

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Дело № АКПИ17-969

РЕШЕНИЕ ИМЕНЕМ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

г. Москва

25 января 2018 г.

Верховный Суд Российской Федерации в составе
судьи Верховного Суда
Российской Федерации Назаровой А.М.
при секретаре Стратиенко В.А.
с участием прокурора Степановой Л.Е.,
рассмотрев в открытом судебном заседании административное дело по
административным исковым заявлениям П. И. об оспаривании приложений № 2 и 3 к
приказу Федеральной налоговой службы от 13 февраля 2017 г.
№ ММВ-7-8/179@ «Об утверждении форм документа о выявлении недоимки,
требования об уплате налога, сбора, страховых взносов, пени, штрафа,
процентов, а также документов, используемых налоговыми органами при
применении обеспечительных мер и взыскании задолженности по указанным
платежам»,

установил:

приказом Федеральной налоговой службы от 13 февраля 2017 г.
№ ММВ-7-8/179@ «Об утверждении форм документа о выявлении недоимки,
требования об уплате налога, сбора, страховых взносов, пени, штрафа,
процентов, а также документов, используемых налоговыми органами при
применении обеспечительных мер и взыскании задолженности по указанным
платежам» (далее – Приказ) утверждены формы требований об уплате налога,
сбора, страховых взносов, пени, штрафа, процентов для организаций,
индивидуальных предпринимателей и для физических лиц, не являющихся
индивидуальными предпринимателями (далее – формы требований)
(приложения № 2 и 3 к Приказу). Нормативный правовой акт зарегистрирован в
Министерстве юстиции Российской Федерации (далее – Минюст России)

15 марта 2017 г., № 45958, и опубликован 16 марта 2017 г. на официальном интернет-портале правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>.

П и И обратились в Верховный Суд Российской Федерации с административными исковыми заявлениями о признании недействующими приложений № 2 и 3 к Приказу в той части, в которой содержащиеся в них формы требований не предусматривают подписи должностного лица, составившего требование, в случае направления требования налогоплательщику по почте, ссылаясь на то, что они противоречат пункту 1 статьи 3, пункту 1 статьи 21, пункту 2 статьи 22, пункту 9 статьи 32, пункту 1 статьи 48, пункту 1 статьи 69, абзацу второму пункта 1 статьи 104 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ, Кодекс), нарушают принцип равенства сторон, закрепленный в Кодексе, поскольку ранее действовавшие формы требований, утвержденные приказом Федеральной налоговой службы от 18 мая 2011 г. № ММВ-7-8/318@, содержали обязательный реквизит документа – подпись руководителя (заместителя руководителя) и оттиск печати. По мнению административных истцов, нормативный правовой акт в оспариваемой части устанавливает неравенство для физических лиц, имеющих разные возможности и социальное положение, так как Порядком направления налогоплательщику требования об уплате налога, сбора, страховых взносов, пени, штрафа, процентов в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи, утвержденным приказом Федеральной налоговой службы от 27 февраля 2017 г. № ММВ-7-8/200@, установлена обязанность должностного лица при направлении налогоплательщику требования об уплате налога, сбора, страховых взносов, пени, штрафа, процентов (далее – требование) в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи подтверждать его усиленной квалифицированной электронной подписью (далее – КЭП), выданной в соответствии с Федеральным законом от 6 апреля 2011 г. № 63-ФЗ «Об электронной подписи», позволяющей установить отсутствие искажения информации, содержащейся в указанном требовании. Приказ в оспариваемой части нарушает их право получать от налогового органа информацию о налогах, находящуюся в налоговом органе, поскольку отсутствие на требовании подписи должностного лица, его составившего, не позволяет им быть уверенными в получении информации о налогах от налогового органа, а также привлечь к ответственности должностное лицо налогового органа в случае неисполнения им своих обязанностей или направить соответствующую претензию в досудебном порядке урегулирования спора.

В обоснование своего требования П указал, что он является плательщиком налога на доходы физических лиц как адвокат, учредивший адвокатский кабинет; 8 августа 2017 г. по почте им было получено требование, в котором отсутствовала подпись должностного лица налогового органа, его составившего, в связи с чем он не мог быть уверен в том, что информация на требовании соответствует информации о его налогах, имеющейся в налоговом органе. Решением Южноуральского городского суда Челябинской области ему отказано в удовлетворении его требования об оспаривании бездействия

Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 15 по Челябинской области, выразившегося в неподписании должностным лицом налогового органа требования об уплате налога, со ссылкой на оспариваемый акт.

И в обоснование своего требования полагает, что применение Приказа нарушит его права и законные интересы, определенные Конституцией Российской Федерации, Гражданским кодексом Российской Федерации и НК РФ, поскольку такое требование в мошеннических целях может быть составлено не налоговым органом и в нем могут быть указаны подложные реквизиты для уплаты налога.

Административные истцы в судебное заседание, о времени и месте проведения которого извещены в установленном законе порядке, не явились, просили рассмотреть дело в их отсутствие.

Представитель И . – Р .. в судебном заседании поддержала его требование.

В письменных возражениях на административный иск Федеральная налоговая служба (далее – ФНС России) и Минюст России указали, что Приказ принят уполномоченным органом исполнительной власти с соблюдением порядка принятия и введения в действие нормативных правовых актов, приложения № 2 и 3 к Приказу в оспариваемой части не противоречат нормативным правовым актам, имеющим большую юридическую силу, и не нарушают права и законные интересы административных истцов.

В судебном заседании представитель ФНС России , представитель Минюста России поддержали изложенные в возражениях правовые позиции и просили отказать в удовлетворении административных исков.

Обсудив доводы административных истцов, выслушав стороны, проверив соответствие нормативного правового акта в оспариваемой части нормативным правовым актам, имеющим большую юридическую силу, заслушав заключение прокурора Генеральной прокуратуры Российской Федерации , полагавшей в удовлетворении административного искового заявления отказать, Верховный Суд Российской Федерации не находит оснований для удовлетворения заявленных требований.

Законодательство Российской Федерации о налогах и сборах состоит из НК РФ и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах, сборах, страховых взносах. Кодекс устанавливает систему налогов и сборов, страховые взносы и принципы обложения страховыми взносами, а также общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации. Действие Кодекса распространяется на отношения по установлению, введению и взиманию сборов, страховых взносов в тех случаях, когда это прямо предусмотрено Кодексом.

Статьей 31 НК РФ закреплено, что формы и форматы документов, предусмотренных этим кодексом и используемых налоговыми органами при реализации своих полномочий в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, документов, необходимых для обеспечения электронного

документооборота в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, а также порядок заполнения форм указанных документов и порядок направления и получения таких документов на бумажном носителе или в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи либо через личный кабинет налогоплательщика утверждаются федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, если полномочия по их утверждению не возложены Кодексом на иной федеральный орган исполнительной власти (пункт 4).

Пунктом 5 статьи 69 Кодекса установлено, что форма требования об уплате налога утверждается федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства о налогах и сборах, в соответствии с Положением о Федеральной налоговой службе, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 30 сентября 2004 г. № 506, является ФНС России, к полномочиям которой отнесено утверждение формы требования об уплате налога, сбора, страховых взносов (пункт 1, подпункт 5.9.2 пункта 5).

Реализуя предоставленные полномочия, ФНС России разработала и утвердила формы требований.

Процедура издания, введения в действие и опубликования Приказа, утвердившего формы требований, соответствует положениям Указа Президента Российской Федерации от 23 мая 1996 г. № 763 «О порядке опубликования и вступления в силу актов Президента Российской Федерации, Правительства Российской Федерации и нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти» и Правил подготовки нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти и их государственной регистрации, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 13 августа 1997 г. № 1009.

Следовательно, оспариваемый в части нормативный правовой акт принят полномочным федеральным органом исполнительной власти с соблюдением формы и порядка введения в действие.

Понятие требования об уплате налога, сбора, страховых взносов, совокупность сведений, которые оно должно содержать, форма и порядок его подписания и направления налогоплательщику закреплены в статье 69 Кодекса.

В силу названной нормы требованием об уплате налога признается извещение налогоплательщика о неуплаченной сумме налога, а также об обязанности уплатить в установленный срок неуплаченную сумму налога, требование направляется налогоплательщику при наличии у него недоимки и независимо от привлечения его к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах (пункты 1, 2, 3). Требование об уплате налога должно содержать сведения о сумме задолженности по налогу, размере пеней, начисленных на момент направления требования, сроке исполнения требования, а также мерах по взысканию налога и обеспечению исполнения обязанности по уплате налога, которые применяются в случае неисполнения

требования налогоплательщиком. Требование об уплате налога, направляемое физическому лицу, должно содержать также сведения о сроке уплаты налога, установленном законодательством о налогах и сборах. Во всех случаях требование должно содержать подробные данные об основаниях взимания налога, а также ссылку на положения законодательства о налогах и сборах, которые устанавливают обязанность налогоплательщика уплатить налог. Требование об уплате налога должно быть исполнено в течение восьми дней с даты получения указанного требования, если более продолжительный период времени для уплаты налога не указан в этом требовании (пункт 4). Требование об уплате налога направляется налогоплательщику налоговым органом, в котором налогоплательщик состоит на учете, либо налоговым органом, которым вынесено решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в соответствии со статьей 101⁴ Кодекса (пункт 5). Требование об уплате налога может быть передано руководителю организации (ее законному или уполномоченному представителю) или физическому лицу (его законному или уполномоченному представителю) лично под расписку, направлено по почте заказным письмом, передано в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи или через личный кабинет налогоплательщика (пункт 6).

Формы требований, содержащиеся в приложениях № 2 и 3 к Приказу, в полной мере соответствуют приведенным нормам Закона, поскольку содержат весь перечень сведений, который законодателем отнесен к числу обязательных.

Вместе с тем из содержания названных норм не усматривается обязанность должностного лица налогового органа, составившего требование, ставить в нем свою подпись.

Отсутствие в форме требования, не предусмотренного Кодексом или иными нормативными актами в сфере налогового законодательства, такого реквизита, как подпись руководителя (должностного лица) налогового органа, само по себе не может являться основанием для признания нормативного правового акта в оспариваемой части не соответствующим Кодексу.

Указанное обстоятельство не меняет правовую природу требования как акта, возлагающего на налогоплательщика определенные обязанности, и не может служить основанием для отказа суда от проверки законности и обоснованности требования, выставленного по этой форме налогоплательщику, следовательно, не является ограничением его права на судебную защиту. Не ограничивает это обстоятельство и прав налогоплательщика на получение информации о размере своей задолженности перед бюджетом, которая подлежит погашению, об основаниях ее взимания, о сроках ее погашения, правовых последствиях неисполнения требования в срок, а также прав обладать информацией о наименовании, адресе налогового органа, который направил требование, об исполнителе – должностном лице налогового органа, сформировавшем требование, и проводить совместно с налоговым органом, направившим требование, сверку расчетов начисленных пеней до наступления срока исполнения требования при наличии разногласий.

Не могут быть признаны обоснованными доводы административных истцов о противоречии приложений № 2 и 3 к Приказу в оспариваемой части пункту 1 статьи 3, пункту 1 статьи 21, пункту 2 статьи 22, пункту 9 статьи 32, пункту 1 статьи 48, абзацу второму пункта 1 статьи 104 НК РФ, поскольку приведенные нормы Кодекса не содержат в себе указаний относительно формы требования, и порядка его подписания и направления налогоплательщику.

Порядок направления налогоплательщику требования об уплате налога, сбора, страховых взносов, пени, штрафа, процентов в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи, утвержденный приказом ФНС России от 27 февраля 2017 г. № ММВ-7-8/200@, на который в своем административном исковом заявлении ссылается П., определяет общие положения организации информационного обмена при направлении налогоплательщику требования в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи с применением КЭП, которая устанавливает отсутствие искажения информации, содержащейся в указанном требовании, и позволяет идентифицировать соответствующий налоговый орган (владельца квалифицированного сертификата) (пункты 1, 8 и 14). Из этого следует, что КЭП является подтверждением соответствия электронного вида требования конкретного налогового органа.

ГОСТ Р 6.30-2003 «Унифицированные системы документации. Унифицированная система организационно-распорядительной документации. Требования к оформлению документов», принятые и введенные в действие постановлением Государственного комитета Российской Федерации по стандартизации и метрологии от 3 марта 2003 г. № 65-ст, и национальный стандарт Российской Федерации ГОСТ Р 7.0.8-2013 «СИБИД. Делопроизводство и архивное дело. Термины и определения», утвержденный и введенный в действие приказом Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 17 октября 2013 г. № 1185-ст, на которые в обоснование своего требования ссылается И., являются равнозначными по юридической силе правовыми актами по отношению к оспариваемому акту, носят рекомендательный характер и не являются обязательными к применению.

Принимая во внимание, что оспариваемые положения не противоречат нормативным правовым актам, имеющим большую юридическую силу, и не нарушают права, свободы и законные интересы административных истцов, в удовлетворении заявленных требований надлежит отказать в соответствии с пунктом 2 части 2 статьи 215 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации.

Руководствуясь статьями 175–180, 215 Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации, Верховный Суд Российской Федерации

решил:

в удовлетворении административных исковых заявлений П.
и И. об оспаривании

приложений № 2 и 3 к приказу Федеральной налоговой службы от 13 февраля 2017 г. № ММВ-7-8/179@ «Об утверждении форм документа о выявлении недоимки, требования об уплате налога, сбора, страховых взносов, пени, штрафа, процентов, а также документов, используемых налоговыми органами при применении обеспечительных мер и взыскании задолженности по указанным платежам» отказать.

Решение может быть обжаловано в Апелляционную коллегию Верховного Суда Российской Федерации в течение месяца со дня его принятия в окончательной форме.

Судья Верховного Суда
Российской Федерации

А.М. Назарова