

КОНТРОЛЬ ЗА УПЛАТОЙ СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ В ГОСУДАРСТВЕННЫЕ ВНЕБЮДЖЕТНЫЕ ФОНДЫ

© 2015 г. Тимур Амирович Якубов¹

Аннотация: в статье анализируются порядок осуществления контроля за уплатой страховых взносов в государственные внебюджетные фонды, права и обязанности контролирующих и подконтрольных субъектов, проблемы, возникающие в процессе осуществления контроля за уплатой страховых взносов.

Annotation: the article analyzes the procedure for monitoring the payment of insurance premiums in the state budget funds, the rights and duties of controlling and control edentities, the problems arising in the implementation of control over the payment of insurance premiums.

Ключевые слова: контроль, страховые взносы, государственные внебюджетные фонды.

Key words: control, premiums, state budget funds.

Контроль за полнотой и своевременностью уплаты страховых взносов в государственные внебюджетные фонды (далее – ГВФ) возлагается законодателем на Пенсионный фонд РФ и Фонд социального страхования. Федеральный фонд обязательного медицинского страхования не обладает полномочиями по проверке плательщиков страховых взносов по обязательному медицинскому страхованию; это отнесено к ведению ПФР.

Правовое положение ГВФ в сфере финансового контроля с течением времени претерпело значительные изменения. Так, ГВФ, контролировавшие уплату страховых взносов, с 1 января 2001 г. были лишены указанных полномочий в связи с введением единого социального налога. Контрольные полномочия были переданы налоговым органам. По справедливому замечанию С.Г. Пепеляева, “передача в налоговые органы контроля по платежам в государственные внебюджетные фонды (в составе ЕСН) ликвидирует дублирование проверок налогоплательщиков, вводит единообразие процедур налогового контроля и ответственности, что, безусловно, следует рассматривать как положительную тенденцию реформирования отечественной налоговой системы”². Таким образом, налогоплательщики подавали отчетность и проверялись одним и тем же органом.

Между тем с введением страховых взносов в 2010 г. система “одного окна” была разрушена. Обусловлено это объективной необходимостью осуществления контроля за уплатой страховых взносов со стороны администраторов. Тем не менее законодатель, понимая нерациональность системы контроля, состоящей из трех органов, пошел навстречу плательщикам, оставив соответствующие полномочия лишь за двумя фондами.

Как бы то ни было, в настоящее время правовой статус ГВФ во многом приближен к правовому положению налоговых органов. Объясняется это тем, что законодатель, как и в случае с элементами юридического состава страховых взносов, практически полностью перенес положения гл. 14 Налогового кодекса РФ в Федеральный закон “О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд

социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования” от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ³ (далее – Федеральный закон № 212-ФЗ). В то же время порядок осуществления контроля за уплатой страховых взносов обладает рядом специфических особенностей, которые отличают его от налогового контроля.

Так, в отличие от налогового законодательства, Федеральный закон № 212-ФЗ не содержит определения контроля за уплатой страховых взносов. Согласно п. 1 ст. 82 НК РФ налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном НК РФ. Данное понятие, однако, подвергается вполне обоснованной критике, поскольку нарушает логические законы – нельзя давать определение контроля через понятие “контроль”.

Кроме того, в отличие от НК РФ, в указанном Законе отсутствует понятие форм контроля, под которыми в соответствии с абз. 2 п. 1 ст. 82 НК РФ следует понимать налоговые проверки, получение объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сборов, проверку данных учета и отчетности, осмотр помещений и территорий, используемых для извлечения дохода (прибыли), а также другие формы контроля. Между тем при закреплении форм налогового контроля законодателем были допущены существенные ошибки.

Так, по замечанию Е.Ю. Грачевой, “под формами контроля понимают отдельные стороны проявления содержания контроля в зависимости от времени совершения контрольных действий. Формами финансового контроля являются предварительный, текущий и последующий контроль”⁴. Такой подход, однако, соответствовал действительности лишь до недавнего времени. Основывается данная позиция на содержащемся в п. 1 ст. 265 Бюджетного кодекса РФ положении, согласно которому законодательные (представительные) органы осуществляли такие формы финансового контроля,

¹ Соискатель кафедры финансового права МГЮУ им. О.Е. Кутафина (МГЮА).

² Налоговое право. Учеб. / Под ред. С.Г. Пепеляева. М., 2003. С. 540.

³ См.: Собрание законодательства РФ. 2009. № 30. Ст. 3738.

⁴ Правовое регулирование финансового контроля в Российской Федерации: проблемы и перспективы / Отв. ред. Е.Ю. Грачева. М., 2013. С. 139.

как предварительный, текущий и последующий. Между тем Федеральным законом от 23 июля 2013 г. № 252-ФЗ были внесены существенные изменения в гл. 26 БК РФ в целом и ст. 265 БК РФ, в частности. Теперь законодатель убрал упоминание о “формах” контроля, указав лишь на то, что “государственный (муниципальный) финансовый контроль подразделяется на внешний и внутренний, предварительный и последующий” (абз. 2 п. 1 ст. 265 БК РФ).

Таким образом, перечисленные в ст. 82 НК РФ формы контроля не являются формами по своей сути. Скорее необходимо говорить о том, что в данной статье закрепляются методы контроля. Мы полностью разделяем позицию Е.Ю. Грачевой, которая определяет методы контроля как “способы (приемы), применяемые при осуществлении контрольных функций”⁵. Подобный подход находит и свое нормативное подтверждение. Так, на основании п. 1 ст. 16 Федерального закона “О Счетной палате Российской Федерации” от 5 апреля 2013 г.⁶ методами осуществления контрольной и экспертно-аналитической деятельности являются проверка, ревизия, анализ, обследование, мониторинг.

Итак, в случае с правовым регулированием контроля за уплатой страховых взносов законодатель избежал тех ошибок, которые он допустил по отношению к налоговому контролю.

В соответствии с ч. 2 ст. 33 Федерального закона № 212-ФЗ цель камеральной и выездной проверок – контроль за соблюдением плательщиком страховых взносов законодательства Российской Федерации об обязательном социальном страховании в части правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты (перечисления) страховых взносов в ГВФ. Исходя из этого, можно определить *контроль за уплатой страховых взносов* как деятельность уполномоченных ГВФ (Пенсионного фонда РФ и Фонда социального страхования РФ) по проверке соблюдения плательщиком страховых взносов законодательства Российской Федерации об обязательном социальном страховании в части правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты (перечисления) страховых взносов.

Здесь же необходимо решить вопрос об объекте контроля за уплатой страховых взносов в ГВФ. Анализ многочисленных административных регламентов позволяет заключить, что с точки зрения административного права под объектом контроля следует понимать лиц, деятельность которых проверяется в ходе осуществления контроля, т.е. объектом контроля за уплатой страховых взносов являются их плательщики и банки.

В то же время мы не считаем правильным подобный подход. Во-первых, некорректно считать лицо, т.е. субъекта, объектом контроля. Во-вторых, такой подход противоречит фундаментальным основам теории финансового контроля. Не следует забывать, что в ходе осуществления проверочных мероприятий возникают контрольные правоотношения, являющиеся разновидностью финансовых правоотношений. Указанные правоотношения возникают в первую очередь между двумя группами субъектов. Как отмечает Е.Ю. Грачева, “к первой группе относятся субъекты контролируемые, ко второй – контролирующие”⁷. В правоотношениях, возникающих в ходе осуществления контроля за полнотой и своевременностью уплаты страховых взносов в ГВФ, платель-

щики и банки будут выступать в качестве контролируемых (непосредственно заинтересованных) субъектов, а ГВФ – контролирующих (лидирующих).

Из теории государства и права известно, что объектом тех или иных правоотношений является то, по поводу чего складываются эти правоотношения. Как указывает Е.Ю. Грачева, “непосредственным объектом контрольного правоотношения выступает субъективная деятельность контролируемых”⁸. В нашем случае объектом будет выступать деятельность плательщиков страховых взносов и банков по соблюдению законодательства об обязательном социальном страховании.

Помимо основных субъектов правоотношений по контролю за уплатой страховых взносов в ГВФ можно выделить также иных субъектов. К таким вспомогательным субъектам можно отнести налоговые органы. В силу предписаний ч. 5 ст. 33 Федерального закона № 212-ФЗ налоговые органы предоставляют информацию, необходимую ГВФ для контроля за правомерностью применения пониженных тарифов страховых взносов. К сведениям, передаваемым налоговыми органами, относится информация:

- о применении плательщиком страховых взносов упрощенной системы налогообложения;
- о доле доходов от реализации инжиниринговых услуг.

Налоговые органы также вправе принимать непосредственное участие в проведении выездных проверок в части контроля за соблюдением требований, предъявляемых к доле инжиниринговых услуг, оказываемых организациями, применяющими пониженный тариф на основании п. 13 ч. 1 ст. 58 вышеуказанного Закона.

Кроме того, вопросы соблюдения законодательства об обязательном социальном страховании могут стать предметом налогового контроля. Как уже было отмечено, страховые взносы в ГВФ рассматриваются в качестве расходов по налогу на прибыль организаций, а также некоторым специальным налоговым режимам (например, упрощенной системе налогообложения). Между тем налоговое законодательство предъявляет ко всем расходам ряд требований: для того чтобы налогоплательщик мог принять те или иные расходы к налоговому учету, они должны быть обоснованы, документально подтверждены и понесены налогоплательщиком (абз. 2 п. 1 ст. 252 НК РФ). Данные требования в полной мере относятся и к страховым взносам.

В ходе осуществления контрольных мероприятий ГВФ также могут затребовать у налоговых органов сведения, связанные с государственной регистрацией юридических лиц и индивидуальных предпринимателей.

Основным методом осуществления контроля за уплатой страховых взносов является проверка. В соответствии с ч. 1 ст. 33 Федерального закона № 212-ФЗ органы контроля за уплатой страховых взносов проводят следующие виды проверок плательщиков страховых взносов:

- 1) камеральная проверка;
- 2) выездная проверка.

Рассмотрим порядок проведения указанных проверок подробнее.

Камеральные проверки проводятся на основании предоставленных плательщиком страховых взносов расчетов по итогам отчетных периодов, а также иных документов, передаваемых органу контроля. Камеральные проверки про-

⁵ Там же.

⁶ См.: Собрание законодательства РФ. 2013. № 14. Ст. 1649.

⁷ Правовое регулирование финансового контроля в Российской Федерации: проблемы и перспективы / Отв. ред. Е.Ю. Грачева. С. 160.

⁸ Там же. С. 164.

водятся по месту нахождения соответствующего ГВФ, контролирующего уплату страховых взносов. Для проведения камеральных проверок не требуется какого бы то ни было специального решения – она проводится сотрудником ГВФ, в чьи служебные обязанности входит проверка отчетности.

Максимальный срок проведения камеральной проверки – три месяца со дня предоставления документов.

По общему правилу должностные лица ГВФ не вправе требовать у плательщика дополнительные документы. В то же время из данного правила есть два исключения.

Так, в случае если в ходе проведения камеральной проверки выявлены ошибки в расчете по начисленным и уплаченным страховым взносам и (или) противоречия между сведениями, содержащимися в представленных документах, либо выявлены несоответствия сведений, представленных плательщиком страховых взносов, сведениям, содержащимся в документах, имеющихся у органа контроля за уплатой страховых взносов, и полученным в ходе контроля, то должностное лицо ГВФ вправе сообщить об этом плательщику с требованием представить в течение пяти дней необходимые пояснения или внести соответствующие исправления в установленный срок.

Помимо пояснений плательщик также вправе дополнительно представить выписки из регистров бухгалтерского учета и (или) иные документы, подтверждающие достоверность данных, внесенных в расчет по начисленным и уплаченным страховым взносам.

Кроме того, исходя из положений ч. 7 ст. 34 Федерального закона № 212-ФЗ, в ходе проведения камеральной проверки за уплатой страховых взносов ФСС вправе параллельно провести также проверку правильности расходов на выплату обязательного страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством. Таким образом, *законодатель разделяет указанные виды проверок*. При проведении второго вида камеральных проверок ФСС вправе затребовать документы, подтверждающие расходы на выплату обязательного страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством.

Если по результатам камеральной проверки не было выявлено фактов нарушения законодательства об обязательном социальном страховании, то о ее результатах плательщику не сообщается и акт проверки не составляется. Если же факт совершения правонарушения был обнаружен, то тогда должностные лица ГВФ составляют акт проверки.

Исходя из всего вышеперечисленного, можно сделать вывод, что порядок проведения камеральной проверки за уплатой страховых взносов мало чем отличается от порядка проведения налоговой камеральной проверки. В то же время у должностных лиц ГВФ значительно меньше полномочий по истребованию дополнительных документов.

Выездная проверка проводится на основании специального документа – решения о проведении проверки, выносимого руководителем или заместителем руководителя органа контроля за уплатой страховых взносов.

По общему правилу выездная проверка проводится по месту нахождения органа контроля. Однако в случаях, когда плательщик не может предоставить помещение сотрудникам ГВФ, проверка может проводиться по месту нахождения органа контроля за уплатой страховых взносов. В таком случае проверка не становится камеральной. Важно это в связи с тем, что вид проверки определяет объем прав и обязанно-

стей проверяющего и проверяемого субъекта. Так, в рамках выездной проверки орган проверки вправе истребовать дополнительные документы на основании ст. 37 Федерального закона № 212-ФЗ. В то же время, в отличие от камеральной проверки, выездная проверка всегда заканчивается составлением акта (вне зависимости от того, был ли установлен факт совершения правонарушения или нет).

В соответствии с ч. 3 ст. 33 Федерального закона № 212-ФЗ территориальные органы Пенсионного фонда РФ и территориальные органы Фонда социального страхования РФ проводят выездные проверки плательщиков страховых взносов совместно на основании разрабатываемых указанными органами ежегодных планов выездных проверок плательщиков страховых взносов. Из данного положения можно сделать два основных вывода:

1) фонды вправе проводить выездные проверки *только совместно*. Данное правило существенным образом снижает нагрузку плательщиков, поскольку вместо двух проверок они получают только одну. Кроме того, подобный подход увеличивает эффективность выездных проверок, поскольку позволяет комплексно охватить деятельность плательщика по исчислению и уплате страховых взносов по всем видам обязательного социального страхования;

2) фонды вправе проводить *только плановые выездные проверки*. Таким образом, в отличие от многих государственных органов (таких как, например, Банк России, Федеральная служба финансово-бюджетного надзора и т.д.), ГВФ лишены возможности проведения внеплановых выездных проверок.

Как и в случае с выездной налоговой проверкой, выездной проверкой по уплате страховых взносов может быть охвачен лишь период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих календарному году, в котором вынесено решение о проведении выездной проверки. Следует отметить, что Федеральный закон № 212-ФЗ в сравнении с налоговым законодательством предусматривает более гуманные правила в отношении количества выездных проверок. Так, если налоговые органы на основании п. 5 ст. 89 НК РФ не вправе проводить в отношении одного налогоплательщика более двух выездных налоговых проверок в течение календарного года, то ГВФ согласно ч. 10 ст. 35 данного Закона не вправе проводить выездную проверку плательщика страховых взносов чаще чем один раз в три года. Подобное правило также обуславливает отсутствие в законодательстве об уплате страховых взносов ограничения на проведение двух и более выездных проверок по уплате одних и тех же страховых взносов за один и тот же период, как это делается в НК РФ. Если выездной проверкой могут быть охвачены лишь три года деятельности плательщика и периодичность также ограничивается тремя годами, то государственные внебюджетные фонды просто не смогут проверить один и тот же период дважды.

В соответствии с ч. 11 ст. 35 Федерального закона № 212-ФЗ выездная проверка не может продолжаться более двух месяцев. В отличие от выездной налоговой проверки, выездная проверка по уплате страховых взносов не может быть продлена.

Кроме того, указанный Закон не содержит нормы, аналогичной п. 10 ст. 89 НК РФ, позволяющей органам ГВФ проводить повторные выездные проверки. Исключение составляют проверки, проводимые в связи с ликвидацией и реорганизацией плательщиков (такие проверки могут проводиться независимо от времени проведения предыдущей проверки). При этом на основании ч. 20 ст. 35 данного Закона проверяется период, не превышающий трех календарных

лет, предшествующих календарному году, в котором вынесено решение о проведении проверки.

Так же как и налоговая проверка, выездная проверка уплаты страховых взносов может быть приостановлена на срок, не превышающий шести месяцев, в случаях, необходимых для:

- 1) истребования документов (информации), относящихся к предмету проверки;
- 2) для получения информации от иностранных государственных органов в рамках международных договоров Российской Федерации;
- 3) для перевода на русский язык документов, представленных плательщиком страховых взносов на иностранном языке.

На период приостановления проверки прекращаются все действия сотрудников ГВФ, связанные с истребованием документов (в таком случае оригиналы ранее истребованных документов возвращаются плательщику), а также все действия на территории плательщика.

Между тем следует отметить, что круг методов, находящихся в распоряжении органов контроля за уплатой страховых взносов, значительно уже круга методов, которыми может воспользоваться налоговая служба при проведении выездной проверки. Так, в рамках своей деятельности налоговые органы вправе:

- 1) вызывать свидетелей для дачи показаний (ст. 90 НК РФ);
- 2) проводить осмотр (ст. 92 НК РФ);
- 3) истребовать документы у проверяемого лица (ст. 93 НК РФ);
- 4) истребовать документы у контрагента или у иных лиц, располагающих документами (информацией), касающимися деятельности проверяемого налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента) (ст. 93.1 НК РФ);
- 5) производить выемку документов и предметов (ст. 94 НК РФ);
- 6) проводить экспертизу (ст. 95 НК РФ);
- 7) привлекать специалиста для оказания содействия в осуществлении налогового контроля (ст. 96 НК РФ);
- 8) привлекать переводчика (ст. 97 НК РФ).

В свою очередь, должностные лица органов контроля за уплатой страховых взносов на основании ст. 37 Федерального закона № 212-ФЗ вправе лишь истребовать документы при проведении проверки. Таким образом, законодатель фактически ограничивает контрольную деятельность ГВФ документальными проверками – никаких фактических действий должностные лица органов контроля за уплатой страховых взносов осуществлять не могут. С одной стороны, такое ограничение является несомненным плюсом для плательщиков. С другой – это фактически приравнивает выездную проверку к камеральной, в результате чего существенным образом снижается эффективность контрольных мероприятий.

Возможно, отсутствие права запрашивать документы у контрагента вполне обоснованно с учетом того, что начисление и выплата вознаграждений физическим лицам, а также начисление и перечисление страховых взносов производятся на основании внутренних документов организации (регистров бухгалтерского учета, кассовых и расчетных документов и т.д.). В то же время отсутствие большинства вышеприведенных методов представляется не совсем логичным. Так, например:

осмотр может быть использован для установления факта наличия (отсутствия) рабочих мест, а также их состояния. Данная информация может быть использована для обоснования факта занижения базы по уплате страховых взносов или необоснованного применения пониженных ставок страховых взносов;

показания свидетелей, в частности работников, могут быть использованы для установления фактов: привлечения неучтенной рабочей силы, занижения выплат и иных вознаграждений, производимых работникам по трудовым и гражданско-правовым договорам, и т.д.;

выемка документов может потребоваться в случае, когда существует реальная угроза уничтожения или сокрытия документов, на основании которых производится учет начисленных и выплаченных сумм вознаграждения работникам и страховых взносов в ГВФ;

услуги переводчика могут быть востребованы при допросе свидетелей, не владеющих русским языком, а также переводе документов, например гражданско-правовых договоров, по которым производятся выплаты физическим лицам. Отсутствие статьи, регулирующей порядок привлечения переводчиков, тем более выглядит нелогичным, если учитывать наличие права на приостановление выездных проверок для проведения перевода истребованных документов.

Таким образом, в настоящее время должностные лица ГВФ обладают лишь правом прохода на территорию плательщика, а также могут истребовать у последнего необходимые документы. Такое ограничение если и не делает выездные проверки по уплате страховых взносов чистой формальностью, то, как уже было сказано, значительным образом снижает их эффективность.

Полагаем, что органы ГВФ нуждаются в расширении своих полномочий в ходе проведения выездных проверок. Вместе с тем мы понимаем, что существующие ограничения установлены не просто так – они введены для снижения нагрузки плательщиков страховых взносов, а расширение полномочий может иметь негативные последствия для отечественного бизнеса. В этой связи предлагаем закрепить в Федеральном законе № 212-ФЗ правило, согласно которому выездные проверки за уплатой страховых взносов можно было бы проводить лишь одновременно с проведением выездных налоговых проверок. Таким образом, налогоплательщику/плательщику страховых взносов казалось бы, что в отношении него проводится не две, а одна проверка.

Полагаем также целесообразным закрепить за налогоплательщиком/плательщиком страховых взносов право предоставлять документы лишь одному проверяющему органу – ФНС, в случае если ГВФ и налоговые органы истребуют одни и те же документы. За налоговыми органами, в свою очередь, возможно закрепить обязанность предоставлять истребуемые документы ГВФ. Для того чтобы избежать излишнего согласования перечня истребуемых документов, следует возложить на плательщика обязанность прикладывать перечень документов, истребуемых должностными лицами ГВФ. В случае отсутствия такого перечня или если по вине плательщика страховых взносов органу контроля не были переданы какие-то документы вследствие отсутствия данных документов в перечне, направляемом налоговым органам, на налогоплательщика следует налагать ответственность как в случае, если бы он сам не представил в органы контроля за уплатой страховых взносов документы, необходимые для осуществления контроля за уплатой страховых взносов.

На наш взгляд, реализация подобного предложения существенно облегчит положение плательщиков, снимая излишние бюрократические преграды для осуществления хозяйственной деятельности.

Оформляются результаты камеральных и выездных проверок по правилам, соответствующим порядку оформления результатов налоговых проверок:

в случае выявления нарушений по результатам проверки акт составляется не позднее чем в течение 10 дней после истечения срока для проведения проверки;

по результатам выездной проверки акт составляется в любом случае (независимо от того, были выявлены нарушения или нет). Акт составляется в течение двух месяцев со дня составления справки о проведении выездной проверки.

Акт подписывается должностными лицами органа контроля за уплатой страховых взносов, проводившими проверку, и лицом, в отношении которого проверка была проведена. Если же последний отказывается от подписания, то в акте делается соответствующая запись.

В течение пяти дней с даты подписания акта он должен быть вручен лицу, в отношении которого проводилась проверка. Так же как и в случае с актом налоговой проверки, акт проверки за уплатой страховых взносов может быть передан:

лично под расписку;

по почте заказным письмом. В таком случае акт считается полученным на шестой день, считая с даты отправления заказного письма;

в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи.

Следует отметить, что в рамках налоговых правоотношений действует презумпция, согласно которой налоговый орган должен изначально предпринять все зависящее от него для того, чтобы передать акт проверки под расписку или иным способом, свидетельствующим о дате его получения налогоплательщиком. Лишь в случае, когда лицо, в отношении которого проводилась проверка, уклоняется от получения акта проверки, тогда указанный документ направляется заказным письмом с уведомлением (факт уклонения обязательно должен быть отражен в акте). Между тем ФАС Московского округа в Постановлении от 28 августа 2013 г. по делу № А40-600/13⁹ пришел к выводу, что все перечисленные в ч. 4 ст. 38 Федерального закона № 212-ФЗ способы вручения акта являются равнозначными. Ссылка же проверяемого лица на арбитражную практику по аналогичным спорам, возникающим из налоговых правоотношений, была отвергнута судом, «поскольку в рамках этих дел рассматривались налоговые споры и, соответственно, при принятии судебных актов по этим делам суды руководствовались иным нормативно-правовым актом – Налоговым кодексом Российской Федерации».

На наш взгляд, позиция ФАС Московского округа является совершенно необоснованной. Подобный подход нарушает

⁹ См.: СПС «КонсультантПлюс».

судебную арбитражную практику. Высший Арбитражный Суд РФ неоднократно распространял свою правовую позицию, сформулированную в отношении налоговых споров, на споры, возникающие из правоотношений по уплате страховых взносов¹⁰. Кроме того, в своем более раннем Определении от 14 ноября 2012 г. № ВАС-14743/12 по делу № А56-49761/2011 Высший Арбитражный Суд РФ дал однозначный ответ на вопрос о приоритете способов вручения акта проверки, применив к спору по уплате страховых взносов позиции о первоочередном характере вручения акта под расписку¹¹. Суд признал нарушенным право страхователя участвовать в процессе рассмотрения материалов проверки в связи с нарушением порядка вручения акта проверки, поскольку в акте отсутствовала отметка об уклонении страхователя от получения акта. Полагаем, что данная позиция должна быть уяснена всеми арбитражными судами. Между тем это наглядно демонстрирует:

1) наличие проблемы применения законодательства об обязательном социальном страховании нижестоящими судами в свете отсутствия соответствующих разъяснений вышестоящих судебных органов;

2) возможность распространения правовых позиций, ранее сформулированных Высшим Арбитражным Судом РФ в отношении налоговых споров, на споры, возникающие из правоотношений по уплате страховых взносов.

Конечно, на сегодняшний момент количество судебных дел, связанных с применением законодательства о страховых взносах, значительно уступает количеству рассматриваемых судами налоговых споров, что не в малой степени обуславливает отсутствие того же обязательного порядка досудебного обжалования. Тем не менее, полагаем, что было бы полезно и для ГВФ, и для плательщиков получить от Верховного Суда РФ *разъяснение в виде информационного письма, в котором он либо перечислил бы свои «налоговые» позиции, применимые к правоотношениям, возникающим из уплаты страховых взносов, либо указал на сам факт возможности руководствоваться ранее сформулированными позициями из налоговых споров в отношении правоотношений по уплате страховых взносов в той части, в которой это не противоречит действующему законодательству.*

¹⁰ См., например: Определение Высшего Арбитражного Суда РФ от 18 января 2013 г. № ВАС-15386/12 по делу № А67-525/2012.

Однако Постановлением Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 15 июля 2010 г. № 3303/10 сформирована правовая позиция, в соответствии с которой расходы, понесенные налогоплательщиками на стадии рассмотрения материалов налоговой проверки, не являются убытками, подлежащими возмещению. Данная правовая позиция, исходя из смысла п. 11 ч. 1 ст. 28 и ст. 31, 39 Федерального закона № 212-ФЗ, применима и к расходам, понесенным страхователем в связи с участием в рассмотрении материалов проверки.

¹¹ Как отметил Высший Арбитражный Суд РФ, направление акта проверки по почте заказным письмом допускается только в случае, если лицо, в отношении которого проводилась проверка (его уполномоченный представитель), уклоняется от получения акта проверки и этот факт отражен в акте проверки. Во всех других случаях акт должен быть вручен проверяемому лицу под расписку или передан иным способом, свидетельствующим о дате его получения указанным лицом.