

Право на обжалование оснований для задолженности у зависимых лиц: налогово-правовые и гражданско-правовые аспекты

The right to appeal against the grounds for debt from dependent persons: tax and civil law aspects

Агибалова Е.Н.

Канд. юрид. наук, доцент, Волгоградский институт управления – филиал Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации
e-mail: agibalovaen76@mail.ru

Agibalova E.N.

Candidate of Law, Associate Professor, Volgograd Institute of Management – branch of the Russian Academy of National Economy and Public Administration under the President of the Russian Federation
e-mail: agibalovaen76@mail.ru

Кашлева О.В.

Директор ООО «Союз налогоплательщиков»
e-mail: ksksho@mail.ru

Kashleva O.V.

Director of the Taxpayers Union LLC
e-mail: ksksho@mail.ru

Аннотация

В статье рассматривается наличие прав у лиц, не являющихся должниками, но привлекаемыми в судебном порядке ко взысканию долгов по налогам иных субъектов бизнеса, на обжалование решений налоговых органов, на основании которых возникает задолженность. Проведен анализ норм гражданского и налогового законодательства по данному вопросу, а также Закона о банкротстве, их соотношение и противоречие. Раскрываются основания и тенденции правоприменительной практики для привлечения к субсидиарной и солидарной ответственности, а также признания лиц зависимыми. Исследованы возможные способы судебной защиты в суде лиц, привлекаемых к указанным видам ответственности, и избежания взыскания долгов по обязательствам третьих лиц. Проведено изучение и сопоставление судебных актов, принятых по аналогичным делам. Сделаны выводы о важности и актуальности рассматриваемой проблемы, в том числе в целях обеспечения принципа равенства и справедливости судебной системы.

Ключевые слова: субсидиарная ответственность, должник, зависимое лицо, задолженность, несостоятельность (банкротство), контролирующее должника лицо, солидарная ответственность, обжалование.

Abstracts

The article examines the rights of persons who are not debtors, but who are involved in court proceedings to collect tax debts of other business entities, to appeal against decisions of tax authorities,

on the basis of which the debt arises. The analysis of the norms of civil and tax legislation on this issue, as well as the Bankruptcy Law, their correlation and contradiction is carried out. The grounds and trends of law enforcement practice for bringing to subsidiary and joint liability, as well as recognizing persons as dependent, are revealed. The possible ways of judicial protection in court of persons involved in these types of liability and avoidance of debt collection on obligations of third parties are investigated. The study and comparison of judicial acts adopted in similar cases has been carried out. Conclusions are drawn about the importance and relevance of the problem under consideration, including in order to ensure the principle of equality and fairness of the judicial system. **Keywords:** subsidiary liability, debtor, dependent person, debt, insolvency (bankruptcy), person controlling the debtor, joint and several liability, appeal.

Для привлечения фактически не являющегося должником лица к субсидиарной ответственности необходимо доказать в судебном порядке совершение им конкретных действий, которые непосредственно оказали влияние на действия должника и стали причиной нанесенного кредитору убытка (ущерба) в результате неплатежеспособности последнего.

Кредитор, как правило, лишен доступа к документам, содержащим сведения о хозяйственной деятельности общества, и не имеет иных источников сведений о деятельности юридического лица и контролирующих его лиц.

Поэтому в п. 2 ст. 61.11 Федерального закона от 26.10.2002 № 127-ФЗ "О несостоятельности (банкротстве)" (далее - Закон о банкротстве) определена презумпция вины контролирующего должника лица, предполагающая, пока не доказано иное, что полное погашение требований кредиторов невозможно вследствие его действий и (или) бездействий.

Таким образом, ответчик должен представить суду доказательства своей невиновности в неплатежеспособности должника.

«Современные тенденции законодательства о банкротстве и судебной практики допускают автономизацию субсидиарной ответственности, а также ее универсализацию, которые в конечном итоге направлены на защиту имущественных прав кредиторов в ходе производства по делу о банкротстве, что позволяет сделать вывод о возможности субсидиарной ответственности вне рамок банкротного судопроизводства, разумеется при наличии оснований для ее возникновения», отмечено нами ранее» [1, с. 8].

Распространенной формой привлечения к субсидиарной ответственности является взыскание задолженности по налогам.

Налоговый орган располагает полными сведениями о финансово-хозяйственных взаимоотношениях всех налогоплательщиков, которые необходимы для формирования доказательств о действиях привлекаемого к ответственности кредитора, направленных на аккумуляцию капитала на имя подконтрольного лица.

Для взыскания налоговых платежей в судебном порядке наряду с гражданским законодательством о привлечении к субсидиарной ответственности, у налогового органа также имеются и нормы налогового законодательства о предъявлении к оплате задолженности неплатежеспособного проверяемого лица, на основании подпункта 1 п. 3 ст. 45 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ), иному лицу, признанному зависимым с должником. Ранее подобная норма содержалась в подпункте 2 п. 2 ст. 45 НК РФ (в редакции до 01.01.2023).

Право налогового органа на взыскание доначислений по налоговой проверке, с иных лиц, признанных судом зависимыми с проверяемым налогоплательщиком, определено в ст. 45 НК РФ, если будет установлено перечисление выручки за реализуемые товары (работы, услуги), передача денежных средств, иного имущества должника указанным лицам.

Очевидно, что подпункт 1 п. 3 ст. 45 НК РФ и субсидиарная ответственность имеют один механизм взыскания задолженности с иного лица, не являющегося должником.

По мнению Акчуриной Г.: «практика рассматривает привлечение к субсидиарной ответственности и обращение взыскания на активы зависимых лиц как «взаимодополняющие» способы» [2].

Российское законодательство не содержит безусловного механизма определения оснований для взыскания налогов с иных лиц, не являющихся должником, по ст. 45 НК РФ.

Рассмотрим основания, по которым суд привлекает к субсидиарной ответственности, или ответственности на основании подпункта 1 п. 3 ст. 45 НК РФ, по искам о взыскании доначисленных сумм налогов с иного лица, не являющегося должником.

Правовым основанием иска о привлечении контролирующего лица к субсидиарной ответственности выступают, помимо прочего, правила о деликте, в том числе закрепленные в ст. 1064 Гражданского кодекса РФ (далее - ГК РФ).

Законодательством установлена солидарная ответственность за убытки, причиненные юридическому лицу по вине лиц, имеющих возможность влиять на действия организации, и её исполнительного органа (ст. 53.1 ГК РФ).

Члены коллегиальных органов юридического лица могут избежать ответственности за убытки организации, если докажут, что они не принимали участия в голосовании или голосовали против решения, исполнение которого повлекло эти убытки.

Как указано в п. 2 ст. 61.11 Закона о банкротстве, если ответчик не докажет свою невиновность, действует презумпция его вины, и он будет привлечен к субсидиарной ответственности, если более 50% общего размера требований кредиторов составляет задолженность по вступившему в силу решению о привлечении к ответственности должника за налоговые правонарушения.

То есть законодатель считает, что в обычной деятельности, при отсутствии злоупотреблений в действиях руководства бизнеса, задолженность по налогам и страховым взносам не может быть больше половины всех долгов субъекта предпринимательства.

Вместе с тем указанная презумпция вины не лишает привлекаемое к субсидиарной ответственности лицо права доказывать свою невиновность в действиях (бездействии) и неплатежеспособности должника.

Как показывает судебная практика, в качестве доказательств своей невиновности, привлекаемое к субсидиарной ответственности лицо должно доказать, что причиной кредиторской задолженности должника является не привлечение последнего к ответственности за налоговое правонарушение, а предшествующие неплатежеспособности, его действия по выводу имущества на иное лицо, к которым ответчик не имеет никакого отношения (определение Верховного Суда РФ от 11.08.2023 № 305-ЭС23-3934 (1, 2)).

На основании ст. 45 НК РФ налоговый орган обращается в суд с исками о признании взаимозависимыми должников и иных субъектов бизнеса для взыскания с последних налоговой задолженности, возникшей по результатам налоговых проверок.

При наличии совокупности обстоятельств, предусмотренных в ст. 45 НК РФ для взыскания задолженности по налогам с иных взаимозависимых лиц, налоговая обязанность следует судьбе переданных налогоплательщиком в пользу зависимого с ним лица денежных средств и иного имущества, к которому для целей обращения взыскания следует относить и имущественные права (определение Верховного Суда РФ от 16.09.2016 № 305-КГ16-6003 по делу № А40-77894/15).

Более того, Верховный Суд РФ в своем определении уточнил, что нормы ст. 45 НК РФ также применяются, если налоговым органом в указанных случаях будет установлено, что перечисление выручки за реализуемые товары (работы, услуги), передача денежных средств, иного имущества производится организациям, признанным судом иным образом зависимыми с налогоплательщиком, за которым числится недоимка.

Позиция Верховного Суда РФ дает налоговому органу широкие возможности для интерпретации обстоятельств финансово-хозяйственной деятельности субъектов бизнеса в качестве иных признаков зависимости.

Анализ судебной практики показывает, что в качестве иных признаков зависимости компаний налоговым органом заявляются, и принимаются судами следующие обстоятельства:

- ведение деятельности по одному адресу;
- совмещение должностей работниками;
- передача активов иному лицу;
- предоставление заёмных средств друг другу юридическими лицами;
- взаимоотношения с одними и теми же контрагентами, как одновременно, так и при поочередном перезаключении договоров с ними, без изменения условий взаимоотношений;
- продажа товаров (выполнение работ, оказание услуг) субъектами бизнеса друг другу;
- динамика объёмов реализации;
- использование одного товарного знака;
- продажа товаров (выполнение работ, оказание услуг) в одних районах, городах, областях, так и их разделение;
- несение расходов друг за друга;
- ведение бухгалтерского и налогового учета одним бухгалтером (аутсорсинговой фирмой), отправка отчетности и вход в онлайн-банк с одних IP-адресов от MAC-адресов, и т.д.;
- выдача доверенностей одним и тем же лицам;
- и т.д.

Как подчеркнула Акчурина Г.: «Есть и прецеденты применения ст. 45 НК в отношении покупателей. Это происходит при передаче активов независимым покупателям по возмездным сделкам, чью рыночность и фактическое исполнение никто не оспаривает. В таком случае суды признают примененный ФНС механизм взыскания долга с третьих лиц незаконным» [2].

Шинкарев Р. отметил: «зависимым могут признать контрагента налогоплательщика, за которым числится долг, или третьих лиц, состоящих в отношениях с таким контрагентом; при этом лицо, которое «иным образом» признали зависимым, при предъявлении к нему требования инспекции изначально находится в ущемленном процессуальном положении, ведь оно лишено возможности оспаривать как размер долга, так и основания его возникновения» [2].

Вот и является в настоящее время наиболее актуальным этот вопрос о наличии у лица, признаваемого зависимым в целях взыскания с него налоговой задолженности иного субъекта бизнеса, права и возможности оспаривать размер и основание для доначислений налоговых платежей.

Ведь независимо от того, каким образом при обращении в суд заявитель поименовал вид ответственности и на какие нормы права он сослался, суд применительно к положениям статей 133 и 168 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее – АПК РФ) самостоятельно квалифицирует предъявленное требование (пункт 20 постановления Пленума Верховного Суда РФ от 21.12.2017 № 53 «О некоторых вопросах, связанных с привлечением контролирующих должника лиц к ответственности при банкротстве»).

Отказ привлекаемому к уплате чужих долгов лицу в его законном праве на обжалование решения, являющегося основанием для доначисления взыскиваемых с него долгов, фактически исключает возможность оспаривания решений государственных органов, что противоречит принципам справедливости и правовой определенности. Предприниматель лишается не только права на защиту своих интересов, но и возможности участвовать в процессе, что является ключевым элементом правовой системы.

Кроме того, согласно указанным постановлениям Конституционного Суда, равенство сторон перед законом в административных и судебных процессах является основополагающим принципом, который призван защищать права граждан и юридических лиц. Необоснованное ограничение данного права может привести к дискриминации и произволу со стороны государственных органов.

Ситуация, сложившаяся с вопросом о наличии у лиц, признаваемых зависимыми с должником, для взыскания с них его задолженности по налогам, подчеркивает важность обеспечения правовой защиты для всех участников процесса.

Лицам же, не участвовавшим в деле, о правах и обязанностях которых арбитражный суд принял судебный акт, ст. 42 АПК РФ предоставляет право обжаловать этот акт, а также оспорить его в порядке надзора и наделяет их с момента подачи соответствующего обращения статусом лиц, участвующих в деле.

Установленное законодателем право привлечь иное лицо к взысканию доначислений по решению налогового органа, свидетельствует о необходимости обеспечения этого лица и надлежащими средствами судебной защиты, включая возможность обжаловать решение налогового органа в отношении должника, заложность которого взыскивается.

Обязательность судебных актов, по смыслу ч. 3 ст. 16 АПК РФ, не лишает лиц, не участвовавших в деле, возможности обратиться в арбитражный суд за защитой своих прав и законных интересов, нарушенных этими актами, путем их обжалования.

Конституционный Суд РФ в постановлении от 16.11.2021 № 49-П «По делу о проверке конституционности статьи 42 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации и ст. 34 Федерального закона "О несостоятельности (банкротстве)" в связи с жалобой гражданина Н.Е. Акимова», а также Верховный суд РФ в определениях от 25.08.2023 № 303-ЭС21-21101, от 21.08.2023 № 306-ЭС22-15337, от 06.03.2023 № 310-ЭС19-28370 предоставили право лицу, которому предъявлена к взысканию задолженность по решению налогового органа, оспорить данный ненормативный акт.

При исследовании вопроса о признании лица зависимым с неплатежеспособным должником, для взыскания с этого лица доначислений по налогам, на основании норм статьи 45 НК РФ, судом исследуются те же обстоятельства финансово-хозяйственной деятельности указанных субъектов, что и при разрешении дел по искам о привлечении к солидарной или субсидиарной ответственности.

При этом в случае привлечения лица к субсидиарной ответственности по исполнению требований кредиторов, а также при любом основании для взыскания долгов в рамках Закона о банкротстве, Конституционный Суд РФ указал о наличии права на судебную защиту у лица, к которому предъявляются иски кредиторов к должнику, в виде обжалования решения налогового органа, оплата по которому не произведена.

Однако при взыскании задолженности с иных лиц, не являющихся должником, на основании ст. 45 НК РФ, вопрос об их праве на обжалование законности решения налогового органа законодателем не урегулирован.

С учетом позиции Конституционного Суда РФ относительно наличия у лица, привлекаемого к субсидиарной ответственности, права на обжалование законности основания для возникновения предъявляемой ему к оплате задолженности должника, по сути меняется и правовое основание исков налогового органа с субсидиарной ответственности на признание его зависимым лицом.

Из анализа актуальных судебных споров всё чаще рассматриваются дела о признании лиц зависимыми с целью взыскания задолженности за счет денежных средств и имущества другого лица.

Так, Арбитражный Суд г. Москвы 21.11.2024 г. по делу № А40-133177/24-75-906 принял решение удовлетворить иски налогового органа и признать взаимозависимыми двух юридических лиц, а также взыскать налоговую задолженность одного с другого. Основаниями для признания юридических лиц зависимыми Суд указал о том, что тождественность видов деятельности, перевод имущества и выручки на другое лицо, перезаключение аналогичных договоров с контрагентами свидетельствуют о наличии признаков взаимозависимости между двумя лицами, а также согласованности их действий по неисполнению налоговых обязательств (уклонение от погашения задолженности перед бюджетом).

Для соблюдения принципа справедливости, независимо от основания предъявления истцом требований о взыскании в судебном порядке с лиц, признаваемых зависимыми, или привлекаемых к субсидиарной, солидарной ответственности, в рамках банкротного судопроизводства, или вне него, сумм неуплаченных должником налогов, ответчикам должно быть предоставлено право на обжалование решения налогового органа по результатам проверки, являющегося причиной задолженности.

Литература

1. Агибалова Е. Н. Возможно ли банкротство без субсидиарной ответственности и имеет ли место субсидиарная ответственность вне рамок банкротного судопроизводства? // Первая полоса. 2023. № 2 (151). С. 7–14.
2. Ткаченко Е. Экс-коллеги и сомнительные контрагенты: как ФНС определяет зависимых лиц // Закон.ру. 2023. URL: <https://pravo.ru/story/250222/> (дата обращения: 09.11.2024).