

Признано не подлежащим применению постановлением Пленума
от 20.12.2016 г. № 59



ПОСТАНОВЛЕНИЕ

Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

Москва

№ 25

22 июня 2006 г.

О некоторых вопросах, связанных с квалификацией и установлением требований по обязательным платежам, а также санкциям за публичные правонарушения в деле о банкротстве

В связи с возникающими в судебной практике вопросами, связанными с квалификацией и установлением требований по обязательным платежам и санкциям за публичные правонарушения в деле о банкротстве, и в целях обеспечения единообразных подходов к их разрешению Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации на основании статьи 13 Федерального конституционного закона «Об арбитражных судах в Российской Федерации» постановляет дать арбитражным судам следующие разъяснения.

Возбуждение дела о банкротстве по заявлению уполномоченного органа, основанному на требованиях по обязательным платежам (1)

1. В соответствии с пунктом 1 статьи 41 Федерального закона «О несостоятельности (банкротстве)» (2) заявление уполномоченного органа в арбитражный суд (3) о признании должника банкротом должно отвечать требованиям, предусмотренным для заявления кредитора.

Согласно предписаниям, установленным пунктом 2 статьи 39 и пунктом 1 статьи 40 Закона о банкротстве, в заявлении кредитора должны быть указаны доказательства оснований возникновения задолженности и к заявлению приложены документы, подтверждающие обязательства должника, а также наличие и размер задолженности по указанным обязательствам.

Суду необходимо иметь в виду, что в силу пункта 3 статьи 6 Закона о банкротстве для целей возбуждения дела о банкротстве учитываются только те требования об уплате обязательных платежей, которые подтверждены решениями налогового (таможенного) органа о взыскании задолженности за счет имущества должника.

Взыскание задолженности по обязательным платежам за счет имущества должника является мерой принудительного исполнения, завершающей процесс данного исполнения, которой предшествуют процедуры выставления должнику требования об уплате обязательных платежей, содержащего данные о размере задолженности, основаниях и моменте ее возникновения (статья 69 Налогового кодекса Российской Федерации (4), статья 350 Таможенного кодекса Российской Федерации (5)), и вынесения решения о взыскании задолженности за счет денежных средств (статья 46 НК РФ, статья 351 ТК РФ). С учетом изложенного приложение к заявлению о признании должника банкротом решения налогового (таможенного) органа о взыскании задолженности за счет имущества должника должно расцениваться как выполнение уполномоченным органом требований, установленных пунктом 2 статьи 39 и пунктом 1 статьи 40 Закона о банкротстве.

При этом судам следует учитывать, что решение о взыскании задолженности за счет имущества должника, а также то обстоятельство, что указанное решение не было оспорено на момент подачи заявления о признании должника банкротом, не являются безусловными доказательствами, свидетельствующими об обоснованности предъявленных

требований. При заявлении должником в отношении этих требований возражений по существу уполномоченный орган должен доказать задолженность по обязательным платежам путем представления доказательств, содержащих данные об основаниях, моменте возникновения и размере недоимки.

2. Установленная НК РФ и ТК РФ процедура принудительного взыскания задолженности за счет имущества должника не предусматривает направления налоговым (таможенным) органом должнику решения об этом или копии этого решения. Данное решение направляется налоговым (таможенным) органом судебному приставу-исполнителю, который, возбудив на его основании исполнительное производство, и уведомляет о нем должника.

Вместе с тем Закон о банкротстве, регламентируя процедуру возбуждения дела о банкротстве, предусматривает механизм, обеспечивающий предварительное информирование должника о намерении кредитора (уполномоченного органа) обратиться с заявлением о признании должника банкротом.

Согласно пункту 3 статьи 40 и пункту 1 статьи 41 Закона о банкротстве к заявлению уполномоченного органа должны быть приложены как доказательства предъявления решения налогового (таможенного) органа о взыскании задолженности за счет имущества должника к исполнению в службу судебных приставов, так и доказательства направления его копии должнику.

3. По общему правилу в силу положений, предусмотренных пунктом 2 статьи 3, пунктами 2 и 3 статьи 6 Закона о банкротстве, дело о банкротстве по заявлению уполномоченного органа может быть возбуждено судом при условии, что сумма требований по обязательным платежам, просрочка исполнения которых составляет более трех месяцев и в отношении которых налоговым (таможенным) органом приняты решения о взыскании

задолженности за счет имущества должника, составляет не менее ста тысяч рублей.

Если после принятия судом заявления уполномоченного органа должником частично исполнены указанные требования, в результате чего их сумма стала меньше суммы, необходимой для возбуждения дела о банкротстве, суд выносит определение об отказе во введении наблюдения и об оставлении заявления уполномоченного органа без рассмотрения или о прекращении производства по делу о банкротстве (пункт 3 статьи 48 Закона о банкротстве), независимо от того, что общая сумма требований по обязательным платежам по данным, представляемым уполномоченным органом в арбитражный суд в соответствии с пунктом 2 статьи 41 Закона, превышает сумму, установленную пунктом 2 статьи 6 Закона.

Указанный судебный акт принимается судом и в том случае, когда основанием для обращения уполномоченного органа с заявлением о признании должника банкротом явилась задолженность по авансовому платежу по налогу и на момент рассмотрения судом обоснованности заявленных требований сумма налога, исчисленного по итогам налогового периода (авансового платежа, исчисленного по итогам последующего отчетного периода), составила сумму, меньшую установленной пунктом 2 статьи 6 Закона о банкротстве.

4. В силу пункта 2 статьи 41 Закона о банкротстве к заявлению уполномоченного органа должен быть приложен документ, содержащий сведения о сумме задолженности по обязательным платежам по данным уполномоченного органа.

При применении этой нормы судам необходимо исходить из того, что сведения в части информации о задолженности, в отношении которой решения о взыскании за счет имущества должника не принимались, имеют справочный характер.

Названное положение Закона о банкротстве не может быть расценено как предписание необходимости указания уполномоченным органом в

заявлении в соответствии с пунктом 2 статьи 39 Закона суммы требований в размере, соответствующем сумме всей имеющейся у должника задолженности по обязательным платежам.

Если сумма требований, в отношении которых к заявлению приложены решения налогового (таможенного) органа о взыскании задолженности за счет имущества должника, менее суммы требований, указанной в заявлении, суд на основании статей 41, 44 Закона о банкротстве возвращает заявление ввиду невыполнения условия о подтверждении заявленных требований решениями о взыскании задолженности за счет имущества должника.

5. Разрешая вопрос о принятии заявления уполномоченного органа о признании должника банкротом, судам, помимо факта истечения установленного пунктом 2 статьи 33 Закона о банкротстве периода просрочки уплаты обязательных платежей, следует проверять окончание срока, по истечении которого уполномоченный орган вправе подать в суд заявление о признании должника банкротом.

В соответствии с пунктом 3 статьи 6, пунктом 2 статьи 7 Закона о банкротстве право на обращение в суд с таким заявлением возникает у уполномоченного органа по истечении тридцати дней с даты принятия налоговым (таможенным) органом решения о взыскании задолженности по обязательным платежам за счет имущества должника. При этом пунктами 2 и 7 Положения о порядке предъявления требований по обязательствам перед Российской Федерацией в делах о банкротстве и в процедурах банкротства (6), утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 29.05.2004 № 257 «Об обеспечении интересов Российской Федерации как кредитора в делах о банкротстве и процедурах банкротства», установлен порядок определения начальной даты исчисления указанного срока, отличный от порядка, определенного пунктом 2 статьи 7 Закона о банкротстве.

Поскольку исходя из пункта 1 статьи 11 Закона о банкротстве право на подачу заявления о признании должника банкротом должно реализовываться

уполномоченным органом в порядке, установленном Правительством Российской Федерации, судам при проверке соблюдения рассматриваемого срока надлежит руководствоваться нормами пунктов 2 и 7 Положения о порядке предъявления требований.

6. Установив на стадии принятия заявления уполномоченного органа о признании должника банкротом обстоятельства, предусмотренные пунктом 4 Положения о порядке предъявления требований, при наличии которых уполномоченный орган обязан отложить подачу заявления о признании должника банкротом, суд возвращает уполномоченному органу заявление применительно к пункту 1 статьи 44 Закона о банкротстве.

В случае установления указанных обстоятельств при рассмотрении обоснованности требований уполномоченного органа к должнику суд принимает соответствующее решение, предусмотренное абзацами третьим и четвертым пункта 3 статьи 48 Закона о банкротстве.

7. Если после принятия судом заявления уполномоченного органа должником в порядке, установленном главой 24 АПК РФ, оспорено решение налогового органа о доначислении налога (решение о взыскании задолженности по данному налогу за счет имущества должника) и удовлетворение этого заявления повлечет уменьшение заявленных требований до суммы, меньшей необходимой для возбуждения дела о банкротстве, суд может приостановить производство рассмотрения заявления уполномоченного органа применительно к пункту 1 части 1 статьи 143 АПК РФ.

Квалификация требований по обязательным платежам

8. При применении положений пункта 1 статьи 5 Закона о банкротстве и решении вопроса о моменте возникновения обязательного платежа для целей отнесения соответствующих требований к текущим или к подлежащим включению в реестр требований кредиторов судам необходимо учитывать следующее.

В силу пункта 1 статьи 38, пункта 1 статьи 44 НК РФ обязанность исчисления и уплаты налога возникает у налогоплательщика при наличии у него объекта налогообложения и налоговой базы.

Объект налогообложения как совокупность налогозначимых операций (фактов) является сформировавшимся к моменту окончания налогового периода. При этом он формируется применительно не к отдельным финансово-хозяйственным операциям или иным имеющим значение для налогообложения фактам, а к совокупности соответствующих операций (фактов), совершенных (имевших место) в течение налогового периода.

Это означает, что возникновение обязанности по уплате налога определяется наличием объекта налогообложения и налоговой базы, а не наступлением последней даты срока, в течение которого соответствующий налог должен быть исчислен.

Таким образом, датой возникновения обязанности по уплате налога является дата окончания налогового периода, а не дата представления налоговой декларации или дата окончания срока уплаты налога.

Вынесение налоговым органом после принятия заявления о признании должника банкротом решения о доначислении налогов и начислении пеней по налогам, налоговый период и срок уплаты которых наступили до даты принятия заявления, не является основанием для квалификации требований об уплате доначисленных обязательных платежей как текущих.

9. При решении вопроса об установлении размера и квалификации требований уполномоченного органа по налогам, налоговый период по которым состоит из несколько отчетных периодов, по итогам которых уплачиваются авансовые платежи (например, единый социальный налог, налог на прибыль организаций, налог на имущество организаций, земельный налог), судам надлежит исходить из следующего.

Если окончание отчетного периода и срока уплаты соответствующего авансового платежа наступило до принятия заявления о признании должника банкротом, то этот авансовый платеж не является текущим. При этом

окончание налогового периода после принятия судом заявления о признании должника банкротом и до открытия конкурсного производства (что влечет квалификацию требования об уплате налога, исчисленного по итогам налогового периода, как текущего) не является основанием для признания указанного авансового платежа также в качестве текущего.

В данном случае налоговый орган вправе осуществить взыскание налога вне рамок дела о банкротстве в установленном налоговом законодательством порядке в размере, определяемом как разница между суммой налога и суммой авансового платежа, требование об уплате которого не является текущим.

Если же исчисленная сумма налога окажется меньше авансового платежа, требование об уплате которого подлежит включению в реестр требований кредиторов, суд, рассматривая заявление уполномоченного органа о включении этого требования в реестр, удовлетворяет его в сумме, не превышающей сумму налога. Если названное требование об уплате авансового платежа установлено судом до окончания налогового периода и определения суммы налога, то суд по заявлению должника, арбитражного управляющего или иного лица, имеющего право в соответствии со статьей 71 Закона о банкротстве заявлять возражения относительно требований кредиторов, на основании пункта 6 статьи 16 Закона исключает требование уполномоченного органа в соответствующей части из реестра требований кредиторов.

10. При разрешении споров, вытекающих из правоотношений, в которых должник выступает налоговым агентом, судам необходимо иметь в виду следующее.

Требование к налоговому агенту, не исполнившему обязанность по перечислению в бюджет удержанного налога, представляет собой имеющее особую правовую природу требование, которое не подпадает под определяемое положениями статей 2 и 4 Закона о банкротстве понятие

обязательного платежа и не может быть квалифицировано как требование об уплате обязательных платежей.

Данное требование, независимо от момента его возникновения, в реестр требований кредиторов не включается и удовлетворяется в установленном налоговым законодательством порядке. Споры, вытекающие из правоотношений, в которых должник выступает налоговым агентом, рассматриваются вне дела о банкротстве.

Исполнение требований по обязательным платежам

11. При решении вопроса о порядке исполнения текущих требований налоговых органов по обязательным платежам (за исключением возникших после признания должника банкротом) судам надлежит учитывать, что эти требования удовлетворяются вне рамок дела о банкротстве в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах.

Осуществление принудительного исполнения указанных требований по обязательным платежам за счет денежных средств должника путем вынесения налоговым органом соответствующего решения и направления в банк инкассового поручения на перечисление налога (сбора) допускается в любой процедуре банкротства. Закон о банкротстве не содержит положений, исключающих возможность взыскания в бесспорном порядке текущей задолженности по налогам (сборам) в какой-либо процедуре банкротства или предписывающих приостановление данного исполнения.

Исполнение решения налогового органа о взыскании текущей задолженности по налогам (сборам) за счет иного имущества должника производится судебными приставами-исполнителями в общем порядке, установленном законодательством об исполнительном производстве, с учетом того, что в процедуре внешнего управления и финансового оздоровления аресты на имущество должника могут быть наложены лишь по определению арбитражного суда, рассматривающего дело о банкротстве

(абзац четвертый пункта 1 статьи 81, абзац шестой пункта 1 статьи 94 Закона о банкротстве).

С даты принятия судом решения о признании должника банкротом исполнительное производство по исполнению указанного решения налогового органа прекращается в силу положений, установленных абзацами шестым, девятым, десятым пункта 1 статьи 126 Закона о банкротстве. Иное регулирование, в силу которого допускалось бы принудительное исполнение службой судебных приставов-исполнителей решений налогового органа о взыскании текущей задолженности по налогам (сборам) в стадии конкурсного производства, Закон не устанавливает.

Оспаривание решений налогового органа о взыскании текущей задолженности по обязательным платежам и действий по бесспорному ее взысканию, а также действий судебных приставов-исполнителей по исполнению соответствующих решений налогового органа осуществляется должником в порядке, предусмотренном главой 24 АПК РФ, а не в деле о банкротстве.

12. В целях обеспечения последствий введения наблюдения (в частности, исключения возможности исполнения вне рамок дела о банкротстве требований по обязательным платежам, подлежащих включению в реестр требований кредиторов) определение о введении наблюдения направляется судом в кредитные организации, с которыми у должника заключен договор банковского счета (пункт 2 статьи 63 Закона о банкротстве).

В определении о введении наблюдения судам необходимо указывать дату принятия заявления о признании должника банкротом. При возбуждении дела о банкротстве на основании заявления должника судам следует направлять в банк определение о введении следующей за наблюдением процедуры банкротства.

Поскольку с момента введения наблюдения в бесспорном порядке на основании инкассового поручения могут быть исполнены только текущие

требования по обязательным платежам, налоговый орган, выполняя это предписание Закона о банкротстве, а также пункта 2 статьи 854 ПС РФ, обязан в инкассовом поручении указывать данные, подтверждающие отнесение взыскиваемых налогов к текущим (дату окончания налогового периода и срок уплаты налога).

Банк не рассматривает по существу возражения должника против бесспорного списания, основанные на доводах о неверном указании налоговым органом в поручении суммы задолженности или периода ее возникновения (пункт 12.9 Положения о безналичных расчетах в Российской Федерации, утвержденного Центральным банком Российской Федерации 03.10.2002 № 2-П). Банк осуществляет проверку правомерности взыскания по формальным признакам, квалифицируя подлежащее исполнению требование как текущее на основании имеющихся в инкассовом поручении данных. Инкассовое поручение, не содержащее соответствующих данных, подлежит возврату банком налоговому органу.

Судам необходимо учитывать, что должником не могут быть взысканы с банка суммы, списанные последним по инкассовому поручению налогового органа, в ситуации, когда налоговый орган неверно указал сумму взыскиваемых обязательных платежей или данные, подтверждающие их отнесение к текущим требованиям.

13. Требования об уплате обязательных платежей, возникших после открытия конкурсного производства, подлежат удовлетворению в соответствии с пунктом 4 статьи 142 Закона о банкротстве после удовлетворения требований кредиторов, включенных в реестр требований кредиторов. В силу этой нормы налоговый орган не вправе осуществлять предусмотренные налоговым законодательством меры по принудительному взысканию указанной задолженности.

Названные требования не признаются внеочередными и устанавливаются судом, рассматривающим дело о банкротстве, в порядке, предусмотренном статьей 100 Закона о банкротстве, с последующим

включением в реестр требований кредиторов в качестве требований, удовлетворяемых после требований кредиторов третьей очереди. При рассмотрении этих требований уполномоченные органы пользуются правами и обязанностями лица, участвующего в деле о банкротстве.

14. НК РФ не исключает из числа операций, облагаемых налогом на добавленную стоимость, операции по реализации имущества, составляющего конкурсную массу.

Пункт 4 статьи 142 Закона о банкротстве не содержит специального регулирования в отношении каких-либо налогов, в силу чего данная норма подлежит применению также и к требованиям по уплате налога на добавленную стоимость, исчисленного должником по итогам налоговых периодов, истекших после открытия конкурсного производства.

15. Согласно абзацу пятому статьи 2 Закона о банкротстве обязательные взносы в государственные внебюджетные фонды, к числу которых относятся страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, являются обязательными платежами.

При применении пункта 4 статьи 142 Закона о банкротстве судам необходимо учитывать, что эта норма не подлежит применению к требованиям об уплате страховых взносов на обязательное пенсионное страхование ввиду наличия специальной нормы, устанавливающей обязанность конкурсного управляющего производить возложенные на работодателя в соответствии с федеральным законом платежи при оплате труда работников, осуществляющих трудовую деятельность в ходе конкурсного производства (пункт 5 статьи 134 Закона).

Таким образом, требования органов Пенсионного фонда Российской Федерации в отношении страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязанность по уплате которых возникла после открытия конкурсного производства, подлежат исполнению должником в установленном статьей 855 ГК РФ порядке.

Кроме того, судам следует принимать во внимание особую правовую природу и назначение страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и исходить из того, что при осуществлении процедур банкротства не являющиеся текущими требования в отношении страховых взносов подлежат исполнению в режиме, установленном для удовлетворения требований о выплате заработной платы. Предусмотренный статьями 94, 95 Закона о банкротстве мораторий на удовлетворение требований кредиторов на данные требования не распространяется.

16. При применении пункта 4 статьи 142 Закона о банкротстве в отношении требований по налогам, имеющим налоговый период, состоящий из нескольких отчетных периодов, по итогам которых уплачиваются авансовые платежи, судам надлежит иметь в виду следующее.

Требования по уплате авансовых платежей, исчисленных по итогам отчетных периодов, которые истекли в промежуток после принятия заявления о признании должника банкротом и до открытия конкурсного производства (текущие платежи), являются внеочередными и погашаются в порядке, предусмотренном статьей 855 ГК РФ. В данном случае в порядке, установленном пунктом 4 статьи 142 Закона о банкротстве, удовлетворяется требование об уплате налога в размере, определяемом как разница между суммой налога и суммой авансовых платежей, исчисленных за истекшие до открытия конкурсного производства отчетные периоды.

При рассмотрении споров, связанных с возмещением налога на добавленную стоимость (статья 176 НК РФ), судам необходимо учитывать, что после вынесения определения о введении наблюдения налоговый орган вправе засчитывать подлежащую возмещению сумму налога только в счет погашения обязательных платежей, требования в отношении которых являются текущими.

При рассмотрении заявления должника об оспаривании решения налогового органа об отказе осуществить возврат уплаченных должником (взысканных налоговым органом) после вынесения судом определения о

введении наблюдения сумм налогов, требования по которым подлежали включению в реестр требований кредиторов и удовлетворению в порядке, установленном Законом о банкротстве, судам надлежит исходить из следующего.

Положения статей 78, 79 НК РФ, допускающие возврат только тех сумм налогов, которые являются излишне уплаченными (взысканными), не могут рассматриваться в качестве основания для отказа в удовлетворении заявленного требования, поскольку в данном случае указанные нормы применению не подлежат. В рассматриваемом случае основанием для возврата является нарушение отказом налогового органа порядка удовлетворения требований по обязательным платежам, подлежащих включению в реестр требований кредиторов, заключающееся в погашении задолженности, не являющейся текущей, во внеочередном порядке.

Вместе с тем судам необходимо учитывать, что налоговый орган вправе осуществить зачет подлежащей возврату суммы налога в счет погашения обязательных платежей, требования в отношении которых являются текущими.

Установление требований по обязательным платежам в деле о банкротстве

19. В силу пункта 10 статьи 16, а также пунктов 3-5 статьи 71, пунктов 3-5 статьи 100 Закона о банкротстве проверка обоснованности и размера требований кредиторов, не подтвержденных вступившим в законную силу решением суда, осуществляется арбитражным судом независимо от наличия разногласий относительно этих требований между должником и лицами, имеющими право заявлять соответствующие возражения, с одной стороны, и предъявившим требование кредитором, с другой стороны.

При установлении не подтвержденных судебным решением требований уполномоченного органа по налогам в деле о банкротстве судам следует исходить из того, что установленными могут быть признаны требования, в отношении которых представлены достаточные доказательства наличия и

размера задолженности и возможность принудительного исполнения которых в установленном налоговым законодательством порядке на момент их предъявления уполномоченным органом в суд не утрачена.

Возможность принудительного взыскания утрачивается при истечении срока давности взыскания налогов в судебном порядке (пункт 3 статьи 46, пункт 3 статьи 48 НК РФ, пункт 12 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 28.02.2001 № 5 «О некоторых вопросах применения части первой Налогового кодекса Российской Федерации»), а также при пропуске налоговым органом срока предъявления судебному приставу-исполнителю для принудительного исполнения постановления о взыскании налогов за счет имущества должника (подпункт 3 пункта 1 и подпункт 3 пункта 2 статьи 14, пункт 3 статьи 15 Федерального закона «Об исполнительном производстве»).

Указанные сроки подлежат применению судом независимо от того, заявлялись ли соответствующие возражения со стороны должника.

20. Факт предъявления уполномоченным органом заявления об установлении требований по обязательным платежам в деле о банкротстве не является основанием для оставления без рассмотрения поданного в порядке, предусмотренном главой 24 АПК РФ, заявления должника об оспаривании ненормативного правового акта налогового органа, вынесенного в отношении налогов, о включении требований по которым в реестр требований кредиторов заявлено уполномоченным органом.

Суд, установив при рассмотрении заявления уполномоченного органа, что имеется возбужденное производство по делу об оспаривании ненормативного правового акта налогового органа, принятого в отношении налогов, о включении требований по которым в реестр требований кредиторов заявлено в деле о банкротстве, может применительно к пункту 1 части 1 статьи 143 АПК РФ приостановить производство по рассмотрению заявления уполномоченного органа в части указанных требований до

вступления в законную силу судебного акта по делу об оспаривании ненормативного правового акта.

Вынесение судом определения о включении этих требований в реестр требований кредиторов не может рассматриваться как основание для прекращения производства по делу об оспаривании соответствующего ненормативного правового акта.

Признание судом незаконным ненормативного правового акта налогового органа об установлении недоимки по налогам, требование в отношении которой было рассмотрено и установлено судом в деле о банкротстве, является вновь открывшимся обстоятельством и влечет пересмотр определения суда о включении названного требования в реестр требований кредиторов в порядке, предусмотренном главой 37 АПК РФ.

21. Предъявление требования об уплате налога расценивается НК РФ в качестве необходимого условия для осуществления в последующем мер по принудительному взысканию постольку, поскольку в таком требовании налоговым органом устанавливается срок его исполнения, с истечением которого Кодекс связывает возникновение у налогового органа права на осуществление принудительного взыскания в бесспорном или судебном порядке указанной в данном документе задолженности.

В соответствии с пунктом 1 статьи 63 Закона о банкротстве последствием введения наблюдения является допустимость заявления требований по обязательным платежам, срок уплаты которых наступил на дату введения наблюдения, только с соблюдением установленного Законом порядка предъявления требований к должнику.

Поскольку с даты вынесения арбитражным судом определения о введении наблюдения недоимка по налогам не может быть взыскана налоговым органом в принудительном порядке, определенном НК РФ, то, соответственно, выставление должнику требования об уплате налога не является необходимым условием для установления и включения в реестр требований кредиторов требований по налогам, заявляемых

уполномоченным органом в деле о банкротстве в порядке, предусмотренном статьей 71 Закона о банкротстве.

В рассматриваемом случае суду необходимо устанавливать, не истек ли на момент обращения уполномоченного органа в суд срок давности взыскания налогов в судебном порядке, складывающийся при невыставлении требования из совокупности следующих сроков: срока, установленного статьей 70 НК РФ на предъявление требования об уплате налогов, срока на беспспорное взыскание недоимки за счет денежных средств (пункт 3 статьи 46 НК РФ) и срока на обращение в суд с требованием о взыскании указанной задолженности за счет иного имущества организации (пункт 3 статьи 46, пункт 3 статьи 48 НК РФ).

22. При проверке обоснованности и размера требований по налогам судам необходимо учитывать, что представляемая уполномоченным органом в обоснование указанных требований справка налогового органа, содержащая данные лицевого счета о размере недоимки на определенную дату, в случае несогласия должника с этими сведениями не может рассматриваться как достаточное доказательство для признания заявленных требований доказанными.

В этом случае уполномоченным органом в обоснование предъявленных требований могут быть представлены документы, содержащие данные об основаниях, моменте возникновения и размере недоимки (например, налоговые декларации налогоплательщика, акты налоговых проверок, решения налогового органа по результатам рассмотрения материалов проверок).

В качестве достаточных доказательств, подтверждающих наличие и размер недоимки, судом могут быть расценены подписанный налоговым органом и законным (уполномоченным) представителем должника акт сверки по лицевому счету налогоплательщика, а также требования налоговых органов об уплате налогов, решения о взыскании недоимки за счет денежных средств и иного имущества при условии, что в отношении требований по

обязательным платежам, включенным в указанные документы, должником не заявлены соответствующие возражения по существу данных требований.

23. Пропуск установленного частью 3 статьи 198 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации трехмесячного срока на подачу заявления об оспаривании ненормативных правовых актов налоговых органов, представляемых уполномоченным органом в обоснование предъявленных требований, не лишает должника или арбитражного управляющего права заявить возражения в отношении этих требований в порядке, определенном статьями 71, 100 Закона о банкротстве. Данные возражения подлежат рассмотрению по существу.

24. Пропуск установленных налоговым законодательством сроков принятия и направления организации требования об уплате недоимки, решения о ее взыскании за счет денежных средств (пункт 3 статьи 46, статья 70 НК РФ) не является основанием для отказа в удовлетворении требований уполномоченного органа в случае, если на дату подачи в арбитражный суд заявления об установлении требований не истек предусмотренный пунктом 3 статьи 48 НК РФ 6-месячный срок на обращение в суд с требованием о взыскании недоимки за счет имущества должника.

При исчислении указанного срока давности взыскания в судебном порядке судам необходимо исходить из того, что он начинает течь с момента окончания установленного пунктом 3 статьи 46 НК РФ 60-дневного срока на беспорное взыскание недоимки за счет денежных средств.

При этом следует учитывать, что пропуск налоговым органом срока направления требования об уплате налога не влечет изменения порядка исчисления срока на беспорное взыскание недоимки, в течение которого налоговый орган должен принять решение о взыскании налога за счет денежных средств и выставить инкассовое поручение на его перечисление в бюджет.

Срок на беспорное взыскание начинается течь с момента истечения срока на добровольную уплату налога, который, в свою очередь, исчисляется

с момента окончания срока, в течение которого требование об уплате налога должно было быть направлено налогоплательщику в соответствии с правилами статьи 70 НК РФ.

25. Судам при рассмотрении заявления уполномоченного органа об установлении требований по обязательным платежам необходимо иметь в виду, что непринятие налоговым органом решения о взыскании задолженности по налогам за счет имущества должника (при условии, что находящееся на исполнении у банка инкассовое поручение было выставлено в установленный пунктом 3 статьи 46 НК РФ срок на беспорное взыскание) не может рассматриваться как основание для отказа в удовлетворении заявленных требований.

Требования о взыскании пеней за несвоевременное исполнение обязанности по уплате обязательных платежей

26. При применении правил о прекращении начисления финансовых санкций за неисполнение обязанности по уплате обязательных платежей с момента введения соответствующей процедуры банкротства (абзац девятый пункта 1 статьи 81, абзац третий пункта 2 статьи 95, абзац третий пункта 1 статьи 126 Закона) судам следует учитывать, что указанное последствие наступает в отношении требований об имущественных взысканиях, предполагающих их начисление и, соответственно, определение размера в зависимости от продолжительности периода просрочки исполнения обязанности по уплате обязательных платежей.

Таким образом, названные правила подлежат применению, в частности, в отношении пеней за несвоевременное исполнение обязанности по уплате налогов, сборов, таможенных пошлин (статья 75 НК РФ, статья 349 ТК РФ), за несвоевременный возврат бюджетных средств, предоставленных на возвратной основе, и платы за пользование данными средствами (пункт 11 статьи 76, статьи 290, 291 Бюджетного кодекса Российской Федерации).

Указанные положения Закона о банкротстве не являются основанием для отказа в удовлетворении заявленного после введения соответствующей процедуры банкротства требования налогового (уполномоченного) органа о взыскании (включении в реестр) сумм налоговых санкций, в том числе предъявляемых за налоговые правонарушения, ответственность за которые предусмотрена статьями 120, 122, 123 НК РФ.

Требование об уплате пеней, начисляемых в период наблюдения за несвоевременную уплату налогов (сборов), срок платежа которых наступил до принятия заявления о признании должника банкротом, не является текущим и подлежит удовлетворению в порядке, установленном Законом о банкротстве постольку, поскольку основное требование об уплате недоимки не является текущим.

Судам при рассмотрении дел о взыскании пеней, начисленных в период финансового оздоровления или внешнего управления за несвоевременное исполнение текущих требований об уплате налогов (сборов), а также дел об оспаривании решений налоговых органов о взыскании указанных сумм, необходимо иметь в виду следующее.

Предусмотренное абзацем девятым пункта 1 статьи 81 Закона о банкротстве правило о неначислении пеней за неисполнение обязательных платежей, возникших до даты ведения финансового оздоровления, необходимо применять с учетом предписаний, установленных пунктами 2 и 3 статьи 81 Закона. Из системного толкования этих норм следует, что изложенное правило о неначислении пеней распространяется только на требования об уплате обязательных платежей, подлежащих включению в график погашения задолженности, то есть на требования, не являющиеся текущими в процедуре финансового оздоровления.

К данным требованиям относятся требования по налогам, в отношении которых одновременно выполняются два условия: налоговый период окончился до даты принятия заявления о признании должника банкротом и

срок исполнения обязанности по уплате наступил до введения финансового оздоровления.

Применительно к внешнему управлению изложенный подход закреплен в абзаце третьем пункта 2 статьи 95 Закона о банкротстве.

29. При применении предусмотренной абзацем третьим пункта 1 статьи 126 Закона о банкротстве нормы о прекращении начисления с даты открытия конкурсного производства неустоек (штрафов, пеней), процентов и иных финансовых санкций по всем видам задолженности должника судам следует исходить из того, что это положение применяется как к требованиям, подлежащим включению в реестр требований кредиторов, так и к текущим требованиям, возникшим до открытия конкурсного производства.

Требования по пеням, начисленным в период конкурсного производства в отношении обязательных платежей, возникших после открытия конкурсного производства, удовлетворяются в том же порядке, что и основное требование об уплате недоимки, то есть в очередности, установленной пунктом 4 статьи 142 Закона о банкротстве.

Квалификация, порядок установления и удовлетворения требований о взыскании штрафов за налоговые и административные правонарушения

30. В силу пункта 3 статьи 137 Закона о банкротстве требования о взыскании штрафов за налоговые (административные) правонарушения учитываются отдельно в реестре требований кредиторов в составе требований кредиторов третьей очереди и удовлетворяются после погашения этих требований в отношении основной суммы задолженности и причитающихся процентов.

При применении данной нормы судам необходимо исходить из того, что Закон о банкротстве не содержит положений, устанавливающих деление указанных требований на текущие требования и требованиям, подлежащие

включению в реестр требований кредиторов. Соответственно, такие требования, независимо от даты совершения правонарушения или даты привлечения должника к ответственности, учитываются в реестре требований кредиторов и погашаются в очередности, установленной пунктом 3 статьи 137 Закона.

Требования о взыскании сумм налоговых санкций, в отношении которых установлен судебный порядок взыскания (пункт 7 статьи 114 НК РФ), включаются судом в реестр требований кредиторов по заявлению уполномоченного органа на основании вступившего в законную силу решения суда об их принудительном взыскании, вынесенного в порядке, определенном главой 26 АПК РФ.

Возбуждение дела о банкротстве не является основанием для рассмотрения дел о привлечении должника к административной ответственности за указанные правонарушения в процедуре, предусмотренной Законом о банкротстве для проверки обоснованности требований кредиторов.

Дела о привлечении должника к административной ответственности подлежат рассмотрению уполномоченным административным органом или судом в соответствии с установленной главой 23 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях подведомственностью.

Заявление уполномоченного органа о включении в реестр сумм штрафов, назначенных за административные правонарушения, должно быть подано в арбитражный суд в течение срока давности исполнения решения суда о привлечении к административной ответственности (постановления о назначении административного наказания), определенного частью 1 статьи 31.9 КоАП РФ. Подача указанного заявления приостанавливает течение срока давности исполнения, поскольку после введения процедуры наблюдения существует юридическая невозможность принудительного исполнения соответствующего решения суда о привлечении к

административной ответственности (постановления о назначении административного наказания).

1. Далее - заявление уполномоченного органа. 2. Далее - Закон о банкротстве, Закон. 3. Далее - суд, арбитражный суд. 4. Далее - НК РФ, Кодекс. 5. Далее - ТК РФ. 6. Далее - Положение о порядке предъявления требований.

Председатель
Высшего Арбитражного Суда
Российской Федерации

А.А.Иванов

Секретарь Пленума,
судья Высшего Арбитражного Суда
Российской Федерации

А.С.Козлова