

## ШТРАФНЫЕ САНКЦИИ ЗА НАРУШЕНИЕ СРОКОВ СДАЧИ ОТЧЕТНОСТИ В ФОНД СОЦИАЛЬНОГО СТРАХОВАНИЯ РФ

**С.Р. ГЛАДКИХ**

Гладких Сергей Рудольфович

Юрист ЗАО "Юридический Дом "Юстицинформ". Специалист по гражданскому и налоговому праву.

Родился 29 апреля 1977 г. в Москве. Окончил МГЮА в 2001 г. В годы учебы работал юристом в ЗАО "Интерпромторг", заместителем председателя Некоммерческого регионального фонда помощи инвалидам, после окончания вуза работал юристом в АКГ "Интерэкспертиза". Имеет ряд публикаций в юридических журналах.

**Статьей 8** Федерального закона от 11 февраля 2002 г. N 17-ФЗ "О бюджете Фонда социального страхования Российской Федерации на 2002 год" (далее - Закон о бюджете ФСС) определено, что за нарушение установленного срока представления отчетности в Фонд социального страхования исполнительные органы Фонда применяют к страхователям штрафные санкции в размере 1000 руб., а за повторное совершение указанного деяния в течение календарного года - штраф в размере 5000 руб.

Согласно **ст. 24** Закон о бюджете ФСС вступает в силу 1 января 2002 г., т.е. ему придана обратная сила.

Для решения вопроса о правомерности привлечения страхователя к ответственности, установленной **Законом** о бюджете ФСС, за непредставление отчетности, связанной с уплатой страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, необходимо руководствоваться следующими доводами.

Положения части первой Налогового кодекса РФ, устанавливающие систему взимаемых на территории Российской Федерации налогов и сборов (п. 3 **ст. 1, ст. 12 - 15 и 18**), в соответствии со **ст. 3** вводного Закона от 31 июля 1998 г. N 147-ФЗ должны были вступить в силу со дня введения в действие **части второй** Кодекса.

В связи с принятием части второй НК РФ на основании **ст. 32.1** вводного Закона от 5 августа 2000 г. N 118-ФЗ было установлено, что указанные выше положения **части первой** НК РФ вводятся в действие со дня признания утратившим силу **Закона** РФ от 27 декабря 1991 г. N 2118-1 "Об основах налоговой системы в Российской Федерации".

**Постановлением** Пленумов Верховного Суда РФ и Высшего Арбитражного Суда РФ от 11 июня 1999 г. N 41/9 "О некоторых вопросах, связанных с введением в действие части первой Налогового кодекса РФ" судам было разъяснено, что при рассмотрении дел, возникших из налоговых правоотношений, необходимо исходить из того, что до вступления в силу **части второй** НК РФ на территории России могут взиматься только те налоги и сборы, которые установлены **ст. 19 - 21** Закона РФ N 2118-1.

До 1 января 2001 г. в данном Законе не был установлен такой вид налога, как страховые взносы в государственные внебюджетные фонды. В совместном **Постановлении** Пленумов ВС РФ и ВАС РФ N 41/9 было указано, что запрет на взимание налогов и сборов, не установленных **Законом** N 2118-1, не распространяется на обязательные взносы во внебюджетные фонды РФ, поскольку обязанность уплаты указанных взносов установлена не данным **Законом**, а специальным законодательством.

С 1 января 2001 г. **частью второй** НК РФ был введен единый социальный налог, который заменил многие действовавшие страховые взносы в государственные внебюджетные фонды.

При этом в **ст. 11** вводного Закона N 118-ФЗ от 5 августа 2000 г. указано, что взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний не включаются в состав единого социального налога (взноса) и уплачиваются в соответствии с федеральными законами об этом виде социального страхования.

Такая формулировка норм **Закона** может привести к выводу, что Федеральный **закон** от 24 июля 1998 г. N 125-ФЗ "Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний", законы о страховом тарифе по взносам от несчастных случаев и профзаболеваний, законы о бюджете ФСС не относятся к законодательству о налогах и сборах. Оправдывает такой подход и то обстоятельство, что в совместном **Постановлении** Пленумов ВС РФ и ВАС РФ N 41/9 четко не указано, что законодательство об обязательном социальном страховании не является

---

законодательством о налогах и сборах, а понятие "специальное законодательство" может предполагать как отдельное законодательство, имеющее свой, отличный от других, предмет регулирования, так и специальную часть законодательства о налогах и сборах, на которую распространяются общие принципы и нормы Налогового кодекса.

Арбитражные суды Московского округа придерживаются позиции о том, что на законодательство, регулирующее отношения, связанные с уплатой страховых взносов от несчастных случаев и профзаболеваний, не распространяются ни основные начала законодательства о налогах и сборах, ни положения о налоговой ответственности, установленные в Налоговом кодексе РФ (Постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 3 апреля 2002 г. N КА-А40/2100-02, от 8 апреля 2002 г. N КА-А40/2014-02, от 15 апреля 2002 г. N КА-А40/2258-02). Именно на этом основании суды Московского округа отказывали в исках о взыскании штрафа за нарушение сроков сдачи отчетности, когда исполнительные органы ФСС пытались привлечь налогоплательщика к ответственности по ст. 119 НК РФ.

Следует отметить, что форма расчетной ведомости, утвержденная Постановлением ФСС от 30 ноября 2000 г. N 113 на 2001 г. и Постановлением ФСС от 6 декабря 2001 г. на 2002 г., включает в себя как расчет суммы ЕСН, уплачиваемого в ФСС, так и расчет суммы страхового взноса от несчастного случая и профзаболеваний. В отношении ЕСН согласно ст. 9 Федерального закона N 118-ФЗ функции контроля возложены на налоговые органы, сроки сдачи отчетности по суммам ЕСН, уплачиваемого в ФСС, установлены в п. 5 ст. 243 НК РФ, и соответственно привлекать к ответственности за нарушение сроков сдачи отчетности по ЕСН можно только на основании ст. 119 НК РФ. Взыскивать штраф могут только налоговые органы. Данное положение вытекает из норм налогового законодательства и подтверждено арбитражной практикой (вышеназванное Постановление Федерального арбитражного суда Московского округа N КА-А40/2042-02, Постановление Федерального арбитражного суда Северо - Западного округа от 5 марта 2002 г. N А56-31161/01).

---

КонсультантПлюс: примечание.

Постановление ФСС РФ от 30.11.2000 N 113 "Об утверждении формы расчетной ведомости по средствам Фонда социального страхования Российской Федерации (форма 4-ФСС РФ)" утратило силу в связи с изданием Постановления ФСС РФ от 15.02.2002 N 16 "О признании утратившим силу Постановления Фонда социального страхования Российской Федерации от 30.11.2000 N 113".

---

КонсультантПлюс: примечание.

Постановление ФСС РФ от 06.12.2001 N 122 "Об утверждении формы расчетной ведомости по средствам Фонда социального страхования Российской Федерации (форма 4-ФСС РФ)" утратило силу в связи с изданием Постановления ФСС РФ от 29.10.2002 N 113 "Об утверждении формы расчетной ведомости по средствам Фонда социального страхования Российской Федерации (форма 4-ФСС РФ)".

---

Таким образом, Закон о бюджете ФСС устанавливает ответственность за нарушение сроков сдачи отчетности, связанной с уплатой страховых взносов от несчастных случаев и профзаболеваний, а не отчетности, связанной с уплатой суммы ЕСН в ФСС.

Возникает вопрос: насколько правомерно утверждение о том, что законодательство о взносах от несчастных случаев и профзаболеваний не относится к законодательству о налогах и сборах?

В статье 8 НК РФ указано, что под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований.

В этой связи при анализе юридической природы фискального платежа следует исходить из его сущности, а не из его названия.

Конституция Российской Федерации, исходя из целей социального государства, закрепленных в ст. 7 (ч. 1), гарантирует каждому социальное обеспечение по возрасту, в случае болезни, инвалидности, потери кормильца, для воспитания детей и в иных случаях, установленных законом (ч. 1 ст. 39 Конституции).

Обязательное социальное страхование - это часть государственной системы социальной защиты населения, спецификой которой является осуществляемое в соответствии с федеральным законом страхование работающих граждан от возможного изменения материального и (или) социального положения, в том числе по независящим от них обстоятельствам.

Согласно ст. 3, 4, 12, 13 Федерального закона от 16 июля 1999 г. N 165-ФЗ "Об основах обязательного

---

социального страхования" страховой взнос представляет собой обязательный платеж, имеющий всеобщий характер и уплата которого осуществляется на основании федеральных законов о конкретных видах обязательного социального страхования.

Установление тарифов страховых взносов на конкретный вид социального страхования, расчетной базы, с которой начисляются страховые взносы, ответственности субъектов обязательного социального страхования и утверждение бюджетов фондов, аккумулирующих средства страховых взносов, относится к компетенции федеральных органов государственной власти и осуществляется путем принятия федеральных законов.

Отношения, связанные с уплатой страховых взносов от несчастных случаев и профзаболеваний в 2002 г., регулируются Федеральным [законом](#) "Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний", Федеральным [законом](#) "О бюджете Фонда социального страхования Российской Федерации на 2002 год", Федеральным [законом](#) от 29 декабря 2001 г. N 184-ФЗ "О страховых тарифах на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на 2002 год" (Закон о страховых тарифах).

ФСС РФ является специализированным финансово - кредитным учреждением при Правительстве РФ, контроль за финансово - хозяйственной деятельностью которого осуществляется Счетной палатой РФ ([ст. 26](#) Закона N 125-ФЗ). На основании положений [ст. 13](#) Федерального закона N 165-ФЗ денежные средства и иное имущество, находящиеся в оперативном управлении ФСС РФ, а также имущество, закрепленное за подведомственными Фонду санаторно - курортными учреждениями, являются федеральной собственностью.

Таким образом, взносы на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний представляют собой установленные законом обязательные платежи, осуществляемые в форме отчуждения принадлежащих страхователям на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства в области социальной защиты граждан РФ.

Определяемые [гл. 2](#) Закона N 125-ФЗ размер и общая сумма выплат по конкретным видам социального обеспечения (пособия по временной нетрудоспособности, единовременные и ежемесячные страховые выплаты) не предполагают соответствие сумме страховых взносов, уплачиваемых конкретными работодателями и работниками либо индивидуальным предпринимателем или другим самозанятым гражданином. Устанавливаемые в [ст. 9, 11, 12](#) Федерального закона N 125-ФЗ и в [Зако](#)не о бюджете ФСС размеры выплат определяются на основании среднего заработка, исчисляемого в соответствии с законодательством РФ, на основании минимального размера оплаты труда или в пределах фиксированной суммы, и никак не связаны с размером уплаченных страховых взносов конкретным плательщиком.

Таким образом, взносы на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний имеют обезличенно - безвозмездный характер, что является отличительным признаком налога, указанным в [ст. 8](#) НК РФ.

Исходя из этого очевидно, что социально - правовая природа взносов на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний, уплачиваемых в ФСС, идентична раскрытой в [Постановлении](#) Конституционного Суда РФ от 24 февраля 1998 г. N 7-П социально - правовой природе страховых взносов в Пенсионный фонд, которые Конституционный Суд РФ определил как установленные законом особые обязательные платежи, являющиеся формой отчуждения денежных средств страхователей и застрахованных на началах безвозвратности и индивидуальной безвозмездности.

В [Постановлении](#) N 7-П Конституционный Суд РФ однозначно указал, что при установлении таких платежей должны соблюдаться конституционные требования к законодательному регулированию любых финансовых обременений и к ограничениям прав и свобод граждан ([ст. 55, ч. 2 и 3; ст. 57](#) Конституции РФ). Конституционный Суд РФ подтвердил налоговый характер взносов во внебюджетные фонды, указав, в частности, что признаки страховых взносов не позволяют ограничить их от налогов и сборов.

В указанном [Постановлении](#) N 7-П и в [Постановлении](#) N 18-П от 23 декабря 1999 г. Конституционный Суд РФ применительно к правовому регулированию страховых взносов сформулировал ряд принципов - справедливости тарифообложения, юридического равенства плательщиков взносов, равного финансового обременения, всеобщности тарифообложения, а также принцип законного установления обязательных платежей - и указал, что, осуществляя регулирование отношений, возникающих в сфере обязательного социального страхования, законодатель должен руководствоваться основными принципами законодательства о налогах и сборах.

Выводы Конституционного Суда о налоговой природе страховых взносов ([Постановление](#) N 7-П,

---

[Постановление](#) N 18-П, [Определение](#) от 21 декабря 2000 г.) нашли свое законодательное выражение в объединении в 2001 г. страховых взносов в Пенсионный фонд, фонды медицинского страхования, ФСС в единый социальный налог.

Однако исключение законодателем страховых взносов на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний из состава платежей в рамках ЕСН повлекло за собой противоречивую судебную практику. Так, в одних судебных актах, в частности судов Московского округа, законы, регулирующие взносы от несчастных случаев и профзаболеваний, отнесены к специальному законодательству, а в других эти законы признаются законодательством о налогах и сборах ([Постановления](#) ФАС Северо - Западного округа от 14 мая 2002 г. N А56-33413/01, от 13 мая 2002 г. N А56-2391/02). Противоречие судебной практики также обуславливается тем, что до введения в действие в полном объеме [части второй](#) НК РФ представляется затруднительным дать четкий ответ на вопрос о том, что относится к "законодательству о налогах и сборах".

Однако, по мнению автора, законодательство о страховых взносах на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний является специальной частью законодательства о налогах и сборах. Основанием для такого вывода служат следующие аргументы.

Во-первых, вывод Конституционного Суда РФ о налоговой природе взносов во внебюджетные фонды ([Постановление](#) N 7-П, [Постановление](#) N 18-П, [Определение](#) от 21 декабря 2000 г.) правомерен и в отношении страховых взносов в ФСС на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. Анализ данного платежа позволяет определить его как налог.

Во-вторых, возложение обязанности уплаты отчислений, обладающих всеми признаками налога, установленными в [ст. 8](#) НК РФ, нормативным правовым актом, не относящимся к законодательству о налогах и сборах, противоречит п. 5 [ст. 3](#) НК РФ, согласно которому ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги и сборы, а также иные взносы и платежи, обладающие установленными НК РФ признаками налогов и сборов. Следовательно, законодательство о страховых взносах на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний относится к законодательству о налогах и сборах. Отсутствие в [Закоме](#) РФ N 2118-1 этого взноса в качестве налога не означает, что те законы, которые регулируют его взимание, не являются специальной частью налогового законодательства. Более того, в [ст. 13](#) НК РФ, которая пока не действует до утраты силы [Закона](#) РФ N 2118-1, взносы в государственные внебюджетные фонды указаны в перечне федеральных налогов и сборов.

В-третьих, Конституционный Суд РФ в [Постановлении](#) N 18-П четко указал, что конституционные принципы налогообложения распространяются на обязательные платежи в страховые фонды и конкретизированы в Налоговом [кодексе](#) РФ, и установил, что законодатель, осуществляя регулирование отношений, возникающих в сфере обязательного социального страхования, должен руководствоваться общими принципами законодательства о налогах и сборах.

В-четвертых, содержание и характер норм о порядке регистрации плательщиков страховых взносов, о порядке и сроках уплаты страховых взносов, об осуществлении ФСС контроля за своевременной и полной их уплатой, наделение исполнительных органов ФСС полномочиями о взыскании в бесспорном порядке недоимок по страховым взносам с работодателей - организаций и правами о взыскании штрафов, аналогичными правам налоговых органов, свидетельствует о налоговом характере данных норм. На этот момент также указывал Конституционный Суд РФ в [Постановлении](#) N 7-П. То обстоятельство, что согласно [ст. 8](#) Закона о бюджете ФСС начисление и уплата пеней, применение штрафных санкций должны осуществляться в порядке, на условиях и в размере, установленных [частью первой](#) НК РФ, подтверждают вывод об отнесении нормативно - правовых актов об этом виде социального страхования к законодательству о налогах и сборах.

В-пятых, положения НК РФ о том, что органы государственных внебюджетных фондов являются участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах ([ст. 9](#) НК РФ), о полномочиях органов государственных внебюджетных фондов ([ст. 34.1](#) НК РФ), нормы о возникновении, изменении и прекращении обязанностей по уплате налога и сбора, которые распространяются и на платежи во внебюджетные фонды ([ст. 45, 46, 61, 72, 78, 80, 82](#) НК РФ), а также нормы самого [Закона](#) о бюджете ФСС доказывают, что отношения, связанные с уплатой страховых взносов от несчастных случаев и профзаболеваний, регулируются законодательством о налогах и сборах.

На основании вышеизложенного, рассматривая вопрос о привлечении страхователя к ответственности по [ст. 8](#) Закона о бюджете ФСС, необходимо отметить следующее.

Придание Закону о бюджете ФСС обратной силы противоречит положениям [ст. 57](#) Конституции РФ, ограничивающим возможности законодателя в отношении придания обратной силы законам, ухудшающим

---



---

положение налогоплательщика, и п. 2 [ст. 5](#) НК РФ, устанавливающему, что нормативно - правовой акт, ухудшающий положение участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, обратной силы не имеет.

Таким образом, нормы [Закона](#) о бюджете ФСС на 2002 г. в части установления ответственности плательщика не имеют обратной силы. Дополнительным аргументом в пользу того, что [Закон](#) о бюджете ФСС на 2002 г. не распространяется на отношения по поводу нарушения сроков сдачи отчетности в ФСС, возникшие с 1 января 2002 г., служит [Постановление](#) Конституционного Суда РФ N 17-П, которым разъяснено, что общим правилом для всех отраслей права является принцип, согласно которому закон, ухудшающий положение граждан, а соответственно и объединений, созданных для реализации конституционных прав и свобод граждан, обратной силы не имеет.

Следует отметить, что [Закон](#) о бюджете ФСС на 2002 г. одновременно является и актом законодательства о налогах и сборах, и актом бюджетного законодательства.

Поэтому, с учетом двойственной природы данного нормативно - правового акта, по мнению автора, бюджетные нормы данного [Закона](#) согласно [ст. 5](#) Бюджетного кодекса имеют обратную силу, а налоговые нормы вступают в силу только через месяц со дня официального опубликования [Закона](#) о бюджете ФСС (п. 1 [ст. 5](#) НК РФ). Закон о бюджете ФСС был опубликован в "Российской газете" 14 февраля 2002 г., соответственно нормы об ответственности страхователей за нарушение сроков сдачи отчетности подлежат введению в действие с 15 марта 2002 г.

Таким образом, если организация не сдала отчетность по сроку 15 января 2002 г. и представила ее, к примеру, через месяц, то привлечение ее к ответственности, установленной [ст. 8](#) Закона о бюджете ФСС, и применение санкции в виде взыскания штрафа в размере 1000 руб. является неправомерным.

Следует отметить, что непредставление отчетности является длящимся правонарушением, поэтому, если организация не представит отчетность и после вступления в силу [Закона](#) о бюджете ФСС, исполнительные органы ФСС имеют право привлекать плательщика к ответственности за нарушение срока сдачи отчетности за 4 квартал 2001 г. Однако в этом случае правомерность привлечения плательщика к ответственности по [ст. 8](#) Закона о бюджете ФСС является спорной.

В соответствии со [ст. 17](#) Федерального закона N 125-ФЗ страхователь обязан вести учет начисления и перечисления страховых взносов и производимых им страховых выплат, представлять страховщику отчетность по установленной страховщиком форме.

Согласно п. 1 пп. 4 [ст. 11](#) Федерального закона "Об основах обязательного социального страхования" страховщики имеют право взыскивать со страхователей в порядке, установленном законодательством РФ, недоимки по страховым взносам, а также налагать штрафы, начислять пени в соответствии с законодательством РФ.

Постановлениями ФСС от 30 ноября 2000 г. [N 113](#) и от 6 декабря 2001 г. [N 122](#) утверждены формы расчетной ведомости (форма N 4-ФСС РФ) по средствам обязательного социального страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

---

КонсультантПлюс: примечание.

[Постановление](#) ФСС РФ от 30.11.2000 N 113 "Об утверждении формы расчетной ведомости по средствам Фонда социального страхования Российской Федерации (форма 4-ФСС РФ)" утратило силу в связи с изданием [Постановления](#) ФСС РФ от 15.02.2002 N 16 "О признании утратившим силу Постановления Фонда социального страхования Российской Федерации от 30.11.2000 N 113".

---

КонсультантПлюс: примечание.

[Постановление](#) ФСС РФ от 06.12.2001 N 122 "Об утверждении формы расчетной ведомости по средствам Фонда социального страхования Российской Федерации (форма 4-ФСС РФ)" утратило силу в связи с изданием [Постановления](#) ФСС РФ от 29.10.2002 N 113 "Об утверждении формы расчетной ведомости по средствам Фонда социального страхования Российской Федерации (форма 4-ФСС РФ)".

---

В соответствии с указанными Постановлениями ФСС страхователи ежеквартально составляют в двух экземплярах форму N 4-ФСС РФ и не позднее 15 числа следующего за отчетным кварталом месяца обязаны представлять ее в исполнительный орган ФСС, в котором они зарегистрированы.

Согласно п. 1 [ст. 80](#) НК РФ налоговая декларация представляет собой письменное заявление налогоплательщика о полученных доходах и произведенных расходах, источниках доходов, налоговых льготах и исчисленной сумме налога и (или) другие данные, связанные с исчислением и уплатой налога.

---

Пунктом 9 указанной статьи установлено, что правила, предусмотренные гл. 13 НК РФ, распространяются также на порядок декларирования данных, связанных с исчислением и уплатой налогов и сборов, поступающих в государственные внебюджетные фонды.

Учитывая изложенное, содержание расчетной ведомости по форме 4-ФСС РФ соответствует требованиям, предъявляемым к налоговой декларации НК РФ.

В соответствии с п. 1 ст. 4 НК РФ государственные внебюджетные фонды не могут издавать нормативные правовые акты, изменяющие или дополняющие законодательство о налогах и сборах, а п. 6 ст. 80 НК РФ установлено, что налоговая декларация представляется в установленные законодательством о налогах и сборах сроки.

Поскольку сроки сдачи расчетов по страховым взносам от несчастных случаев и профессиональных заболеваний Федеральным законом N 125-ФЗ не установлены, а Постановления ФСС N 113 и N 122 по смыслу п. 1 ст. 1 НК РФ не относятся к законодательству о налогах и сборах, то нарушение сроков подачи расчета, установленных данными Постановлениями, не влечет применения ответственности, предусмотренной ст. 8 Закона о бюджете ФСС.

Следует отметить, что приведенные выше доводы о том, что Постановления ФСС не являются законодательством о налогах и сборах и соответственно срок сдачи отчетности не установлен, подтверждаются судебной практикой (Постановления ФАС Северо - Западного округа N A56-30994/01, N A56-33413/01, N A56-2391/02).

Таким образом, по указанным выше основаниям применение к плательщику санкций в виде взыскания штрафов в размере 1000 руб. и 5000 руб. за нарушение сроков сдачи отчетности является, по мнению автора, неправомерным в связи с тем, что срок подачи формы N 4-ФСС РФ не установлен в нормативно - правовых актах, относящихся к законодательству о налогах и сборах.

---