

**Применение субсидиарной ответственности к бенефициарам бизнеса по результатам налоговых проверок: проблемы теории и практики**

**Научный руководитель – Козлова Валерия Александровна**

*Славецкая Влада Николаевна*

*Студент (специалист)*

Ростовский юридический институт (филиал) Российской правовой академии  
Министерства юстиции Российской Федерации, Юридический факультет,  
Ростов-на-Дону, Россия

*E-mail: vladaslavetskaya@mail.ru*

Цель любой выездной налоговой проверки - не только установление и доначисление налоговых недоимок, но и их обязательное взыскание, которое по итогам отчетного года в каждой инспекции должно составлять не менее 65% от всех доначислений. Если компания не может исполнить свои обязательства, крайне велик риск предъявления уже личных претензий по этим долгам к её собственникам и руководителям. Все чаще становятся известны громкие случаи банкротств с субсидиарной ответственностью бенефициаров бизнеса. Но это не единственный механизм.

Ранее суды не допускали возможности взыскания ущерба с физического лица, признанного виновным в совершении уголовного преступления, выразившегося в неуплате организацией, которую он контролировал, установленных налогов и сборов в крупном или особо крупном размере. Данная позиция была основана на том, что юридическое лицо является самостоятельным субъектом, отвечающим по своим обязательствам всем своим имуществом, поэтому неуплата налога, допущенная со стороны юридического лица, не может квалифицироваться как ущерб, причиненный государству действиями ее руководителя и (или) учредителя.

Верховный суд решительно поменял эту практику, отметив, что ответственным за возмещение ущерба Российской Федерации в виде неуплаченных организацией налогов, в том числе неправомерного возмещения из бюджета НДС, может быть признано физическое лицо, привлеченное к уголовной ответственности за данное правонарушение. [1]

Конституционный суд в декабре прошлого года обозначил еще несколько принципиальных моментов в этом вопросе. [2]

Так, к подобному виду ответственности можно прибегать, только если исчерпаны или объективно невозможны иные механизмы взыскания налоговой недоимки организации, если она по данным ЕГРЮЛ прекратила свою деятельность; фактически является недействующей; служила лишь «прикрытием» для действий контролирующего её физического лица. Иными словами, другой возможности восполнить потери бюджета нет.

В отношении второго ФНС РФ поспешила привести примеры, что может свидетельствовать об исчерпании возможностей взыскания долгов с самой организации, указав нижестоящим инспекциям, что такими доказательствами являются (п. 5 Письма):

Вполне объективные и привычные обстоятельства как возвращение исполнительного листа в связи с невозможностью его исполнения; прекращение производства по делу о банкротстве или возврат заявления о признании компании банкротом в связи с отсутствием средств для финансирования процедуры. [3]

Так и специфичные, связанные с признаками нежизнеспособности проверенного налогоплательщика: наличие у компании признаков недействующего юридического лица (в соответствии с положениями п. 1 ст. 21.1 ФЗ «О гос. регистрации юридических лиц...»), в

том числе до окончания процедуры исключения компании из ЕГРЮЛ; наличие в ЕГРЮЛ сведений, в отношении которых внесена запись об их недостоверности.

Есть и другие: наличие иных данных, полученных по итогу анализа финансово-хозяйственного состояния организации, о невозможности уплаты недоимки. При этом такой анализ может быть проведен как арбитражным управляющим, экспертом, так и самим налоговым органом; отсутствие у налогового органа оснований и/или возможности для взыскания недоимки с иных лиц, в том числе, когда основания есть, а активов у этих лиц нет.

При этом, согласно позиции КС РФ, если судом установлено, что юридическое лицо служит лишь «прикрытием» для действий контролирующего его физического лица, обратиться с иском о возмещении вреда можно еще до наступления перечисленных объективных признаков невозможности исполнения компанией своих налоговых обязательств. Это значит, что налоговый орган может не инициировать исполнительное производство, банкротство и не ждать получения формальных документов о невозможности взыскания.

Таким образом, налоговый орган должен доказать, что иной возможности взыскать доначисленные суммы нет. В свою очередь, привлекаемое к ответственности лицо должно доказывать суду, что, наоборот, такая возможность есть, и долги можно погасить альтернативным способом, в том числе взыскав их с иных лиц, причастных к уклонению.

Взыскать с гражданина в данном порядке можно только сумму налога и пени. Штрафы как меру ответственности юридического лица взыскивать в таком порядке нельзя. Однако, по мнению ФНС РФ, неуплаченную компанией сумму штрафа в конечном счете все равно можно взыскать с контролирующего организацию лица подав, например, иск о возмещении ущерба, причиненного им самой компании, в соответствии с положениями статьи 61.20 ФЗ «О банкротстве...» (п. 2 указанного письма ФНС РФ). То есть, нельзя в одной процедуре, но вполне можно в другой.

Поэтому, возвращаясь к вопросу возможности освобождения от уголовной ответственности при погашении недоимки, пени и штрафов, в то время как в рассматриваемой процедуре взыскать штрафы нельзя, опять же приходим к выводу, что, скорее всего, все доначисления в конечном итоге все равно будут предъявлены конкретным физическим лицам и в полном объеме.

КС РФ отмечает возможность уменьшения размера вреда с учетом имущественного положения привлекаемого к ответственности гражданина, степени его вины, характера уголовного наказания и иных существенных обстоятельств, имеющих значение для разрешения конкретного дела. Таким образом, суд может снизить величину взыскиваемой с виновного лица компенсации ущерба.

Инспекция же в целях недопущения уменьшения размера ответственности будет указывать на факты, доказывающие наличие и величину выгоды виновного лица (изменение его материального состояния, наличие существенных расходов, активов, присутствие в действиях иной личной заинтересованности и т.п.).

Таким образом, принимая решение о добровольном погашении всех доначислений в целях исключения уголовной ответственности, альтернативой может стать наличие судимости, но получение отсрочки наступления имущественных потерь, сумма которых может быть ниже. Хотя угроза наказания в виде лишения свободы может стать весомым аргументом в выборе первого варианта действий.

### Источники и литература

- 1) Определение ВС РФ от 27.01.2015 № 81-КГ14-19
- 2) Постановление КС РФ от 08.12.2017 №39-П

3) 3.Письмо ФНС РФ от 9 января 2018 г. №СА-4-18/45@