

**Субсидиарная ответственность за неуплату налогов в соответствии с  
Налоговым кодексом РФ и ФЗ «О несостоятельности»**

**Научный руководитель – Красюков Андрей Владимирович**

***Белобрагина Людмила Владимировна***

*Студент (магистр)*

Воронежский государственный университет, Воронеж, Россия

*E-mail: belobragina@divius.ru*

Субсидиарная ответственность контролирующих должника лиц в рамках дел о банкротстве - это механизм воздействия на контролирующих лиц посредством возложения на них ответственности по обязательствам Должника. Помимо субсидиарной ответственности КДЛ, закрепленной в рамках ФЗ «О несостоятельности» [1], предусмотрен некий «аналог» в рамках НК РФ и УК РФ.

Следует отметить, что налоговое законодательство не содержит понятия «субсидиарная ответственность». Однако в НК РФ есть механизмы, позволяющие взыскать недоимку перед бюджетом за счет контролирующих лиц в рамках ст. ст. 45 и 49 НК РФ [2].

Так, статьей 45 НК РФ предусмотрена возможность взыскания недоимки по налоговым обязательствам с взаимозависимых лиц. В письме ФНС России от 11.10.2017 № СА-4-7/20486@[3] указано, что взаимозависимость лиц должна устанавливаться, когда неправомерная оптимизация налогообложения нескольких налогоплательщиков носит согласованный и зависимый характер, а последствием таких действий является уклонение взаимозависимыми лицами от уплаты налогов.

Рассмотрим на примере Определения Верховного суда РФ от 25.08.2017 № 310-КГ17-11020 [4]. Налоговыми органами были доказаны неправомерные действия налогоплательщика, связанные с переводом финансово-хозяйственной деятельности с юридического лица, которому была доначислена недоимка по результатам выездной налоговой проверки, на новое юридическое лицо. Судами было установлено, что существующее ранее и вновь созданное юридическое лицо находятся в состоянии взаимозависимости друг от друга, что является основанием для взыскания недоимки с нового юридического лица.

П. 2 ст. 49 НК РФ предусмотрена ответственность учредителей ликвидируемой организации, если по результатам ликвидации у Общества отсутствует возможность погасить задолженность по обязательным платежам. Однако в совокупности положений НК РФ, ГК РФ [5], п. 12 постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57 [6]: субсидиарная ответственность наступает только в случае, когда Общество ликвидируется, а недоимка по обязательным платежам возникла по вине контролирующих лиц. Таким образом, взыскание недоимки в рамках ст. 49 НК РФ возможно по основаниям, предусмотренными ФЗ «О несостоятельности».

В соответствии со ст. 199 УК РФ предусмотрено возмещение материального вреда с физического лица в рамках уголовного дела по гражданскому иску. Согласно письму ФНС России № СА-4-7/756@[6], постановлению Конституционного суда РФ № 39-П [7] взыскание материального вреда с физического лица, привлеченного к уголовной ответственности по ст. 199 УК РФ, возможно, когда установлена невозможность погашения недоимки юридическим лицом, либо когда de facto физическое лицо осуществляло финансово-хозяйственную деятельность в своих интересах, а юридическое лицо служило прикрытием.

Рассмотрим проблему применения всех механизмов взыскания недоимки с зависимых и контролирующих лиц на судебном деле ООО «ДИС». Речь пойдет о «двойной ответственности контролирующего лица» и «неосновательном обогащении бюджета».

В рамках дела о банкротстве бывший директор привлечен к субсидиарной ответственности в размере 76 358 898,64 руб. Также директор был признан виновным в совершении преступления, предусмотренного ст. 199 УК РФ. В рамках уголовного дела был подан гражданский иск о взыскании материального ущерба в размере 53 053 008,78 руб. за неуплату налогов. Особое внимание необходимо обратить на тот факт, что указанная сумма уже входила в размер субсидиарной ответственности директора. При этом, налоговый орган настаивал и на привлечении директора к субсидиарной ответственности, и о взыскании материального ущерба.

На мой взгляд «двойная ответственность» директора в настоящем кейсе очевидна, поскольку и субсидиарная ответственность возникла на основании требований налогового органа, включенных в реестр требований, и материальный ущерб в рамках уголовного дела возник на основании того же требования налогового органа. Суды трёх инстанций встали на сторону налогового органа, основываясь на том, что основанием гражданского иска является причинение ущерба бюджету преступными действиями, а в рамках банкротства подлежат удовлетворению требования кредиторов.

На настоящий момент в рамках дела А40-203647/2015 Верховный суд отменил решение в части привлечения к субсидиарной ответственности в размере 53 053 008,78 руб.

Таким образом, ВС РФ путем проведения аналогии состава требований, проанализировал совпадение характера требований, должника, взыскателя и основания и пришел к законному выводу о наличии двойной ответственности со стороны директора и неосновательного обогащения со стороны государства в лице налогового органа.

Наблюдается пробел в праве в части отсутствия урегулирования ситуаций в случае использования налоговыми органами механизмов взыскания недоимки с одного несколькими механизмами. Безусловно, неправомерная оптимизация налогообложения и использование незаконных «налоговых схем» должно пресекаться со стороны государства. Но «двойное» взыскания недоимки влечет за собой нарушение баланса интересов из-за неверного толкования и применения закона. На мой взгляд, разрешение данной проблемы возможно путем урегулирования процедуры привлечения контролирующих лиц к субсидиарной ответственности и возмещения материального вреда с такого лица в рамках уголовного дела по ст. 199 УК РФ с закреплением такой нормы в ФЗ «О несостоятельности» и исключении размера материального ущерба в рамках уголовного дела из размера субсидиарной ответственности контролирующего лица.

### Источники и литература

- 1) О несостоятельности (банкротстве): федеральный закон от 26.10.2002. №127-ФЗ // Собр. законодательства Рос. Федерации. 2002. N 43. Ст. 4190.
- 2) Налоговый кодекс РФ. Часть первая [Электронный ресурс] // Консультант Плюс. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
- 3) Письмо ФНС РФ от 11.10.2017 № СА-4-7/20486@ // СПС Консультант плюс. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.
- 4) Определение Верховного суда РФ от 25.08.2017 № 310-КГ17-11020 // СПС Консультант плюс. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>. 5. Гражданский кодекс Российской Федерации: федеральный закон // Собр. законодательства Рос. Федерации. 1994. № 32. Ст. 3301.
- 5) Постановление Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации» // СПС Консультант плюс.

- 6) Постановление Конституционного суда РФ от 08.12.2017 № 39-П // СПС Консультант плюс. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.