

УДК 347.73

DOI: <https://doi.org/10.17816/RJLS71260>

«Чисто экономические убытки» бюджетной системы РФ

© М.В. Карасева

Воронежский государственный университет

Аннотация. В статье анализируется новая правовая тенденция, суть которой заключается в том, чтобы рассматривать имущественные отношения как единый комплекс, где границы отдельных сегментов имущественно-правового регулирования дополняют и замещают друг друга.

Анализ судебной практики и, в первую очередь, прецедентно-правовых судебных решений дает примеры такого явления.

В статье рассматриваются Постановления Конституционного Суда РФ, демонстрирующие связь налогового и гражданского права. Прежде всего, это Постановление КС РФ от 08.12.2017 № 39-П, которое явилось в определенной мере переломным, так как ввело возможность subsidiarity государственного принуждения и подтвердило уже начавшее к тому времени складываться в цивилистике новое содержание деликтной ответственности, предусмотренное ст. 1064 ГК РФ. Деликтная ответственность начала трансформироваться и стала не только средством возмещения вреда обладателю абсолютного права, но и расширилась до возмещения «чисто экономических убытков». Последние определяются как «физический ущерб, не являющийся следствием физического увечья (повреждения) лица или его имущества». С этих позиций в статье анализируются Постановления КС РФ от 05.03.2019 № 14-П и от 02.07.2020 № 32-П.

Два вышеназванных постановления объединяет то, что вопрос о возможности взыскания чисто экономических убытков по ст. 1064 ГК РФ в этих решениях предполагается, т.е. косвенно вытекает из содержания решения.

В статье автор делает вывод: те случаи, когда деликтную ответственность пытаются применить к ситуациям, вытекающим из публичных отношений, свидетельствуют о том, что благодаря расширению своего содержания она имеет тенденцию выйти за рамки гражданско-правового института и стать институтом межотраслевым.

Ключевые слова: деликтная ответственность; чисто экономические убытки; правосубъектность государства; subsidiarity; недоимка; налоговое и гражданское право.

Как цитировать:

Карасева М.В. «Чисто экономические убытки» бюджетной системы РФ // Российский журнал правовых исследований. Т. 8. № 2. 2021. С. 47–52.
DOI: <https://doi.org/10.17816/RJLS71260>

DOI: <https://doi.org/10.17816/RJLS71260>

Economic Losses of the Russian Budgetary System

© M.V. Karaseva

Voronezh State University

ABSTRACT: The article analyzes a new legal trend, the essence of which is to consider property relations as a single complex, whereby the boundaries of certain segments of property and legal regulation complement and replace each other. The analysis of jurisprudence and, above all, case law and justice gives examples of such phenomena.

The article analyzes the rulings of the Constitutional Court of the Russian Federation, which show a connection between tax and civil law. First of all, this resolution of the Russian Constitutional Court of December 08, 2017 No. 39-П, which was to some extent a turning point, because it introduced the possibility of the subsidy of state coercion and confirmed the new content of delict liability, provided for by Article 1064 of the Russian Civil Code. Delict liability began to transform and became not only a means of reparations to the holder of absolute right, but also an expanded reimbursement of “purely economic losses.” The latter are defined as “physical damage not resulting from physical injury to a person or property.” From these positions, the article analyzes the Rulings of the Russian Constitutional Court of 05.03.2019 No. 14-П and from 02.07 2020 No. 32-П.

The two above-mentioned rulings are united by the fact that the possibility of recovering purely economic losses under Article 1064 of the Russian Civil Code in these decisions is assumed, i.e., it indirectly stems from the content of the decision. In the article the author concludes that the widespread use of tort liability situations involving public relations shows that, thanks to the expansion of its content, it tends to go beyond civil law and the article by the institution of inter-industry.

Keywords: tort liability; purely economic losses; state legal personality; subsidiarity; arrears; tax and civil law.

To cite this article:

Karaseva MV. Economic losses of the russian budgetary system. *Russian journal of legal studies*. 2021;8(2):47–52. DOI: <https://doi.org/10.17816/RJLS71260>

Сегодня мы являемся свидетелями возникновения все более и более замысловатых связей налогового и гражданского права. Такого рода примеры дает судебная практика, и, прежде всего, это проявляется в судебных актах налогового прецедентного регулирования. Именно в судебной практике наметилась тенденция рассматривать имущественные отношения как единый комплекс, где границы отдельных сегментов имущественно-правового регулирования стали размываться, дополнять и замещать друг друга. Получение желаемого результата, невозможное для государства в рамках одного сегмента имущественно-правового регулирования, стало обеспечиваться за счет других сегментов. Примером служит ситуация, проявляющаяся в усилении налогового принуждения гражданско-правовым.

Исток этой тенденции кроется в понимании недоимки как ущерба, причиненного бюджетной системе. Впервые определение такого ущерба появилось в Определении СК по гражданским делам Верховного Суда РФ от 27 января 2015 г. № 81-КГ1419. Там было отмечено, что «неисполнение обязанности лицом уплатить законно установленные налоги и сборы влечет ущерб Российской Федерации в виде неполученных бюджетной системой денежных средств». В 2020 г. об этом же сказал в своем Постановлении и Конституционный Суд РФ. Он подчеркнул, что «недоимка <...> причиняет бюджетной системе такого рода вред, который состоит непосредственно в нарушении правил ее функционирования и должен быть возмещен уплатой пени наряду с уплатой и принудительным взысканием собственно недоимки (сумма неуплаченного налога)». Однако уже 2 июля 2020 г. Конституционный Суд РФ подчеркнул в Постановлении № 32-П, что «утрата возможности принудительно взыскать недоимку <...> также может свидетельствовать о причинении публично-правовому образованию самостоятельного вреда, который состоит в прекращении налогового обязательства в связи с утратой права взыскать сумму налога <...>». Таким образом получается, что недоимка как неуплаченная сумма налога, так и утрата государством возможности принудительно ее взыскать причиняют ему вред. А любой вред должен быть возмещен.

Как известно, правовой режим недоимки как публично-правовой категории определен НК РФ. Соответственно, принудительный порядок ее взыскания и тем самым возмещение вреда, причиненного бюджетной системе, определен этим же нормативно-правовым актом в статьях 46–48 НК РФ. Однако в последние годы утрата государством права взыскать недоимку в ряде случаев рассматривается как основание гражданско-правовой ответственности по ст. 1064 ГК РФ. В результате фактически сложилась ситуация, когда налогово-правовое регулирование стало «проседать» и усиливаться гражданско-правовым «ресурсом».

Впервые решение о взыскании недоимки как гражданско-правового вреда на уровне

прецедентно-правового регулирования было принято Конституционным Судом РФ в Постановлении от 08.12.2017 № 39-П. Данное Постановление явилось в определенной мере переломным, так как, прежде всего, ввело возможность субсидиарности, т.е. определенной резервности, вспомогательности государственного принуждения. Точнее, гражданско-правовая ответственность по ст. 1064 ГК РФ стала рассматриваться как резервная на случай невозможности применения мер налогового-правового принуждения в связи с неуплатой налога в срок и образованием недоимки. Кроме того, данное Постановление КС РФ подтвердило уже начавшее к тому времени складываться в цивилистике новое содержание деликтной ответственности, предусмотренное ст. 1064 ГК РФ. Точнее, в цивилистике стал постепенно проявляться расширительный подход к содержанию деликтной ответственности, предусмотренной ст. 1064 ГК РФ. Ранее, еще начиная с советских времен, содержание гражданско-правовой деликтной ответственности включало в себя понятие вреда, причиненного исключительно имуществу или личности, причем имущество, которому причинен вред, должно было у потерпевшего присутствовать, быть в наличии до причинения вреда [1]. Иначе говоря, деликтной ответственностью защищались исключительно абсолютные права лица. Сегодня с каждым днем растет число гражданско-правовых споров, в которых суды удовлетворяют иски потерпевших о возмещении вреда, имеющие так называемый экономический характер и не связанные с физическим повреждением их имущества, как то всегда имело место раньше. При этом в такого рода делах стали участвовать третьи лица. В цивилистике отмечается, что деликтная ответственность начинает трансформироваться и становится не только средством возмещения вреда обладателю некоего абсолютного права, но и расширяется до возмещения «чисто экономических убытков», т.е. финансового ущерба, не являющегося следствием физического увечья (повреждения) лица или его имущества [2].

С учетом отмеченного вышеназванное Постановление КС РФ на уровне прецедентно-правового регулирования подтвердило новый подход к деликтной ответственности, предусмотренной ст. 1064 ГК РФ, обеспечив расширение ее содержания. Ведь очевидно, что недоимка, образовавшаяся в связи с причинением вреда государству из-за неуплаты налога, не наносит урон первоначальному имущественному положению государства, т.е. не затрагивает его абсолютных прав. Соответственно, в данном Постановлении КС РФ гражданско-правовой вред, причиненный бюджетной системе РФ, выражается в чисто экономических убытках.

Отмеченное Постановление КС РФ содержит ряд ограничений на применение деликтной ответственности по ст. 1064 ГК РФ. Во-первых, применительно к ситуациям, возникающим из налоговых правоотношений, оно устанавливает, что такое применение возможно

только в двух случаях, а именно: а) после прекращения организации-налогоплательщика, о чем должна быть сделана запись в ЕГРЮЛ; б) после того как судом будет установлено, что организация является фактически не действующей и взыскание с нее недоимок и пеней невозможно. Во-вторых, и это очень важно, хотя оставалось до сих пор в науке неотмеченным: в Постановлении возможность субсидиарного применения мер гражданско-правовой ответственности к ситуациям, возникающим из публичных правоотношений, допускается к иной категории лиц, нежели меры налогового принуждения, возможность применения которых у государства в определенных случаях утрачивается. Точнее, если налогово-правовые меры принуждения в определенных случаях не могут возместить причиненного организацией вреда бюджетной системе в связи с неуплатой налогов, то такого рода вред в определенных случаях возмещается физическим лицом (руководителем организации) в порядке деликтной ответственности, предусмотренной ст. 1064 ГК РФ.

Названное Постановление КС РФ, несмотря на указанные в нем ограничения на использование деликтной ответственности (ст. 1064 ГК РФ), все же дало практике «лекала» для удовлетворения требований о возмещении вреда, причиненного бюджетной системе неуплатой налогов. Свидетельством этого являются бесконечные иски, направляемые в суды по этому поводу прокуратурой и налоговыми органами.

Так, в 2016 г. ФНС по республике Мордовия обращалась в суд о взыскании с В.А. Нужина, руководителя ООО, убытков, понесенных ФНС. Последние представляли собой расходы по делу о банкротстве и вознаграждению арбитражному управляющему. Налоговый орган решил взыскать свои убытки с В.А. Нужина в связи с тем, что ФНС пришлось покрыть эти убытки в соответствии с законом из-за того, что дело о банкротстве было возбуждено ею из-за недостаточности конкурсной массы у предприятия-должника, которое возглавлял В.А. Нужин. Иначе говоря, учитывая неспособность предприятия покрыть свою налоговую задолженность и расходы арбитражного управляющего, ФНС решил взыскать их в гражданско-правовом порядке с руководителя предприятия, В.А. Нужина, в соответствии со ст. 1064 ГК РФ.

Дело рассматривал Конституционный Суд РФ и, не удовлетворив жалобу налогового органа, сформулировал в Постановлении КС РФ от 5 марта 2019 г. № 14-П правовую позицию, согласно которой «невозможно однозначно установить, что возникновение убытков у уполномоченного органа связано исключительно с противоправным поведением руководителя должника, которое выразилось в неподаче заявления о признании должника банкротом».

Фактически Конституционный Суд РФ установил, что отсутствие причинно-следственной связи между действиями уполномоченного органа и руководителем

должника, чего требует состав деликтной ответственности, не позволяет к данной ситуации применить ст. 1064 ГК РФ, т.е. вести речь о возмещении вреда, причиненного государству руководителем должника.

Учитывая тот факт, что суд принял к рассмотрению жалобу налогового органа и отказал в ее удовлетворении, обосновывая отказ отсутствием причинно-следственной связи между руководителем должника и расходами налогового органа, логично предполагать, что если бы причинно-следственная связь между этими субъектами была доказана, то суд бы не отказал налоговому органу в удовлетворении жалобы. Между тем для нас здесь важно подчеркнуть, что в данном деле как вред (убытки), причиненный государству, рассматривается то, что не является таковым с точки зрения нормативно-правового содержания гражданско-правового института деликтной ответственности. Ведь известно, что согласно ст. 15 ГК РФ под убытками понимаются «расходы, которые лицо, чье право нарушено, произвело или должно будет произвести для восстановления нарушенного права». В данном же деле нет нарушения абсолютного права государства. Производить или не производить расходы в связи с процедурой банкротства — это риски налогового органа, возбуждающего процедуру банкротства, ибо согласно п. 3 ст. 59 ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» именно на нем лежит ответственность по погашению расходов в части, не погашенной за счет имущества должника. В связи с этим налоговый орган, обращаясь с жалобой в суд, пытался не решить вопрос о возмещении ущерба, потому что здесь нет никакого ущерба, а есть его риск, т.е. его право брать на себя этот риск или не брать, а переложить свои финансовые риски на другого субъекта — представителя должника.

Поскольку Конституционный Суд РФ не обсуждал вопрос о качестве вреда, о его соответствии нормативно-правовому содержанию института деликтной ответственности, правомерно предполагать, что суд, следуя формирующемуся в практике тренду, рассматривал убытки налогового органа не как убытки, вытекающие из современного гражданского законодательства, а как *чисто экономические убытки*, которые могут, в принципе, быть удовлетворены.

Данная ситуация является в определенной степени однотипной с ситуацией, ставшей предметом рассмотрения в Конституционном Суде РФ 8 декабря 2017 г. № 39-П. Однотипной в том смысле, что демонстрирует тенденцию к отходу от устоявшейся концепции гражданско-правовой деликтной ответственности и к поддержанию концепции взыскания «чисто экономических убытков» в рамках этой ответственности. Налоговый орган, понеся убытки в связи с невозможностью удовлетворить публичный интерес за счет организации-должника в публично-правовом порядке, решил удовлетворить его за счет руководителя организации-должника в гражданско-правовом порядке в соответствии со ст. 1064 ГК РФ.

В какой-то мере такую же логику размышлений рождает и Постановление КС РФ от 02.07.2020 № 32-П. На практике стала получаться ситуация, когда прокуратура предъявляет иски в суд к налогоплательщикам физическим лицам о взыскании недоимок, признанных безнадежными. Иначе говоря, образование недоимки, которая в публично-правовом порядке была признана безнадежной, по мнению прокуратуры, могло бы рассматриваться как вред, причиненный бюджетной системе, и в ряде случаев возмещаться в гражданско-правовом порядке.

Так, индивидуальный предприниматель И.С. Машуков необоснованно заявил налоговые вычеты по НДС. Налоговый орган доначислил ему НДС, пени и штраф. И.С. Машуков обжаловал решение налогового органа в суд и заявил ходатайство о принятии обеспечительных мер. Суд удовлетворил его требование, но вышестоящий суд отказал в признании решения налогового органа незаконным. В конце концов, после долгих тяжб налоговый орган обратился в суд о взыскании с И.С. Машукова обязательных платежей и санкций, но ему было отказано в виду истечения шестимесячного срока для обращения в суд по данному основанию. В этой ситуации налоговый орган принял решение о признании безнадежной ко взысканию и списанию задолженности И.С. Машукова по налогам, пеням и штрафам. Кроме того, против И.С. Машукова было возбуждено уголовное дело по ст. 198 УК РФ, которое впоследствии было прекращено. Однако прокуратура обратилась в суд с иском о взыскании с предпринимателя материального ущерба, причиненного бюджетной системе. И в результате судебного разбирательства иски прокурора были удовлетворены в размере недоимки по НДС.

Конституционный Суд РФ пришел к выводу, что признание недоимки безнадежной ко взысканию вызвано бездействием налогового органа и именно это явилось объективной причиной наступившего вреда бюджету публично-правового образования. Таким образом, жалоба И.С. Машукова в КС РФ была удовлетворена. Однако в данном Постановлении КС РФ важно другое, а именно то, что суд фактически допускал возможность взыскания с налогоплательщика в гражданско-правовом порядке долгов (недоимки), признанных безнадежными, если бы причинная связь между его действиями и причинением вреда бюджету была бы доказана. По крайней мере из судебного решения не видно, чтобы суд как-то оговаривал вопрос о принципиальной невозможности взыскания материального вреда в данном случае. Таким образом, суд фактически не отрицал возможность взыскания с налогоплательщика вреда, образовавшегося не в результате повреждения имущества, первоначально имевшегося у государства, а образовавшегося в результате публично-правовых отношений по неполучению ожидаемых бюджетной системой доходов. Из сказанного следует, что данное Постановление КС РФ развивает

позицию, выработанную в Постановлении КС РФ от 8 декабря 2017 г., и таким образом расширяет содержание деликтной ответственности по ст. 1064 ГК РФ до чисто экономических убытков.

Из всего отмеченного следует, что в современных условиях налогово-правовые ситуации служат важным фактором развития содержания деликтной ответственности, предусмотренной ст. 1064 ГК РФ.

Широкое распространение ситуаций, когда деликтную ответственность пытаются применить к ситуациям, возникающим из публичных отношений, свидетельствует о том, что деликтная ответственность благодаря расширению ее содержания имеет тенденцию выйти за рамки гражданско-правового института, как это произошло с институтом неосновательного обогащения¹, и стать институтом межотраслевым. Однако вопрос о возможности применения деликтной ответственности к отношениям, возникающим из публичных отношений, в принципе является не простым.

Все отмеченное заставляет науку глубоко задуматься о происходящих процессах в праве, о размывании границ между публично-правовым и гражданско-правовым принуждением и, соответственно, о практической возможности применения деликтной ответственности к ситуации, возникающей из публичных отношений. Сложность этого вопроса связана, как не покажется странным, с такой фундаментальной категорией, как правосубъектность.

Применение государством мер гражданско-правового принуждения к отношениям, возникающим из публичных правоотношений, является, совершенно очевидно, фактом реализации его гражданско-правовой правосубъектности. Однако надо иметь в виду, что государство — это особый субъект, обладающий гражданско-правовой правосубъектностью наряду с публичной правосубъектностью. И последняя является общей, ибо благодаря публичной правосубъектности государство только и может, прежде всего, обеспечить свой публичный интерес. Реализация государством публичной правосубъектности — это для него прямой путь осуществления публичной власти. Что касается гражданско-правовой правосубъектности государства, то она, как известно, является для него целевой, ибо распространяется на особые случаи, которые не могут быть покрыты реализацией публичной правосубъектности государства². К примеру, в науке отмечалось, что государство использует свою гражданско-правовую правосубъектность тогда, когда пополнить доходы бюджета

¹ См.: Постановление КС РФ от 24 марта 2017 № 9-П.

² В Определении Конституционного Суда РФ от 4 декабря 1997 г. № 139-О подчеркнуто, что «Российская Федерация, субъекты РФ и муниципальные образования участвуют в гражданских правоотношениях как субъекты со специальной правоспособностью, которая в силу их публично-правовой природы не совпадает с правоспособностью других субъектов гражданского права — граждан и юридических лиц, преследующих частные интересы».

нельзя никак, кроме как за счет гражданско-правовых платежей — арендной платы за сдачу государственной собственности в аренду, реализации государственного имущества и т.д. [3; 4]. В связи с отмеченным надо понимать, что государство, обладая дуалистичной правосубъектностью, в целях реализации своих публичных интересов, может реализовать как свою публичную, так и частную правосубъектность, но применительно к разным случаям, ситуациям, субъектам.

Что же касается применения государством мер гражданско-правового принуждения (ст. 1064 ГК РФ) к отношениям, возникающим из публичных отношений, то есть в связи с неуплатой налогоплательщиком налогов и невозможностью их взыскать в принудительном порядке, то это является, конечно же, реализацией государством его гражданской правосубъектности. Однако возникает вопрос: может ли гражданско-правовая правосубъектность государства быть им реализована субсидиарно, т.е. как дополнительная, тогда, когда реализация им своей публичной правосубъектности и, соответственно, обеспечение его публичного интереса за счет этого произведено быть не может? Иначе говоря, применительно к нашей ситуации вопрос звучит так: может ли государство, не имея возможности удовлетворить свой публичный интерес за счет реализации публичной правосубъектности (взыскать налог в соответствии с законодательством о налогах и сборах), реализовать применительно к этой же ситуации свою гражданско-правовую правосубъектность, т.е. обеспечить свой публичный интерес субсидиарно, в гражданско-правовом порядке?

Представляется, что это невозможно и так не должно быть, ибо в таком случае государство превращается в монстра с двух головами. И ставится в особое правовое положение в сравнении с иным любым субъектом права, ибо в отличие от всякого другого субъекта права оно может обеспечить свой интерес в любом случае,

«не мытьем, так катаньем». Иначе говоря, государство становится в позицию «всегда прав». А кроме того, субсидиарная реализация гражданско-правовой правосубъектности государства фактически означает слабость его публично-правовой правосубъектности, ее несамодостаточность, необходимость усиления. Такое положение является нонсенсом.

Надо иметь в виду, что меры гражданско-правовой ответственности в вышеуказанных ситуациях, т.е. в ситуациях, возникающих из публичных правоотношений, могут применяться только тогда, когда субъект этой ответственности разнится с тем, к которому первоначально должны были быть применены публично-правовые меры принуждения, но не были применены в связи с невозможностью обеспечения публичного интереса. В этом случае гражданско-правовая ответственность государства не применяется субсидиарно относительно публично-правовых мер принуждения, и, соответственно, один вид правосубъектности государства не усиливается за счет другого. Примером в данном случае как раз является Постановление КС РФ от 08.12.2017, которое достаточно последовательно в том смысле, что недоимка и пени, неуплаченные в бюджетную систему **организацией** в порядке, установленном НК РФ, рассматриваются как гражданско-правовой вред только в том случае, если его возмещает **физическое лицо**, т.е. иной субъект, да и то в определенных случаях. Это очень важно, ибо тогда нельзя говорить о субсидиарном использовании гражданско-правовой правосубъектности государства, т.е. о его действии с позиции силы — «не мытьем, так катаньем». В противном же случае, т.е. если к одному и тому же субъекту будут применены меры гражданско-правовой ответственности, то будет иметь место та ситуация, которая представляет собой реализацию субсидиарной правосубъектности государства.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Кархалев Д.Н. Охранительное гражданское правоотношение. М., 2009. 332 с.
2. Лугманов Р.Р. Деликтное право как средство взыскания чисто экономических убытков // Вестник экономического правосудия РФ. 2019. № 2. С. 112–121.

REFERENCES

1. Karkhalev DN. Civil Protection. Moscow, 2009. 332 p. (In Russ.).
2. Lugmanov RR. Delicate law as a means of recovering purely economic losses. *Herald of economic justice of the Russian Federation*. 2019;(2):112–121 (In Russ.).

3. Андреев Ю.Н. Ответственность государства за причинение вреда. СПб., 2013. 377 с.
4. Гражданское право / Под ред. Ю.К. Толстого, А.П. Сергеева. СПб., 1996. 550 с.

3. Andreyev YuN. Responsibility of the State for causing harm. St. Petersburg, 2013. 377 p. (In Russ.).
4. Civil law. St. Petersburg, 1996. 550 p. (In Russ.).

ОБ АВТОРЕ

Марина Валентиновна Карасева, доктор юридических наук, профессор; e-mail: mvsentsova@gmail.com

AUTHOR INFORMATION

Marina V. Karaseva, doctor of law, professor; e-mail: mvsentsova@gmail.com