся в пункте 31 Постановления № 57, рядом арбитражных судов сформирован правовой подход, согласно которому предельный срок обращения территориального органа Пенсионного фонда в суд с заявлением о взыскании со страхователя финансовых санкций включает в себя всю совокупность сроков, предусмотренную для проведения проверки, составления акта, вынесения решения и его вступления в силу, соблюдения органом Пенсионного фонда процедур претензионного порядка и обращения в суд.

³ Пункт 38, вопрос № 1 разъяснений по вопросам, возникающим в судебной практике.



ЭКОНОМИЧЕСКОЕ ПРАВОСУДИЕ НА ДАЛЬНЕМ ВОСТОКЕ РОССИИ

При нарушении территориальным органом Пенсионного фонда вышеуказанных сроков, например, в случае составления акта о выявлении правонарушения в сфере законодательства Российской Федерации об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного пенсионного страхования спустя один год после выявления соответствующего нарушения, арбитражные суды, руководствуясь указанным выше правовым подходом, приходят к выводу о пропуске срока на взыскание финансовых санкций в судебном порядке.

При этом доводы истцов о том, что срок давности привлечения страхователя к ответственности за совершение правонарушения установлен абзацем 19 статьи 17 Закона № 27-ФЗ и составляет три года со дня, когда территориальный орган Пенсионного фонда узнал или должен был узнать о правонарушении, отклоняются судами, как правило, с указанием на то, что данный трехлетний срок давности не влияет на исчисление срока на обращение в суд с заявлением о взыскании финансовой санкции.

Такой правовой подход к вопросу исчисления срока давности привлечения к ответственности за нарушения законодательства об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного пенсионного страхования поддержан в настоящее время и Верховным Судом Российской Федерации в ряде определений об отказе в передаче кассационных жалоб на рассмотрение в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации⁴.

Понимая необходимость соблюдения арбитражными судами принципа единообразия судебной практики, автор настоящей статьи, тем не менее, считает целесообразным выразить в порядке правовой дискуссии свои сомнения в правильности вышеуказанного правового подхода.

Частью 19 статьи 17 Закона № 27-ФЗ прямо предусмотрено, что страхователь не может быть привлечен к ответственности за совершение правонарушения, если со дня, когда территориальный орган Пенсионного фонда Российской Федерации узнал или должен был узнать о правонарушении, и до дня вынесения решения о привлечении к ответственности истекло три года (срок давности).

Перефразируя данную норму права, страхователь может быть привлечен к ответственности за совершение правонарушения в течение трех лет со дня, когда территориальный орган Пенсионного фонда узнал или должен был узнать о правонарушении.

В силу положений статьи 17 Закона № 27-ФЗ ненормативным правовым актом, которым страхователь при-

влекается к ответственности за нарушение требований пунктов 2 – 2.2 статьи 11 данного Федерального закона, является решение руководителя (заместителя руководителя) территориального органа Пенсионного фонда Российской Федерации о привлечении к ответственности за совершение правонарушения. Именно этим актом (решением) определяется мера ответственности страхователя, устанавливается конкретный размер финансовой санкции (штрафа).

Взыскание финансовой санкции как меры публично-правовой ответственности в судебном порядке осуществляется территориальными органами Пенсионного фонда лишь в том случае, если такая санкция (штраф) не была уплачена страхователем в добровольном порядке.

Таким образом, рассматривая соответствующие иски-вые заявления Пенсионного фонда, арбитражные суды фактически рассматривают вопрос о принудительном исполнении уже вынесенного решения о привлечении к ответственности за совершение правонарушения.

Предусмотрев конкретные сроки совершения отдельных процессуальных действий, связанных с процедурой вынесения решения о привлечении страхователя к ответственности, статья 17 Закона № 27-ФЗ, тем не менее, устанавливает общий трехлетний срок давности привлечения к такой ответственности (иными словами, срок давности вынесения соответствующего решения), исчисляемый со дня, когда территориальный орган Пенсионного фонда узнал или должен был узнать о правонарушении.

В связи с этим представляется, что нарушение срока проведения проверки, составления акта и его рассмотрения, при соблюдении общего трехлетнего срока давности, само по себе не может свидетельствовать о незаконности вынесенного территориальным органом Пенсионного фонда решения.

Принимая во внимание возможность применения к правоотношениям по взысканию предусмотренных Законом № 27-ФЗ финансовых санкций положений налогового законодательства, следует отметить, что Налоговый кодекс Российской Федерации устанавливает как срок давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения (статья 113 НК РФ), составляющий три года, так и срок давности взыскания штрафов (статья 115 НК РФ), составляющий шесть месяцев после истечения срока исполнения соответствующего требования об уплате штрафа.

В этой связи интересны формулировки и выводы Конституционного Суда Российской Федерации, изложенные в постановлении от 14.07.2005 № 9-П о соотношении вышеуказанных давностных сроков.

Так, Конституционный Суд Российской Федерации отмечает, что привлечение к ответственности включает в

⁴ Определения от 13.06.2018 № 302-Кз18-6775, от 22.07.2019 № 305-ЭС19-2960, от 26.03.2020 № 309-ЭС20-2393.



ЮРИДИЧЕСКАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ В КОНТЕКСТЕ ПУБЛИЧНО-ПРАВОВЫХ ОТНОШЕНИЙ

себя ряд последовательных этапов и представляет собой стадийный процесс возникновения, изменения и прекращения соответствующих правоотношений, субъектами которых являются, с одной стороны, государство в лице властных органов, наделенных правомочием выявлять и доказывать совершение лицом правонарушения, налагать налоговые штрафы и осуществлять их взыскание, а с другой - лицо (физическое либо юридическое), совершившее правонарушение и обязанное претерпевать лишения в виде мер налоговой ответственности.

Анализируя положения статьи 113 НК РФ во взаимосвязи со статьями 88, 89, 100 и 101 НК РФ, Конституционный Суд Российской Федерации указывает, что если для оформления результатов налоговой проверки, в ходе которой обнаруживается налоговое правонарушение, акта налоговой проверки не требуется, процесс привлечения лица к ответственности за налоговое правонарушение начинается с соответствующего решения руководителя (заместителя руководителя), выносимого по материалам проверки. В этом случае течение срока давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения прекращается (т.е. срок давности считается исчерпанным) с вынесением соответствующего решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности.

Отмечая право налоговых органов на обращение в суд с иском о взыскании налоговой санкции согласно статье 115 НК РФ, Конституционный Суд Российской Федерации далее указывает на то, что по смыслу статьи 113 и пункта 1 статьи 115 НК РФ во взаимосвязи с его статьями 100, 101 и 104, срок осуществления правомочия налогового органа на обращение в суд установлен статьей 115 и не может одновременно определяться статьей 113; срок давности обращения в суд о взыскании налоговой санкции является самостоятельным сроком, он не поглощается сроком давности привлечения к налоговой ответственности и не предполагает, что целиком весь процесс привлечения лица к налоговой ответственности (включая все его стадии, в том числе принятие судом решения о взыскании налоговой санкции) должен быть завершен в срок, не превышающий срок давности, указанный в статье 113. Срок взыскания налоговой санкции начинает исчисляться по прекращении течения срока давности привлечения к налоговой ответственности. Прекращение же истечения срока давности привлечения к налоговой ответственности связывается не с решением суда о взыскании налоговой санкции, а с принятием акта налоговой проверки либо, в случае отсутствия необходимости в составлении такого акта, с соответствующим решением руководителя налогового органа.

Безусловно, Конституционным Судом Российской Федерации в постановлении от 14.07.2005 № 9-П дано толкование норм Налогового кодекса Российской Федерации в действующей на тот момент редакции. Актуальные редакции статей 113 и 115 НК РФ устанавливают иные порядки исчисления давностных сроков, однако выводы Конституционного Суда Российской Федерации о самостоятельности данных сроков, а также о том, что срок взыскания санкций исчисляется по прекращению срока давности привлечения к ответственности и не поглощается последним, по мнению автора, не утратили своего значения и подлежат применению в настоящее время.

Действующая редакция частей 17, 19 статьи 17 Закона № 27-ФЗ во взаимосвязи с положениями статей 46, 115 НК РФ позволяет применять вышеуказанные выводы Конституционного Суда Российской Федерации к правоотношениям по взысканию финансовых санкций территориальными органами Пенсионного фонда.

С учетом выводов Конституционного Суда Российской Федерации о самостоятельности сроков давности привлечения страхователя к ответственности (абзац 19 статьи 17 Закона № 27-ФЗ) и взыскания данной санкции в судебном порядке (статьи 46, 115 НК РФ), а также о непоглощении данных сроков друг другом, представляется излишним и ошибочным применение арбитражными судами в настоящее время такой правовой конструкции, как «совокупность вышеуказанных сроков». Такая совокупность, по мнению автора данной статьи, противоречит смыслу установления различных давностных сроков на привлечение к ответственности и на взыскание соответствующей финансовой санкции как самостоятельных этапов привлечения к юридической ответственности.

Анализ сложившейся правоприменительной практики⁵ показывает, что применение арбитражными судами совокупности вышеуказанных давностных сроков приводит к тому, что при соблюдении территориальными органами Пенсионного фонда как трехлетнего срока давности привлечения страхователя к ответственности, так и шестимесячного срока исковой давности, суды, тем не менее, отказывают во взыскании финансовых санкций со ссылкой на пропуск Пенсионным фондом совокупного срока их взыскания в судебном порядке.

Подобный подход представляется как минимум нелогичным и не соответствующим принципу неотвратимости юридической ответственности. ■

5 Постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 29.08.2018 № Ф02-4219/2018 по делу № А33-8702/2018, Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 26.12.2019 № Ф09-7444/19 по делу № А34-4723/2019, Постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.02.2020 № 17АП-1239/2020-АК по делу № А60-48730/2019, Постановление Третьего арбитражного апелляционного суда от 26.12.2018 по делу № А33-31005/2018