

# ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

## О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

№ 302-ЭС18-22167 (34)

г. Москва

Дело № А33-13756/2016

27 апреля 2026 г.

резюмирующая часть определения объявлена 13 апреля 2026 г.  
полный текст определения изготовлен 27 апреля 2026 г.

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего судьи Борисовой Е.Е.,  
судей Разумова И.В. и Самуйлова С.В. –

при ведении протокола судебного заседания секретарем Новиковой О.В. рассмотрела в открытом судебном заседании с использованием веб-конференции кассационную жалобу Федеральной налоговой службы на определение Арбитражного суда Красноярского края от 14 февраля 2025 г., постановление Третьего арбитражного апелляционного суда от 19 мая 2025 г. и постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 15 августа 2025 г. по делу № А33-13756/2016.

В судебном заседании приняли участие представители:

Федеральной налоговой службы – Степанов О.С. (по доверенности от 22 декабря 2025 г.), Наумов Е.Н. (по доверенности от 8 сентября 2025 г.), Шулепов А.М. (по доверенности от 13 апреля 2026 г.);

Управления Федеральной налоговой службы по Красноярскому краю – Вернер Е.М. (по доверенности от 5 июня 2025 г.), Кускашева И.В. (по доверенности от 18 августа 2025 г.);

конкурсного управляющего федеральным государственным унитарным предприятием «Главное военно-строительное управление № 9» – Наумов Д.Г. (по доверенности от 1 декабря 2025 г.).

Заслушав и обсудив доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Разумова И.В., объяснения представителей Федеральной налоговой службы, ее территориального органа, поддержавших доводы кассационной жалобы, а также объяснения представителя конкурсного управляющего федеральным государственным унитарным предприятием «Главное военно-строительное управление № 9», просившего в удовлетворении жалобы отказать, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

### **У С Т А Н О В И Л А:**

в рамках дела о несостоятельности (банкротстве) федерального государственного унитарного предприятия «Главное военно-строительное управление № 9» (далее - предприятие) его конкурсный управляющий обратился в суд с заявлением о разрешении разногласий между ним и Федеральной налоговой службой относительно порядка погашения текущей задолженности по единым страховым взносам за 2023 г. и три месяца 2024 г.

Определением Арбитражного суда Красноярского края от 14 февраля 2025 г. текущие платежи по страховым взносам в части, относящейся на обязательное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и на обязательное медицинское страхование работающего населения, признаны подлежащими учету в составе пятой очереди текущих платежей. Действия ФНС России по увеличению суммы задолженности по инкассовому поручению от 18 октября 2023 г. № 3615 признаны нарушающими очередность погашения текущих требований.

Постановлением Третьего арбитражного апелляционного суда от 19 мая 2025 г. определение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Арбитражный суд Восточно-Сибирского округа постановлением от 15 августа 2025 г. определение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

ФНС России в кассационной жалобе, поданной в Верховный Суд Российской Федерации, просит указанные судебные акты отменить.

В отзыве на кассационную жалобу конкурсный управляющий предприятием просит обжалуемые судебные акты оставить без изменения как соответствующие действующему законодательству.

Определением судьи Верховного Суда Российской Федерации от 13 февраля 2026 г. кассационная жалоба передана на рассмотрение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в кассационной жалобе, отзыве на нее, объяснениях представителя конкурсного управляющего предприятием, представителей ФНС России и ее территориального подразделения, судебная коллегия считает, что жалоба подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Как установлено судами первой и апелляционной инстанций и усматривается из материалов дела, на стороне предприятия образовалась текущая задолженность по уплате налогов и сборов.

Ввиду неисполнения требования о погашении этой задолженности налоговый орган поручил банку списать и перечислить задолженности со счета налогоплательщика, в том числе в сумме 3 709 437 рублей 43 копеек, составляющей основной долг по единым страховым взносам за первый квартал, первое полугодие 2023 г.

В дальнейшем в связи с появлением новых долгов – образованием недоимки по единым страховым взносам за последующие периоды (за девять месяцев 2023 г., за 2023 г. и три месяца 2024 г.) – изменена в сторону увеличения сумма задолженности, подлежащей перечислению по упомянутому поручению налогового органа.

ФНС России полагала, что всю задолженность по единым страховым взносам (основной долг) необходимо учесть как относящуюся ко второй очереди удовлетворения текущих платежей.

Разрешая спор в части, касающейся изменения (увеличения) суммы задолженности, подлежащей перечислению по поручению налогового органа, суды указали на то, что такое изменение ранее данного банку поручения при доначислении новых текущих платежей за более поздние периоды приводит к нарушению календарной подочередности погашения требований кредиторов, относящихся к той же очередности удовлетворения, что и требование налогового органа (абзац седьмой пункта 2 статьи 134 Федерального закона от 26 октября 2002 г. № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» (далее – Закон о банкротстве)).

В части очередности погашения основного долга по единым страховым взносам суды сослались на разъяснения, изложенные в обзоре судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 3 (2017), утвержденном Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 12 июля 2017 г. (вопрос 2 раздела: «Разъяснения по вопросам, возникающим в судебной практике»), статью 134 Закона о банкротстве и сочли, что в процедурах банкротства порядок удовлетворения этой задолженности зависит от вида обязательного страхования, на который расходуются взносы.

Между тем суды не учли, что указанные разъяснения даны в отношении ранее действовавшего законодательства, которое претерпело существенные изменения с момента принятия упомянутого обзора судебной практики.

Так, согласно прежнему регулированию тарифы на обязательное пенсионное страхование, на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, на обязательное медицинское страхование устанавливались Налоговым кодексом Российской Федерации (далее – НК РФ) и являлись отдельными.

С 1 января 2023 г. в законодательство внесены изменения:

введен единый тариф страховых взносов, приняты положения, направленные на создание универсальной системы исчисления и уплаты страховых взносов, предусматривающей установление единого круга застрахованных лиц и единой предельной и облагаемой базы во все государственные внебюджетные фонды (Федеральный закон от 14 июля 2022 г. № 239-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового

кодекса Российской Федерации и статьи 18 и 19 Федерального закона «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Автоматизированная упрощенная система налогообложения»);

в бюджетной системе Российской Федерации страховые взносы стали учитываться в качестве единого платежа, нормы распределения доходов от данного платежа между бюджетами государственных внебюджетных фондов стали относиться к числу правил бюджетного процесса, а не налогового законодательства (Федеральный закон от 14 июля 2022 г. № 264-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и о приостановлении действия пункта 1 статьи 145 Бюджетного кодекса Российской Федерации»);

реформированы сами внебюджетные фонды: в целях их оптимизации, централизации процедуры установления пенсий и иных социальных выплат, осуществления на федеральном уровне персонифицированного учета вместо Пенсионного фонда Российской Федерации и Фонда социального страхования Российской Федерации создан единый Фонд пенсионного и социального страхования Российской Федерации (Федеральный закон от 14 июля 2022 г. № 236-ФЗ «О Фонде пенсионного и социального страхования Российской Федерации»).

Указанные изменения инициировало Правительство Российской Федерации (распоряжения от 19 мая 2022 г. № 1228-р, от 20 мая 2022 г. № 1242-р, от 19 мая 2022 г. № 1230-р). Они являлись комплексными, носили сущностный, а не технический, как ошибочно сочли суды, характер.

Исходя из этого предмет настоящего спора заключался в определении очередности удовлетворения при банкротстве недоимки не по прежним разрозненным тарифам, а по новому единому социальному платежу, исчисляемому и уплачиваемому одной суммой.

Суды не приняли во внимание, что в результате упомянутой реформы весь этот платеж (единый тариф страховых взносов в целом) на законодательном уровне окончательно признан обязательной составной частью расходов по найму рабочей силы.

Социальное страхование является частью государственной системы социальной защиты населения. Оно направлено на компенсацию или минимизацию последствий изменения материального и (или) социального положения работающих граждан, а в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, иных категорий граждан вследствие достижения пенсионного возраста, наступления инвалидности, потери кормильца, заболевания, травмы, несчастного случая на производстве или профессионального заболевания, беременности и родов, рождения ребенка (детей), ухода за ребенком в возрасте до полутора лет и других событий, установленных законодательством Российской Федерации об обязательном социальном страховании (статьи 1, 3 Федерального закона от 16 июля 1999 г. № 165-ФЗ «Об основах обязательного социального страхования» (далее – Закон о социальном страховании)).

Обязательное социальное страхование осуществляется при необходимости получения медицинской помощи, утрате застрахованным лицом заработка и дополнительных расходов в связи с наступлением страхового случая. Страховым обеспечением по отдельным видам обязательного социального страхования являются оплата медицинской организации расходов, связанных с предоставлением застрахованному лицу необходимой медицинской помощи; различные пенсии, пособия, страховые выплаты, оплата дополнительных расходов на медицинскую реабилитацию, санаторно-курортное лечение, социальную и профессиональную реабилитацию (статьи 3, 7, 8 Закона о социальном страховании).

Таким образом, выплаты, осуществляемые в пользу граждан в рамках обязательного социального страхования, в значительной части призваны заменить собой заработную плату в ситуации, когда ее получение в полном объеме затруднено по объективным жизненным обстоятельствам, а также обеспечить гражданам предоставление медицинской помощи.

В соответствии со статьями 3 и 4 Закона о социальном страховании система обязательного социального страхования строится на принципе автономности. Ее устойчивость поддерживается эквивалентностью страхового обеспечения (объема обязательств перед застрахованными лицами) и средств обязательного социального страхования (денежных средств и имущества страховщика).

Для создания финансовых гарантий прав граждан на получение страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию в соответствии с пунктом 3 статьи 8, пунктом 3 статьи 425 НК РФ (в действующей редакции) взимается единый страховой взнос, имеющий целевое предназначение. Именно этот взнос является основным источником образования доходной части бюджетов государственных внебюджетных фондов (статья 146 Бюджетного кодекса Российской Федерации (в действующей редакции)).

Российская Федерация в лице уполномоченных ею органов и организаций в отношениях по социальному страхованию выступает субъектом, собирающим, распределяющим обязательные платежи и гарантирующим оказание услуг населению. При этом, будучи социальным государством, Российская Федерация субсидиарно покрывает дефициты бюджетов государственных внебюджетных фондов путем предоставления им межбюджетных трансфертов (статья 1 Федерального закона от 30 ноября 2024 г. № 422-ФЗ «О бюджете Федерального фонда обязательного медицинского страхования на 2025 год и на плановый период 2026 и 2027 годов», статья 1 Федерального закона от 30 ноября 2024 г. № 423-ФЗ «О бюджете Фонда пенсионного и социального страхования Российской Федерации на 2025 год и на плановый период 2026 и 2027 годов»).

По общему правилу, закрепленному в статье 420 НК РФ, объектом обложения единым страховым взносом признаются выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, подлежащих обязательному социальному страхованию в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования, в рамках трудовых

отношений, по гражданско-правовым договорам о выполнении работ, оказании услуг и т.д. Следовательно, единый страховой взнос уплачивается в связи с осуществлением работающими застрахованными гражданами трудовой и сходной с ней деятельности и выступает материальной гарантией социального обеспечения для этих граждан в случаях, когда они нуждаются в медицинской помощи, лишены возможности иметь заработок (доход) или утрачивают его в силу возраста, состояния здоровья и по другим причинам, которые рассматриваются в качестве страховых рисков, то есть является частью неизбежных расходов по найму рабочей силы.

Такие текущие обязательства плательщика единых страховых взносов в соответствии с абзацем третьим пункта 2 статьи 134 Закона о банкротстве относятся ко второй очереди удовлетворения. При ином подходе повышается вероятность образования существенных диспропорций между платежами, которые вносятся работодателями на обязательное социальное страхование, и предоставляемым гражданам страховым обеспечением, что противоречит самой сути отношений по социальному страхованию.

Выводы судов об отнесении части задолженности к пятой очередности удовлетворения ошибочны.

Не может судебная коллегия согласиться и с выводами судов по вопросу о порядке погашения задолженности по единым страховым взносам при возникновении новых текущих платежей.

Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в пункте 4 постановления от 15 декабря 2004 г. № 29 «О некоторых вопросах практики применения Федерального закона «О несостоятельности (банкротстве)» разъяснил, что требования налоговых, таможенных и иных органов, в чью компетенцию входит взимание и взыскание текущих обязательных платежей, удовлетворяются в установленном законодательством порядке (вне рамок дела о банкротстве).

Порядок формирования, учета и взыскания текущей задолженности по налогам и сборам установлен статьей 46 НК РФ. Этот порядок является универсальным и подлежит применению в процедурах банкротства. Он основан на правовом механизме единого налогового счета (далее – ЕНС), введенном в действие с 1 января 2023 г. Федеральным законом от 14 июля 2022 г. № 263-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации».

В соответствии с абзацем вторым пункта 1 статьи 69 НК РФ при возникновении отрицательного сальдо ЕНС налогоплательщику направляется извещение – требование об уплате задолженности, в котором указывается долг на момент направления данного требования.

При неисполнении упомянутого требования согласно пункту 3 статьи 46 НК РФ взыскание производится посредством размещения в реестре решений о взыскании задолженности (далее – реестр решений) решения о взыскании задолженности за счет денежных средств, а также поручений налогового органа на списание и перечисление долга в бюджет, адресованных, в частности, банкам.

В свою очередь, в целях исполнения поручений налогового органа банк налогоплательщика составляет инкассовое поручение (пункт 7.6 Положения Банка России от 29 июня 2021 г. № 762-П «О правилах осуществления перевода денежных средств»).

При изменении размера отрицательного сальдо ЕНС вследствие увеличения суммы недоимки (вследствие возникновения новых текущих платежей за более поздние периоды) в реестре решений размещается соответствующая информация. Она доводится до сведения налогоплательщика по телекоммуникационным каналам связи или через его личный кабинет (абзац четвертый пункта 4 статьи 46 НК РФ).

Таким образом, процедура взыскания текущей задолженности по страховым взносам за счет денежных средств несостоятельного налогоплательщика носит динамический характер, она основана на обновлении информации в реестре решений. В случае изменения суммы соответствующей задолженности при наличии отрицательного сальдо ЕНС новое требование не выставляется и налогоплательщику не направляется. Новое решение о взыскании задолженности за счет денежных средств также не формируется. Решение действует до момента, пока сальдо ЕНС не станет равным нулю или не примет положительное значение (абзац четвертый пункта 4 статьи 46, пункт 7 статьи 46, абзац второй пункта 3 статьи 69 НК РФ).

Как разъяснено в абзаце седьмом пункта 3 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 6 июня 2014 г. № 36 «О некоторых вопросах, связанных с ведением кредитными организациями банковских счетов лиц, находящихся в процедурах банкротства», установленная пунктом 2 статьи 134 Закона о банкротстве календарная очередность определяется кредитной организацией исходя из момента поступления в эту организацию распоряжения о списании денежных средств со счета клиента.

Определяя момент поступления в банк распоряжения о списании, необходимо было принять во внимание положения пункта 6 статьи 46 НК РФ, которые содержат прямое указание о том, что изменение суммы задолженности в поручении налогового органа не влечет за собой изменение очередности платежей, установленной гражданским законодательством Российской Федерации.

Суды не учли, что законодательство о банкротстве является частью гражданского законодательства (статья 65 Гражданского кодекса Российской Федерации) и не содержит иных, специальных правил исполнения текущих налоговых обязательств при увеличении отрицательного сальдо ЕНС, поэтому на соответствующие отношения распространяется правовое регулирование, установленное пунктом 6 статьи 46 НК РФ.

Банк России в информационном письме от 24 апреля 2023 г. № ИН-04-45/32 «О вопросах исполнения поручения налогового органа в случае изменения суммы задолженности, подлежащей перечислению по поручению налогового органа» разъяснил, что при получении от налогового органа информации об увеличении суммы задолженности, подлежащей перечислению

по поручению налогового органа, не исполненному банком по причине недостаточности денежных средств на счете налогоплательщика, этот банк не подготавливает новое инкассовое поручение, а вносит изменения в ранее составленный им платежный документ в части суммы задолженности, сохраняя прежнюю дату инкассового поручения, то есть календарную очередность его исполнения.

Следовательно, действующее законодательство исходит из того, что актуализация в реестре решений подлежащей взысканию суммы не изменяет момент предъявления распоряжения к банковскому счету при расчетах с бюджетом по инкассо.

Таким образом, действия налогового органа, оспариваемые управляющим, соответствуют положениям налогового законодательства и не противоречат законодательству о банкротстве.

Занятый судами подход, по сути, ведет к установлению не основанной на законе административной процедуры взыскания текущей налоговой задолженности, исключающей применение механизма ЕНС и закрепленных в статье 46 НК РФ правил. Этот подход базируется на прежнем, утратившем силу регулировании, согласно которому при каждом изменении долга в большую сторону налоговому органу необходимо было принимать новое решение о взыскании задолженности за счет денежных средств, а банку – выставлять новое инкассовое поручение.

Допущенные судами нарушения являются существенными. Без их устранения невозможна защита охраняемых законом публичных интересов, в связи с чем определение суда первой инстанции, постановления судов апелляционной инстанции и округа следует отменить (часть 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации), приняв новый судебный акт.

Руководствуясь статьями 291.11 - 291.14 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации

### **О П Р Е Д Е Л И Л А:**

определение Арбитражного суда Красноярского края от 14 февраля 2025 г., постановление Третьего арбитражного апелляционного суда от 19 мая 2025 г. и постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 15 августа 2025 г. по делу № А33-13756/2016 отменить.

Разрешить разногласия, возникшие между конкурсным управляющим федеральным государственным унитарным предприятием «Главное военно-строительное управление № 9» и Федеральной налоговой службой следующим образом:

признать подлежащими удовлетворению в составе второй очереди текущих платежей текущие платежи по единому страховому взносу;

признать не противоречащим действующему законодательству внесение изменений в инкассовое поручение, ранее составленное на основании

поручения налогового органа и помещенные картотеку не исполненных в срок распоряжений, обусловленное увеличением суммы текущей задолженности перед бюджетом.

Председательствующий судья

Е.Е. Борисова

судья

И.В. Разумов

судья

С.В. Самуйлов