

Взыскание убытков, связанных с неуплатой налогов, с руководства компании

Налоговая проверка, закончившаяся доначислением компании налогов (сборов, страховых взносов), пеней и взысканием штрафных санкций, может дорого обойтись не только самой компании, но и лично ее генеральному директору. Если причиной правонарушения является недобросовестность действий или бездействие руководителя, убытки в виде начисленных налоговыми органами пеней и штрафа могут быть взысканы с него по иску собственников.



Павел ЗЮКОВ,
старший партнер,
руководитель налоговой
практики юридической
компании *Coleman Legal
Services*, член Палаты
налоговых консультантов
РФ, член Европейской
конфедерации налоговых
консультантов,
Председатель
Комитета по налогам
МГО «ОПОРЫ РОССИИ»

НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ВЗЫСКАНИЯ НАЛОГОВЫХ УБЫТКОВ

Ответственность генерального директора за причиненные компании убытки установлена ст. 53.1 ГК РФ. Согласно п. 1 этой нормы лицо, которое в силу закона, иного правового акта или учредительного документа юридического лица уполномочено выступать от его имени, обязано возместить по требованию юридического лица, его учредителей (участников), выступающих в интересах юридического лица, убытки, причиненные по его вине юридическому лицу.

При этом такое лицо несет ответственность, если будет доказано, что при осуществлении своих прав и исполнении своих обязанностей оно действовало недобросовестно или неразумно, в том числе если его действия (бездействие) не соответствовали обычным условиям гражданского оборота или обычному предпринимательскому риску.

Пунктом 5 ст. 53.1 ГК РФ установлено, что соглашение об устранении или ограничении ответственности такого лица за совершение недобросовестных действий, а в публичном обществе — за совершение недобросовестных и неразумных действий, ничтожно.

Ответственность директора акционерного общества регулируется также нормами ст. 71 Федерального закона от 26.12.95 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» (далее — Закон об АО). Согласно п. 2 этой статьи генеральный директор несет ответственность перед обществом за убытки, причиненные обществу его виновными действиями (бездействием), если иные основания ответственности не установлены федеральными законами. Аналогичные положения в отношении генерального директора ООО содержатся в ст. 44 Федерального закона от 08.02.98 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» (далее — Закон об ООО).

Право на обращение в суд с иском к генеральному директору АО имеет само общество или акционеры, владеющие в совокупности не менее чем 1% размещенных обыкновенных акций общества (п. 5 ст. 71 Закона об АО). С иском о возмещении убытков, причиненных руководителем ООО, вправе обратиться в суд общество или его участник (п. 5 ст. 44 Закона об ООО).

Основным судебным актом, регулирующим вопросы возмещения убытков лицами, входящими в состав органов юридического лица, является постановление Пленума Высшего арбитражного суда РФ от 30.07.2013 № 62 «О некоторых вопросах возмещения убытков лицами, входящими в состав органов юридического лица». В пункте 1 этого документа указано, что негативные последствия, наступившие для юридического лица в период

зван обеспечивать защиту прав юридических лиц и их учредителей (участников), а не проверять экономическую целесообразность решений, принимаемых директорами, директор не может быть привлечен к ответственности за причиненные юридическому лицу убытки в случаях, когда его действия (бездействие), повлекшие убытки, не выходили за пределы обычного делового (предпринимательского) риска.

Это так называемое «правило о защите делового решения менеджеров» фактически продублировано Пленумом Верховного суда РФ в п. 25 постановления от 23.06.2015 № 25.

КТО ОТВЕТИТ ВМЕСТЕ С ДИРЕКТОРОМ

Следует отметить, что ответственность, предусмотренную п. 1 ст. 53.1 ГК РФ, несут также

в ст. 71 Закона об АО и ст. 44 Закона об ООО.

Таким образом, если спорные операции, ставшие основанием для доначисления недоимки по налогам, должны были быть первоначально одобрены советом директоров или общим собранием участников (акционеров), то в таком случае ответственность в виде убытков может быть возложена не только на директора, но и на членов совета директоров, участников (акционеров), которые допустили одобрение подобных хозяйственных операций. Указанные лица будут при этом нести ответственность солидарно совместно с генеральным директором (постановление АС Поволжского округа от 15.07.2019 № Ф06-29367/2019 по делу № А72-1268/2017).

В случае если те или иные члены совета директоров, участ-

Негативные последствия, наступившие для юрлица в период времени, когда в состав органов юрлица входил директор, сами по себе не свидетельствуют о недобросовестности и (или) неразумности его действий (бездействия), так как возможность возникновения таких последствий сопутствует рисковому характеру предпринимательской деятельности

время, когда в состав органов юридического лица входил директор, сами по себе не свидетельствуют о недобросовестности и (или) неразумности его действий (бездействия), так как возможность возникновения таких последствий сопутствует рисковому характеру предпринимательской деятельности. Поскольку судебный контроль при-

члены коллегиальных органов юридического лица, за исключением тех из них, кто голосовал против решения, которое повлекло причинение юридическому лицу убытков, или, действуя добросовестно, не принимал участия в голосовании (п. 2 ст. 53.1 ГК РФ).

Аналогичные по своей сути положения содержатся также

ники (акционеры) не принимали участия в голосовании или голосовали против такого решения, то ответственность на них не может быть возложена.

КАКИЕ УБЫТКИ МОЖНО ВЗЫСКАТЬ

Размер убытков, который можно взыскать с генерального дирек-

тора, ограничен суммой начисленных пеней и штрафов.

Судебная практика показывает, что в силу ст. 15 ГК РФ сами суммы доначисленных налогов нельзя признать в качестве убытков.

Напомним, что согласно п. 2 ст. 15 ГК РФ под убытками понимаются расходы, которые лицо, чье право нарушено, произвело или должно будет произвести для восстановления нарушенного права, утрата или повреждение его имущества (реальный ущерб), а также неполученные доходы, которые это лицо получило бы при обычных условиях гражданского оборота, если бы его право не было нарушено (упущенная выгода).

Недоимка же представляет собой сумму налога (сбора, страховых взносов), не уплаченную в установленный законодательством о налогах и сборах срок (п. 2 ст. 11 НК РФ).

Уплата начисленных сумм налогов (недоимки) обусловлена необходимостью исполнения налогоплательщиком обязанности по уплате налогов, исчисленных в соответствии с законодательством о налогах и сборах. Поскольку данная обязанность установлена законом и подлежит исполнению налогоплательщиком при соблюдении им изначально норм налогового законодательства, основания для квалификации доначисленных сумм налогов в качестве убытков отсутствуют.

Такой вывод содержится, в частности, в постановлении АС Западно-Сибирского округа от 17.01.2019 по делу № А75-14978/2016, Определении Верховного суда РФ от 26.10.2018 № 307-ЭС18-17204 по делу № А26-3506/2017.

ОСНОВАНИЯ ДЛЯ ВЗЫСКАНИЯ УБЫТКОВ

С генерального директора компании смогут взыскать убытки, если по результатам проверки будет установлено, что он:

- заключил с недобросовестными контрагентами сделки, которые повлекли за собой уменьшение налоговой базы, не проявил должной осмотрительности и осторожности при выборе указанных контрагентов (постановление АС Западно-Сибирского округа от 17.01.2019 по делу № А75-14978-2016);

- умышленно искажал содержание документов бухгалтерского и налогового учета в целях занижения налогооблагаемой базы и уменьшения размера подлежащего уплате налога (Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного суда РФ от 11.05.2018 № 301-ЭС17-20419);

- не принял никаких мер для погашения недоимки перед бюджетом, при этом способствовал затягиванию сроков уплаты налогов, а также противодействовал мероприятиям налогового контроля (постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 04.07.2016 по делу № А10-4714/2012).

О целенаправленном и умышленном заключении директором

сделок с сомнительными контрагентами, в результате чего с него могут быть взысканы начисленные по итогам налоговой проверки пени и штрафы, можно говорить, если:

- 1) директором был организован формальный документооборот в отсутствие реальных хозяйственных операций с контрагентами, которые не могли фактически исполнить договорные обязательства;

- 2) все договоры, первичные документы и платежные поручения со стороны контрагентов подписаны неустановленными лицами. При этом со стороны компании, которая использует сомнительную схему оптимизации, все документы могут быть подписаны должным образом;

- 3) доказано, что генеральный директор:

- не убедился в реальности поставки товара (выполнения работ, оказания услуг) и наличии у контрагентов для этого возможности: материальной базы, трудовых ресурсов и т.д.;

- не проявил должной осмотрительности и осторожности при выборе контрагентов, в том числе не проверил их нахождения по месту регистрации, наличие сотрудников, складских, офисных помещений, деловую репутацию, наличие сайта, учредительные документы, иную информацию о контрагентах, находящуюся в открытых источниках.

Примеры таких ситуаций можно найти, в частности, в постановлениях АС Восточно-Сибирского округа от 01.03.2016 по делу № А78-6413/2013, АС Дальневосточного округа от 21.10.2016 по делу № А73-11012/2015, Четвертого арбитражного апелляционного суда от 04.07.2016 по делу № А10-4714/2012.

Кроме того, следует иметь в виду, что с директора могут взыскать не только начисленные пени и штрафы по итогам налоговой проверки, но и денежные средства, перечисленные сомнительным контрагентам. В случае, когда руководитель компании не только учел расходные операции с фирмами-однодневками для снижения налоговой обязанности, но и перечислил в адрес указанных организаций денежные средства без какого-либо встречного предоставления, такие суммы могут быть квалифицированы как убытки и взысканы с руководителя компании (см. постановления АС Дальневосточного округа от 21.10.2016 по делу № А73-11012/2015, Девятого арбитражного апелляционного суда от 09.12.2013 по делу № А40-56721/13).

В случае же, когда будет доказано, что договор был в действительности исполнен именно тем контрагентом, с которым директор его заключил, то взыскать убытки будет сложно, даже если контрагент будет признан недобросовестным налогоплательщиком, и, скорее всего, суд в таком случае откажет во взыскании убытков (постановление АС Северо-Западного округа от 04.07.2018 по делу № А26-3506/2017).

КОГДА УБЫТКИ ВЗЫСКАТЬ НЕ ПОЛУЧИТСЯ

Суд может отказать в удовлетворении требования о взыскании убытков с генерального директора, если последний докажет непредумышленность своих действий, которые повлекли доначисление налогов.

Начисленные налоговым органом пени и штрафы не взыскиваются с директора в качестве убытков, если:

- руководитель доказал, что им были приняты все меры по проявлению необходимой степени должной осмотрительности и осторожности при выборе контрагентов (проверка деловой репутации, правоспособности, наличия трудовых и материальных ресурсов, нахождения по месту регистрации, наличие расчетного счета и т.д.);

- ни налоговым органом, ни лицом, предъявившим иск о взыскании убытков, не были представлены доказательства отсутствия реальных взаимоотношений со спорными контрагентами.

В качестве примеров таких судебных решений можно привести постановление АС Восточно-Сибирского округа от 05.04.2017 по делу № А78-9399/2014, Определение Верховного суда РФ от 04.12.2015 № 305-ЭС15-15049 по делу № А40-16691/2014.

Отказать во взыскании с директора убытков могут и том случае, если совершение налогового правонарушения в виде неуплаты налогов произошло в связи с тяжелым финансовым положением (см. постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 25.05.2017 по делу № А78-10358/2015).

Доказательствами сложившегося тяжелого финансового положения могут быть справки банка об отсутствии на расчетном

счете организации денежных средств, наличие возбужденных в отношении компании исполнительных листов по исполнению задолженности по заработной плате. Если, конечно, не будет доказано наличие умышленных действий директора в доведении компании до тяжелого финансового положения.

Если же основаниями для начисления пеней и штрафов за несвоевременную уплату налогов послужило бездействие директора, заключающееся в непринятии им мер по погашению задолженности по обязательным платежам, а также его уклонение от предоставления запрашиваемых документов в налоговый орган, то шансы взыскать с него убытки возрастут (постановление Четвертого арбитражного апелляционного суда от 04.07.2016 по делу № А10-4714/2012).

Когда налоги, пени и штраф доначислены организации в спорной ситуации, по которой законодательством не установлено однозначное правовое регулирование, а судебная практика является неоднородной, то взыскание пеней и штрафа в качестве убытков можно оспорить.

В таком случае генеральный директор вправе ссылаться на п. 4 постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 62. Согласно ему при обосновании добросовестности и разумности своих действий (бездействия) директор может представить доказательства того, что квалификация действий (бездействия) юридического лица в качестве правонарушения на момент их совершения не являлась очевидной, в том числе по причине отсутствия единообразия в применении законодательства налоговыми, таможенными и иными органами, вследствие чего невоз-

можно было сделать однозначный вывод о неправомерности соответствующих действий (бездействия) юридического лица.

То есть в качестве аргумента директор может указать на отсутствие единообразия судебной и правоприменительной практики по тому или иному спорному вопросу, что исключает умышленное правонарушение. Так, например, в постановлении АС Московского округа от 06.08.2015 по делу № А40-166191/14 было рассмотрено дело, в рамках которого с генерального директора требовали возмещение убытков в виде сумм НДС, в вычете и возмещении которых было отказано в связи с пропуском срока, а также были доначислены пени.

В качестве оснований для взыскания убытков были приведены доводы о незнании генеральным директором норм законодательства о налогах и сборах, что и привело к пропуску срока на предъявление НДС к вычету.

Между тем генеральный директор привел контраргументы о том, что руководствовался разъяснениями Минфина России, согласно которым НДС к вычету был предъявлен своевременно. Более того, директор также привел судебную практику, подтверждающую его позицию.

В итоге суды согласились, что в данном случае нельзя однозначно говорить о том, что именно директор был виноват в возникновении убытков компании, поскольку имел место случай правовой неопределенности по моменту возникновения права на вычет НДС. Поэтому суд встал на сторону директора и отказал во взыскании убытков, не усмотрев в действиях директора недобросовестности и не разумности.



КОНСУЛЬТАЦИОННАЯ ПОДДЕРЖКА ОТ ЭКСПЕРТОВ «ЭЖ-БУХГАЛТЕР»

МЫ ЗНАЕМ, КАК:

- грамотно выстроить учетную политику
- оценить налоговые последствия сложной сделки
- подготовить аргументы для ИФНС и суда

Обращайтесь в редакцию по телефону +7 (499) 152 68 65 или отправьте свой запрос по электронной почте kc@eg-online.ru

ПОМОЖЕМ РАЗОБРАТЬСЯ В ХИТРОСПЛЕТЕНИЯХ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА И ВЫЯВИТЬ НАЛОГОВЫЕ РИСКИ

реклама