

Verantwortung der Arbeitgeber als Versicherer im Zusammenhang mit der Übertragung der Befugnisse zur Einziehung von Versicherungsbeiträgen auf den Föderalen Steuerdienst

Filippova Marina

Einleitung

Das System der Sozialpflichtversicherung in der RF erlebt derzeit eine Reform. Dabei geht es vor allem um die Steigerung der Effektivität dieses Systems auf allen Ebenen: von der Einziehung von Versicherungsbeiträgen bis zur Erbringung von Leistungen der Sozialversicherung. Gegenstand der Reform ist u. a. die Änderung des Verfahrens zur Entrichtung von Versicherungsbeiträgen, insbesondere wurden im Zuge dessen die Befugnisse zur Einziehung von Sozialversicherungsbeiträgen auf den Föderalen Steuerdienst als zentralisierte Einzugsstelle übertragen. Die betreffenden gesetzlichen Änderungen traten zum 1. Januar 2017 in Kraft und bereits jetzt werden in diesem Zusammenhang zahlreiche Probleme und ungelöste Fragen offenkundig.

Das derzeitige System der Sozialpflichtversicherung in der RF hat sich aus dem am 16. Juli 1999 verabschiedeten Föderalen Gesetz Nr. 165-Φ3 „Über die Grundlagen der Sozialpflichtversicherung“ (nachfolgend: Föderales Gesetz Nr. 165-Φ3)¹ heraus entwickelt. Durch dieses Gesetz wurden folgende Sozialversicherungsträger errichtet:

- der Rentenfonds der RF zur Rentenpflichtversicherung²,
- der Sozialversicherungsfonds der RF für die Versicherung gegen vorübergehende Arbeitsunfähigkeit und im Fall von Schwangerschaft und

1 SZ RF 1999 Nr. 29, Art. 3686, zuletzt geändert durch Föderales Gesetz Nr. 250-Φ3 v. 3.7.2016 – SZ RF 2016 Nr. 27, (Teil I), Art. 4183.

2 Vgl. Art. 5 Föderales Gesetz Nr. 167-Φ3 v. 15.12.2001 „Über die Rentenpflichtversicherung in der Russischen Föderation“ (nachfolgend: Föderales Gesetz Nr. 167-

Geburt sowie zur Versicherung gegen Arbeitsunfälle und Berufskrankheiten³ und

- der Föderale Krankenversicherungsfonds zur Krankenpflichtversicherung.⁴

All diese Versicherungsträger sind staatliche außerbudgetäre Fonds, deren Haushalte jährlich durch föderale Gesetze aufgestellt werden. Den Versicherungsträgern wurde dabei die Pflicht auferlegt, Versicherungsbeiträge einzuziehen. Diese Aufgabe nahmen sie bis zur Einführung der einheitlichen Sozialsteuer zum 1. Januar 2001 wahr. Ab diesem Zeitpunkt wurde, mit Ausnahme der Beiträge zur Versicherung gegen Arbeitsunfälle und Berufskrankheiten, die weiterhin durch den Sozialversicherungsfonds eingezogen wurden, der Föderale Steuerdienst zur zentralen Einzugsstelle.

Im Jahr 2010 wurde die einheitliche Sozialsteuer jedoch wieder abgeschafft und erneut zu einem reinen Beitragssystem übergegangen. Die Befugnisse zur Einziehung der Versicherungsbeiträge wurden damit wie zuvor den staatlichen außerbudgetären Fonds übertragen, da man annahm, diese hätten ein Eigeninteresse am Erhalt der Beiträge und sollten deshalb den Einzug maximal effektiv kontrollieren können. Diese Annahme hat sich allerdings nicht bestätigt und bereits im Jahr 2013 wurde diskutiert, besagte Befugnisse erneut dem Föderalen Steuerdienst zu übertragen. Dies erfolgte dann schließlich durch die Föderalen Gesetze Nr. 243-Φ3 und Nr. 250-Φ3 vom 3. Juli 2016 zur Änderung des SteuerGB RF und anderer Gesetze.

Φ3) – SZ RF 2001, Nr. 51, Art. 4832, zuletzt geändert durch Föderales Gesetz Nr. 456-Φ3 v. 19.12.2016 – SZ RF 2016, Nr. 52 (Teil V), Art. 7505.

- 3 Art. 2.2 Föderales Gesetz Nr. 255-Φ3 v. 29.12.2006 „Über die Sozialpflichtversicherung für den Fall der vorübergehenden Arbeitsunfähigkeit und im Zusammenhang mit der Mutterschaft“ (nachfolgend: Föderales Gesetz Nr. 255-Φ3) – SZ RF 2007, Nr. 1 (Teil I), Art. 18, zuletzt geändert durch Föderales Gesetz Nr. 86-Φ3 v. 1.5.2017 – SZ RF 2017, Nr. 18, Art. 2663; Art. 3 Teil 1 Abs. 8 Föderales Gesetz Nr. 125-Φ3 v. 24.7.1998 „Über die Sozialpflichtversicherung gegen Arbeitsunfälle und Berufskrankheiten“ (nachfolgend: Föderales Gesetz Nr. 125-Φ3) – SZ RF 1998, Nr. 31, Art. 3803, zuletzt geändert durch Föderales Gesetz Nr. 493-Φ3 v. 28.12.2016 – SZ RF 2017, Nr. 1 (Teil I), Art. 34.
- 4 Art. 12 Teil 1 Föderale Gesetz Nr. 26-Φ3 v. 29.11.2010 „Über die Krankenpflichtversicherung in der Russischen Föderation“ (nachfolgend: Föderales Gesetz Nr. 326-Φ3) – SZ RF 2010, Nr. 49, Art. 6422, zuletzt geändert durch Föderales Gesetz Nr. 493-Φ3 v. 28.12.2016 – SZ RF 2017, Nr. 1 (Teil I), Art. 34.

*A. Gesetzesnovellen über die Einziehung von Versicherungsbeiträgen –
Allgemeine Charakteristik des russischen Systems der
Sozialpflichtversicherung*

Das russische System der Sozialpflichtversicherung kennt vier Versicherungsarten: die Rentenpflichtversicherung, die Krankenpflichtversicherung, die Sozialpflichtversicherung für den Fall der vorübergehenden Arbeitsunfähigkeit oder im Fall von Schwangerschaft und Geburt eines Kindes (im Zusammenhang mit der Mutterschaft) und die Sozialpflichtversicherung gegen Arbeitsunfälle und Berufskrankheiten.⁵ Diese unterscheiden sich vor allem hinsichtlich der Versicherungsrisiken und -fälle⁶ und damit zugleich hinsichtlich des versicherten Personenkreises. Den breitesten Versichertenkreis hat die Krankenpflichtversicherung, da praktisch die gesamte Bevölkerung der RF gegen Krankheitsfälle pflichtversichert ist. Sie umfasst Bürger der RF, Ausländer mit ständigem Wohnsitz und zeitweiligem Aufenthalt in der RF, Personen ohne Staatsbürgerschaft sowie berufstätige und nicht berufstätige Personen (davon ausgenommen sind Wehrdienstleistende und ihnen gleichgestellte Personen in Bezug auf die Leistung ärztlicher Versorgung).⁷ Hinreichend breit ist der Personenkreis der Versicherten auch in Bezug auf die Rentenpflichtversicherung. Dazu gehören praktisch alle berufstätigen Bürger der RF, Ausländer und Personen ohne Staatsbürgerschaft.⁸ Fast ebenso weit ist der Kreis der Versicherten in der Sozialpflichtversicherung für den Fall der vorübergehenden Arbeitsunfähigkeit und im Zusammenhang mit der Mutterschaft.⁹ Nur bei der Sozialpflichtversicherung gegen Arbeitsunfälle und Berufskrankheiten beschränkt sich der versicherte Personenkreis auf Personen, die in einem Arbeitsverhältnis stehen (Art. 5 Föderales Gesetz Nr. 125-ФЗ). Im Übrigen können sich die Betroffenen allein an den Verursacher des Gesundheitsschadens halten.

Der Kreis der Versicherten bestimmt auch den Kreis der Versicherer, d. h. die zur Zahlung von Versicherungsbeiträgen verpflichteten Personen.

5 Vertiefend Filippova (Hrsg.), *Pravo social'nogo obespechenija: uchebnik* [Das Recht der sozialen Sicherheit: Lehrbuch], Moskau 2016, S. 24 ff.

6 Vgl. Art. 7 Föderales Gesetz Nr. 165-ФЗ.

7 Vgl. Art. 10 Föderales Gesetz Nr. 326-ФЗ.

8 Vgl. Art. 7 Föderales Gesetz Nr. 167-ФЗ.

9 Vgl. Art. 2 Föderales Gesetz Nr. 255-ФЗ.

B. Argumente für die Übertragung der Befugnisse zur Einziehung von Versicherungsbeiträgen auf den Föderalen Steuerdienst

Der Begriff der Einzugsstelle ist in Art. 6 des Haushaltsgesetzbuches der RF definiert als „die Behörde der Staatsverwaltung, einer örtlichen Selbstverwaltung oder einer lokalen Verwaltung oder eines staatlichen außerbudgetären Fonds, der Zentralbank der RF oder eine fiskalische Behörde, die gemäß der Gesetzgebung der RF die Kontrolle über die Richtigkeit der Berechnung und über die Vollständigkeit und Rechtzeitigkeit der Abführung von Beiträgen ausübt sowie die Berechnung, Erfassung und Eintreibung von Zahlungen, Zinsen und Mahngebühren durchführt sowie Entscheidungen über eine Verrechnung (Rückzahlung) von zu viel gezahlten Beiträgen trifft“¹⁰. Nach dem Haushaltsrecht kann also die Befugnis zur Einziehung von budgetären Einnahmen sowohl durch ein Staatsorgan selbst als auch durch einen staatlichen außerbudgetären Fonds (bzw. dessen Behörden) ausgeübt werden. In diesem Sinn ist die Übertragung der Befugnisse zur Einziehung von Versicherungsbeiträgen von einem Rechtsträger auf einen anderen durchaus zulässig. Allerdings wurde in der Literatur mehrfach betont, dass der Gesetzgeber die umfangreiche Aufzählung möglicher Einzugsstellen im Haushaltsrecht zu dem Zweck vorgesehen habe, dass jeweils die Stellen die betreffenden Steuern/Gebühren/Beiträge einziehen können, deren fachspezifisches Wissen es ermöglicht, die tatsächliche Einziehung entsprechender Zahlungen zu gewährleisten.¹¹ In diesem Zusammenhang ist offensichtlich, dass eine Einziehung von Versicherungsbeiträgen durch den Föderalen Steuerdienst dieser Logik widerspricht. Allerdings gibt es dafür eine Erklärung: Der Staat wollte eine mit starken Rechten ausgestattete Behörde errichten, die alle fiskalischen Funktionen auf sich vereint und dabei vermeiden, dieselben organisatorischen Strukturen gleichzeitig an mehreren Stellen einzurichten. Da der Föderale Steuerdienst bereits im breiten Umfang effiziente Techniken zur Einzie-

10 Haushaltsgesetzbuch der Russischen Föderation, verabschiedet durch Föderales Gesetz Nr. 145-ФЗ v. 31.7.1998 – SZ RF 1998, Nr. 31, Art. 3823, zuletzt geändert durch Föderales Gesetz Nr. 262-ФЗ v. 29.7.2017 – SZ RF 2017, Nr. 31 (Teil I), Art. 4811.

11 Kustova, Vozvrat platezhej iz bjudzhetnoj sistemy RF: problemy soglasovannogo otraslevogo regulirovanija pravoprimenenija [Die Rückerstattung von Zahlungen aus dem Haushalt der RF: Probleme der angepassten fachbezogenen Rechtsanwendung], in: Očerki finansovo-pravovoj nauki sovremennosti [Berichte der modernen finanzrechtlichen Wissenschaft], Moskau (u. a.) 2011, S. 351.

hung von Steuern und Abgaben nutzt und hier konkrete Erfolge vorweisen kann, eignet sich gerade diese staatliche Behörde am besten für die Aufgabe.

Das zweite Argument für die Übertragung der Befugnisse zur Einziehung von Versicherungsbeiträgen stellt darauf ab, dass sich hierdurch das Wesen der Versicherungsbeiträge nicht verändert. Die Grundmerkmale von Versicherungsbeiträgen, die im Unterschied zu Steuern der Entgeltcharakter und ihre individuelle Zwecksetzung zu Gunsten des Versicherten sind,¹² werden durch diese Reform nicht berührt. Auch im Verhältnis zwischen dem Versicherten und dem Versicherer ändert sich nichts, genauso wenig wie in Bezug auf die Berechnung von Beiträgen, Tarifen, Vergünstigungen sowie hinsichtlich der Fälligkeit der Beiträge. Ferner bleibt die Verrechnungsmethodik für die Zahlung von Versicherungsbeiträgen bis zum 31. Dezember 2018 aufrechterhalten.¹³

C. Auswirkungen der Reform auf die Rechtsnatur von Versicherungsbeiträgen

Es ist zu betonen, dass der in Art. 8 Teil 3 SteuerGB RF formulierte Begriff des Versicherungsbeitrags keine allgemein gültige Definition darstellt und nur auf diejenige Beiträge Anwendung findet, die im Steuergesetzbuch geregelt sind. Denn der Begriff des Versicherungsbeitrags ist im Sozialversicherungsrecht zum einen in Art. 3 des Föderalen Gesetzes Nr. 165-Φ3 in Hinblick auf die Ziele dieses Gesetzes definiert und die Definition unterscheidet sich von jener, die das SteuerGB RF beinhaltet. Dort wird nämlich zur Definition des Versicherungsbeitrags auf seinen Verwendungszweck abgestellt, indem das SteuerGB RF ihn als Pflichtzahlung zur finanziellen Absicherung der Realisierung des Rechts Versicherter auf Versicherungsschutz gemäß den Zweigen der Sozialpflichtversicherung sieht. Das Föderale Gesetz Nr. 165-Φ3 enthält hingegen keine derartige

12 *Nogina*, Gosudarstvennye vnebjudzhetye fondy v sostave bjudzhetnoj sistemy Rossii: problemy pravovogo regulirovanija [Staatliche außerbudgetäre Fonds im Budgetsystem Russlands: Probleme der gesetzlichen Regelung], Moskau 2012, S. 185 ff.

13 Bei der Verrechnungsmethode zahlt der Versicherer (Arbeitgeber) Leistungen an die Versicherten aus und verrechnet die Auszahlungen mit der Gesamtsumme der von ihm abzuführenden Beiträge.

Einschränkung und sieht jede Zahlung an die Sozialversicherung als Versicherungsbeitrag an.

Zum anderen gilt die Steuergesetzgebung nicht für Beiträge zur Krankenpflichtversicherung nicht berufstätiger Personen sowie zur Sozialpflichtversicherung gegen Arbeitsunfälle und Berufskrankheiten. Diese Versicherungen sind umfassend (einschließlich der Frage der Verantwortlichkeiten für Unfälle etc.) durch einzelne Gesetze geregelt.¹⁴ Das gleiche gilt für freiwillig gezahlte Beiträge, da das SteuerGB RF den Versicherungsbeitrag als eine „Pflichtzahlung“ definiert, wohingegen das Sozialversicherungsrecht freiwillige Beitragszahlungen kennt.¹⁵

Anwendung findet das SteuerGB RF jedoch auf Zusatzbeiträge, die in bestimmten Berufsgruppen zur Finanzierung einer zusätzlichen sozialen Absicherung erhoben werden, vgl. Art. 8 Teil 3 Abs. 2 SteuerGB RF. Hierzu zählen beispielsweise Beiträge für Rentenzuschläge zugunsten einzelner Gruppen von Beschäftigten in der Kohlenindustrie¹⁶ und für Flugzeugbesatzungen der zivilen Luftfahrt¹⁷. Diese tragen zwar einen ergänzenden Charakter, erfüllen aber vollumfänglich alle Merkmale von Versicherungsbeiträgen.

Zu beachten ist ferner die Tatsache, dass der Gesetzgeber in keiner Weise beabsichtigte, den Versicherungsbeiträgen einen steuermäßigen Charakter zu verleihen, wie es der Fall war, als entsprechende Zahlungen im Rahmen der einheitlichen Sozialsteuer geleistet wurden. Er beabsichtigte lediglich, die für die Steuern vorgesehene Zahlungsmodalitäten auf Beiträge auszuweiten. Anders gesagt: Im System der durch die Steuergesetzgebung vorgesehenen Pflichtzahlungen findet sich der Versicherungsbeitrag schlicht als drittes Element neben den Steuern und Gebühren.

14 Vgl. Art. 2 Teil 3 SteuerGB RF; Art. 25 Föderales Gesetz Nr. 326-Φ3; Kap. IV.3 Föderales Gesetz Nr. 125-Φ3.

15 Vgl. die in Art. 4.5. Föderales Gesetz Nr. 255-Φ3 sowie in Art. 29 Föderales Gesetz Nr. 167-Φ3 vorgesehenen Beiträge, die freiwillig auf Grund einer Willenserklärung des Versicherten gezahlt werden können.

16 Föderales Gesetz Nr. 84-Φ3 v. 10.5.2010 „Über zusätzliche Maßnahmen der sozialen Sicherheit für einzelne Beschäftigtengruppen in der Kohlenindustriebetriebe“ – SZ RF 2010, Nr. 19, Art. 2292, zuletzt geändert durch Föderales Gesetz Nr. 493-Φ3 v. 28.12.2016 – SZ RF 2017, Nr. 1 (Teil I), Art. 34.

17 Föderales Gesetz Nr. 155-Φ3 v. 27.11. 2001 „Über zusätzliche Maßnahmen der sozialen Sicherheit für Flugzeugbesatzungen der zivilen Luftfahrt“ – SZ RF 2001, Nr. 49, Art. 4561, zuletzt geändert durch Föderales Gesetz Nr. 250-Φ3 v. 3.7.2016 – SZ RF 2016, Nr. 27 (Teil I), Art. 4183.

D. Die Aufgaben des Föderalen Steuerdiensts bei der Einziehung von Versicherungsbeiträgen

Aus mehreren Rechtsvorschriften über die Sozialpflichtversicherung und die Steuergesetzgebung folgt, dass den Steuerbehörden hinsichtlich der Versicherungsbeträge nur diejenigen Befugnisse der staatlichen außerbudgetären Fonds übertragen wurden, die mit dem Verfahren des Einzugs von Beiträgen zusammenhängen.¹⁸ Hierzu zählen neben dem Einzug selbst u. a. die Erfassung des Beitragseinzugs, die Kontrolle der Richtigkeit der Bemessung der Beitragsleistung, das Eintreiben von Außenständen, die Verhängung von Mahngebühren und Bußgeldern sowie die Gewährung eines Zahlungsaufschubs. Entsprechende Befugnisse übt der Föderale Steuerdienst auch in Bezug auf Steuern und Gebühren¹⁹ aus. Die Versicherungsträger (d. h. die staatlichen außerbudgetäre Fonds) nehmen nur noch ihre Kernaufgaben wahr, dies sind insbesondere die Prüfung der Frage, ob ein Versicherungsfall vorliegt, Begutachtungen, Prüfung der Leistungsvoraussetzungen und die Gewährung von korrektem und zeitnahe Versicherungsschutz. Außerdem sind die Versicherungsträger im Fall der Auszahlung von Versicherungsleistungen durch den Arbeitgeber nach wie vor dafür zuständig, zu überprüfen, ob eine Verrechnung mit der Gesamtsumme der abzuführenden Beiträge erfolgen darf.

E. Ziele der Änderung des Verfahrens der Einziehung von Versicherungsbeiträgen

Um die Wirksamkeit der vorgenommenen Änderungen einschätzen zu können, muss zunächst erkannt werden, welche konkreten Aufgaben es vor der Reform zu bewältigen galt. Laut den Gesetzgebungsmaterialien waren die Optimierung des Systems der Bemessung und Entrichtung von Beiträgen sowie die Stärkung der Zahlungsmoral das Ziel.

Hinsichtlich der Optimierung des Systems der Bemessung und Entrichtung von Beiträgen war maßgeblich, dass die Steuerbehörden in diesem Bereich große Erfahrung haben sowie über die notwendige Infrastruktur und die notwendigen Befugnisse verfügen. Auf den Anspruch der Bürger

18 Vgl. Art. 11 Föderales Gesetz Nr. 165-Φ3 sowie Art. 31 f. SteuerGB RF.

19 Sheveleva (Hrsg.), *Nalogovoe pravo Rossii. Obshhaja chast'*. Uchebnik [Das Steuerrecht Russlands. Allgemeiner Teil. Lehrbuch], Moskau 2001, S. 126 ff.

auf Leistungen der Sozialversicherung wirkt sich dies hingegen nicht unmittelbar aus. Die Änderungen berühren somit nicht die Rechte der Versicherten auf soziale Sicherheit, da sie weder das Verhältnis zwischen Versicherer und Versichertem noch das Verhältnis zwischen Versichertem und Versicherungsträger betreffen. Es ändert sich lediglich das Verhältnis zwischen Versicherer und Versicherungsträger.

Dennoch ergibt sich durch das geänderte Einzugsverfahren eine mittelbare Auswirkung auf die Rechte der Versicherten. Dies hängt mit dem zweiten Ziel der Reform, der Stärkung der Zahlungsmoral, zusammen. Denn je besser das gesamte System des Beitragseinzugs strukturiert ist und je effektiver es funktioniert, desto besser sind auch die Leistungen, die Versicherte erhalten, gesichert. Darauf verweist auch das Verfassungsgericht der RF, indem es feststellt, dass die Nichtzahlung oder die nur teilweise Zahlung von Versicherungsbeiträgen nicht nur öffentliche Interessen (Erhaltung einer funktionsfähigen Sozialpflichtversicherung), sondern auch Leistungsansprüche einzelner Versicherter berührt, wenn diese von der Höhe der gezahlten Beiträge abhängen.²⁰

Das Ziel der Stärkung der Zahlungsmoral wird im Gesetz auf folgende Weise umgesetzt:

- Durch ein einheitliches System für die Bemessung, Zahlung und Einziehung von Versicherungsbeiträgen, Steuern und Gebühren. Dieses System wird zugleich dazu beitragen, die Beitragszahler zu entlasten, weil es gestattet, die Anzahl der mit der Wahrnehmung dieser Aufgaben befassten Behörden zu reduzieren. Auch die Anzahl der Prüfungen lässt sich auf diese Weise reduzieren. Zugleich wird sich die Qualität der Prüfungen erhöhen. Im Ergebnis sollte eine deutliche Senkung der finanziellen und bürokratischen Belastung der Versicherer erreicht werden.
- Die Einbeziehung der Versicherungsbeiträge in das neue einheitliche System, wird es ferner erlauben, die gesamte Belastung der Unternehmerschaft mit Steuern, Gebühren und Beiträgen bei künftigen Entscheidungen im Bereich der Steuerpolitik allgemein sowie auch im

20 Entscheidung des Verfassungsgerichts der RF Nr. 2-II v. 19.1.2016 „Zur Prüfung der Verfassungsmäßigkeit von Art. 5 Punkt 22 Buchstabe a) und Punkt 24 Föderales Gesetz Nr. 188-ФЗ v. 28.6.2014 „Zur Änderung einzelner gesetzgeberischer Akte der Russischen Föderation in Angelegenheiten der sozialen Pflichtversicherung“ auf Grund Vorlage durch die Schiedsgerichte Moskau und Pensa.

Hinblick auf jeden konkreten Beitragszahler nach objektiveren Maßstäben festzusetzen. Denn das Finanzministerium der RF, dem der Föderale Steuerdienst als Einzugsstelle untersteht, arbeitet auch steuerpolitische Vorschläge aus.²¹

- Der Föderale Steuerdienst verfügt über umfassende Befugnisse, die Bemessung der Beiträge zu prüfen, die Vollständigkeit und Rechtzeitigkeit der Beitragszahlungen zu überwachen. Er kann Steuern zurück-erstatten oder zu viel gezahlte Beträge mit Bußgeldern und Mahngebühren verrechnen. Er kann ferner Fälligkeitstermine ändern und Steuerprüfungen durchführen.²² Die staatlichen außerbudgetären Fonds verfügten, als sie noch Einzugsstellen für die Versicherungsbeiträge waren, nicht über derart weitreichende Befugnisse. Das im SteuerGB geregelte Verfahren erlaubt es dem Föderalen Steuerdienst, Maßnahmen der Verwaltungsvollstreckung anzuwenden. Die Grundsätze der Steuerhaftung gemäß Art. 15 SteuerGB RF werden auf die Beitragszahler ausgedehnt.

Im Rahmen des allgemeinen Einzugsverfahrens wird auf die Beitragszahler das obligatorische außergerichtliche Streitverfahren ausgedehnt, mit dem langjährige Erfahrungen bestehen und welches es erlaubt, schnell und wirksam Unstimmigkeiten mit der Steuerbehörde zu bereinigen, ohne vor Gericht zu gehen und die daraus anfallenden Gerichtskosten zahlen zu müssen.

Außer den genannten Änderungen gibt es zahlreiche andere, die nicht nur zur Steigerung der Zahlungsmoral, sondern auch zur Realisierung der Rechte von Versicherten und Versicherern beitragen. Das zeigt beispielsweise die Bestimmungen des Art. 3 Teil 7 SteuerGB RF, kraft derer alle nicht ausräumbaren Zweifel, Widersprüche und Unklarheiten im Steuerrecht (zu dem nunmehr auch das Beitragsrecht zählt) durch Auslegung zugunsten der Beitragszahler zu lösen sind. Diese Rechtsnorm war zuvor im Beitragsrecht nicht enthalten. Weiter zeigt sich dies an der Regelung des Art. 5 Teil 1 SteuerGB RF, wonach Rechtsnormen, die Versicherungsbeiträge betreffen, frühestens binnen Monatsfrist nach ihrer offiziellen Veröffentlichung und zum Ersten des Monats des nächstfälligen Abrechnungs-

21 Punkt 1 der Verordnung der Regierung der RF Nr. 329 v. 30.6.2004 „Über das Finanzministerium der Russischen Föderation“.

22 Verordnung der Regierung der RF Nr. 506 v. 30.9.2004 „Über den Föderalen Steuerdienst“.

zeitraums in Kraft treten. Anführen lässt sich ferner die Regelung des Art 5 Teil 2 SteuerGB RF, wonach Änderungen der Rechtsgrundlagen, die neue Beiträge oder Tarifierhöhungen oder neue Verpflichtungen der Beitragszahler vorsehen oder eine Haftung für Verletzung des Steuer- und Beitragsrechts begründen oder in einer anderen Form die Situation der Beitragszahler verschärfen, keine rückwirkende Kraft zukommt.

Zu erwähnen ist schließlich noch, dass auf den Beitragszahler nunmehr auch Vorschriften angewandt werden können, die die Haftung für begangene Rechtsverletzungen mildern oder erschweren (Art. 212 SteuerGB RF). Eine derartige Regelung war früher auch in Art. 44 des Föderalen Gesetzes Nr. 212-Φ3 vom 24. Juli 2009 „Über Versicherungsbeiträge an den Rentenfonds der Russischen Föderation, den Sozialversicherungsfonds der Russischen Föderation und den Krankenpflichtversicherungsfonds“ (nachfolgend: Föderales Gesetz Nr. 212-Φ3) enthalten, wurde jedoch ab 1. Januar 2015 außer Kraft gesetzt. Das Verfassungsgericht der RF sah diese Außerkraftsetzung als verfassungswidrig an. Indem der Gesetzgeber Art. 212 SteuerGB RF auf die Versicherungsbeiträge ausgedehnt hat, ist er den Vorgaben des Verfassungsgerichts der RF nachgekommen.

F. Probleme im Zusammenhang mit der Änderung des Einzugsverfahrens für Versicherungsbeiträge

Ob die vorstehend beschriebenen Mechanismen die Erwartungen des Gesetzgebers erfüllen werden, kann nur die Praxis zeigen. Doch bereits jetzt stellen sich Fragen, bei deren Lösung Steuerbehörden sowie Beitragszahler zwangsläufig auf Schwierigkeiten stoßen werden, und deren Antworten zum jetzigen Zeitpunkt noch völlig offen sind. Einige dieser Fragen betreffen die Verantwortung des Versicherers als Beitragszahler in Situationen, die Auswirkungen auf die Rechte der Versicherten haben können. Auf diese Fragen soll nachfolgend eingegangen werden:

Erstens ist der Versicherer verpflichtet, dem Versicherungsträger zur Führung der persönlichen Rentenkonten im System der Rentenpflichtversicherung die Angaben über die versicherten Personen zu übermitteln.²³

23 Art. 8 Teil 1 Föderales Gesetz Nr. 27-Φ3 v. 1.4.1996 „Über die individuelle (persönengebundene) Erfassung im System der gesetzlichen Rentenversicherung“ – SZ RF 1996, Nr. 14, Art 1401, zuletzt geändert durch Föderales Gesetz Nr. 471-Φ3 v. 28.12.2016 – SZ RF 2017, Nr. 1 (Teil I), Art. 12.

Bei Nichtübermittlung der nötigen Angaben wurden nach alter Rechtslage finanzielle Sanktionen gegen den Versicherer verhängt. Das Beitreibungsverfahren hinsichtlich dieser Sanktionen war ähnlich ausgestaltet wie die Zwangsvollstreckung hinsichtlich der ausstehenden Versicherungsbeiträge, das bis 31. Dezember 2016 in Art. 19 und 20 Föderales Gesetz Nr. 212-Φ3 geregelt war. Mit Außerkrafttreten dieses Gesetzes tritt auch besagtes Verfahren außer Kraft und die Verhängung entsprechender finanziellen Sanktionen wird seit dem 1. Januar 2017 unmöglich. Bis dato wurde die Einziehung durch den Rentenfonds übernommen, der die Aufsicht über die Einziehung von Versicherungsbeiträgen ausübte. Mit Verlust der Befugnisse zur Einziehung von Versicherungsbeiträgen verlor der Rentenfonds jedoch auch diese Befugnisse. Eine Anwendung der Vorschriften über Ordnungswidrigkeiten ist auch nicht möglich, da der Rentenfonds erstens nicht von den Organen, die Ordnungswidrigkeiten verfolgen, umfasst ist (Art. 22.1 OwiGB RF), und zweitens die finanziellen Sanktionen nicht zu den durch das OWiGB RF vorgesehenen Strafmaßnahmen gehören (Art. 3.2). Daher kann der Rentenfonds seit dem 1. Januar 2017 und bis zur Festsetzung eines solchen Verfahrens durch den Gesetzgeber Versicherer, die keine Angaben zur Führung der persönlichen Rentenkonten durch die Rentenpflichtversicherung übermitteln, nicht mehr zur Verantwortung ziehen.

Ein zweites Problem ergibt sich im Bereich der Sozialpflichtversicherung für den Fall der vorübergehenden Arbeitsunfähigkeit und im Zusammenhang mit der Mutterschaft. Bei dieser Art der Sozialpflichtversicherung findet das sog. „Verrechnungsverfahren“ Anwendung, d. h. der Arbeitsgeber zahlt die Leistungen der Sozialversicherung aus und verrechnet sie mit der Gesamtsumme der von ihm abzuführenden Versicherungsbeiträge.²⁴ Wenn aber in dieser Situation die Steuerbehörde entscheidet, ob die Verpflichtung der Beitragsleistung in vollem Umfang erfüllt ist, muss sie zuerst prüfen, ob der Arbeitgeber rechtmäßig Gelder der Sozialpflichtversicherung zur Auszahlung von Leistungen verwandt hat. Für die Entscheidung, ob die Verrechnung akzeptiert wird, ist jedoch nach wie vor der Versicherungsträger, d. h. der Sozialversicherungsfonds, zuständig. Dieser kann zu diesem Zweck gemäß Art. 4.2 Teil 1 Unterpunkt 1 und Art. 4.7 Föderales Gesetz Nr. 255-Φ3 Prüfungen bei Arbeitgebern durchführen.

24 Art. 4.1, Teil 2 Unterpunkt 3, Art. 4.6 Teil 2 Föderales Gesetz Nr. 255-Φ3; Art. 431 Teil 2 SteuerGB RF. Dieses Verfahren gilt bis zum 31.12.2018 für Subjekte der RF, die an dem Pilotprojekt nicht teilnehmen.

Die Betriebsprüfung hinsichtlich dieser Verrechnung wird auch nach der Reform weiter durch Mitarbeiter des Versicherungsträgers an seinem Sitz aufgrund der vorgelegten Unterlagen binnen drei Monaten ab Übermittlung des Nachweises der Verrechnung und der Bezahlung der Versicherungsbeiträge durch den Arbeitgeber durchgeführt. Dabei muss der Sozialversicherungsfonds vor Beginn der Betriebsprüfung zunächst Angaben über die Höhe der vom Arbeitgeber abgeführten Beiträge von der Steuerbehörde erhalten. Problematisch ist in diesem Zusammenhang, dass auch die Steuerbehörde eine Betriebsprüfung durchführt und für sie dieselben Fristen gelten, nämlich drei Monate ab Übermittlung des Nachweises der Verrechnung und der Bezahlung der Versicherungsbeiträge durch den Beitragszahler (Art. 88 Teil 2 SteuerGB RF). Wenn nun der Sozialversicherungsfonds knapp vor Ablauf dieser Frist seine Prüfung abschließt, bleibt für die Steuerbehörde ggf. keine Zeit mehr, ihre Prüfung innerhalb der Frist abzuschließen und Beschluss über die Vollstreckung ausstehender Sozialversicherungsbeiträge zu fassen. Eine weitere Schwierigkeit kann sich ergeben, wenn die Summe der durch den Arbeitgeber (Versicherer) zu zahlenden Versicherungsbeiträge niedriger als die Summe sämtlicher durch ihn auszahlenden Versicherungsleistungen ist. Der Arbeitgeber muss dann bei der zuständigen Regionalbehörde des Sozialversicherungsfonds eine Erstattung beantragen (Art. 4.6 Teil 2). Damit der Versicherungsträger über einen solchen Antrag entscheiden kann, hat er die Möglichkeit, eine Überprüfung der Angaben des Versicherers durchzuführen (Art. 4.6 Teil 4). Im Laufe all dieser Prüfungen, die durch zwei unterschiedliche Stellen – die Steuerbehörde einer- und den Sozialversicherungsfonds andererseits – durchgeführt werden, kann sich die Auszahlung der vom Versicherer benötigten Erstattung verzögern, was, bei ggf. nicht ausreichender finanzieller Leistungsfähigkeit des Versicherers, Auswirkungen auf den rechtzeitigen Erhalt der Leistungen durch die Versicherten haben kann.

Ein drittes Problem der Reform sehen Experten in der Ausdehnung der Regelung, nach der Steuerbehörden das für die Durchsetzung der Steuerzahlung geltende Verfahren auch auf die Durchsetzung der Beitragszahlung anwenden können. Diese Regelung, die dem Föderalen Steuerdienst sämtliche Befugnisse gibt, die er auch im Hinblick auf die Steuereintreibung hat, ist zunächst ohne Zweifel eine große Errungenschaft der Neuregelung. Im Besonderen geht es hierbei um die Befugnis der Steuerbehörden, Kontoverfügungen des Beitragszahlers sowie elektronische Geldüberweisungen zur Sicherung der Zwangsvollstreckung wegen ausstehender

Zahlungen zu stoppen (Art. 76 SteuerGB RF) und Gebühren sowie Geldbußen festzulegen. Die Formulierung der Neufassung des Art. 76 SteuerGB RF lässt aber Zweifel daran aufkommen, ob der Föderale Steuerdienst diese höchst effektive Maßnahme auch gegenüber den Versicherern anwenden kann.

Schlussbemerkung

Es ist offensichtlich, dass die mit der Reform verbundenen Unsicherheiten, die künftige Praxis der Einziehung von Versicherungsbeiträgen betreffend, neue Probleme mit sich bringen. Allerdings überwiegt der positive Erneuerungseffekt in bestimmten Situationen diese Risiken erheblich. Die dargestellten Probleme bereiten zwar Schwierigkeiten, welche jedoch mittels entsprechender organisatorischer Maßnahmen gelöst werden können. Entscheidend wird sein, dass das Hauptziel der Reform, nämlich der Effektivitätszuwachs bei der Einziehung von Versicherungsbeiträgen bei gleichzeitiger Minderung der Belastung der Unternehmen, erreicht wird. Die noch offenen Fragen sollten in absehbarer Zeit gelöst sein. Allerdings zeigt die Erfahrung mit der Reform, dass es bereits in der Phase ihrer Ausarbeitung wichtig gewesen wäre, nicht nur die unmittelbaren, sondern auch die mittelbaren und späteren Auswirkungen zu analysieren.

Eine endgültige Einschätzung der Zweckmäßigkeit der vorgenommenen Änderungen kann es erst dann geben, wenn mehr Erfahrung mit der Anwendung der neuen Normen gesammelt wurde.

