

Субсидиарная ответственность бухгалтера

А. А. Заиконников,
юрист

Кто заплатит доначисленные суммы налогов и штрафных санкций, если налоговая инспекция решит, что организация неправомерно воспользовалась специальным налоговым режимом? Каковы могут быть последствия для бухгалтера, если судьи сочтут, что именно он виновен в банкротстве предприятия? Продолжение истории о том, как по решению суда бухгалтер должен из личных средств оплатить недоимку, штрафы и пени, начисленные организации¹.

В декабре 2017 г. "дело бухгалтера" рассматривалось Конституционным судом РФ, который указал в постановлении от 08.12.17 № 39-П, что налоговые органы действительно имеют право взыскивать задолженность организаций по налогам и сборам за счет денег и имущества их должностных лиц.

Конституционный суд РФ постановил пересмотреть "дело бухгалтера". Далее оно снова рассматривалось в АС Свердловской области, который 6 февраля 2019 г. опять вынес определение не в пользу бухгалтера. На этот раз по решению суда с бухгалтера (ныне уже пенсионера) и директора общества с ограниченной ответственностью должны взыскать в общей сложности более 5 млн руб.

Суть дела

Гражданин, зарегистрированный как частный предприниматель, по гражданско-правовому договору с 2004 г. оказывал бухгалтерские услуги обществу с ограниченной ответственностью. Вина бухгалтера состояла в том, что он предложил руководству

компании перейти с общей системы налогообложения на спецрежим. В тот момент организация имела в собственности менее 20 транспортных средств, предназначенных для оказания транспортных услуг, поэтому ООО перешло на ЕНВД. Когда через некоторое время количество автомобилей превысило 20 единиц, компания перешла на УСН. Далее число транспортных средств несколько раз менялось, то уменьшаясь, то увеличиваясь, а ООО применяло то ЕНВД, то УСН соответственно.

Так продолжалось до тех пор, пока в IV квартале 2012 г. ООО утратило право на применение УСН и стало должно исчислять налоги по общей системе налогообложения (налог на прибыль, НДС, налог на имущество). Однако по устной договоренности бухгалтера и директора организация не стала переходить на общий режим налогообложения, а вновь вернулась на ЕНВД, искусственно (и умышленно) сократив автопарк.

Впоследствии проверяющими было установлено, что в ноябре 2012 г. в ООО произошло уменьшение количества транспортных средств до 19. Причиной тому ста-

Бухгалтер, предлагающий тот или иной способ "оптимизации налогообложения", должен понимать, что юридическое лицо может быть обвинено в получении необоснованной налоговой выгоды, а он сам — в уклонении от уплаты налогов с организации

¹ Опубликовано в журнале "Бухгалтерский учет" № 4/2018.

Конституционный суд РФ указал: право взыскивать задолженность организаций по налогам и сборам за счет денег и имущества их должностных лиц может быть реализовано лишь в крайних случаях. Например, если возможность взыскания с самой организации уже утрачена из-за прекращения ее деятельности

ла передача автомобиля ГАЗ-312121 одному из работников по договору безвозмездной аренды. Налоговая инспекция сочла, что переход ООО на ЕНВД был неправомерен, налоговая база преднамеренно искажена, представлена налоговая отчетность с недостоверными сведениями. В результате налогоплательщику были доначислены неуплаченные налоги в довольно существенных суммах.

Интересная деталь: директор указал, что бухгалтер, сам без его ведома, определял налоговые режимы для ООО.

В конечном итоге финансовая устойчивость предприятия не выдержала такой нагрузки, и оно обанкротилось.

Против бухгалтера было заведено уголовное дело по подозрению в совершении преступления, предусмотренного п. 1 ст. 199 УК РФ (уклонение от уплаты налогов с организации). Бухгалтер, будучи пожилым человеком, не хотел судебного разбирательства и обратился в Следственный комитет РФ с заявлением о прекращении уголовного дела по амнистии в связи с 70-летием Победы в Великой Отечественной войне (постановление Госдумы РФ от 24.04.15 № 6576-6 ГД).

Уголовное дело было прекращено, вместе с тем просьба об амнистии на самом деле означала, что бухгалтер полностью признал свою вину. И это для него будет иметь негативные последствия: факт прекращения уголовного дела по нереабилитирующему основанию даст возможность налоговой инспекции требовать с бухгалтера возмещения причиненного бюджету ущерба в сумме 3,8 млн руб. (включая недоимку ООО по налогам, пени и штраф). Три судебных инстанции согласились с налоговым органом в том, что сумма неуплаченных налогов должна быть взыскана с бухгалтера, как с лица, виновного в налоговом преступлении.

Позиция Конституционного суда РФ

Бухгалтер обратился в Конституционный суд РФ, указав в заявлении, что просит признать не соответствующими Конституции РФ ряд норм: подп. 14 п. 1 ст. 31 НК РФ, п. 1 ст. 15 и абз. 1 п. 1 ст. 1064 ГК РФ, ч. 1 ст. 54 УПК РФ. Содержащиеся в них положения позволяют признавать налоговый орган надлежущим заявителем по иску о взыскании с гражданина, оказывающего организации бухгалтерские услуги на основании гражданско-правового договора, вреда, причиненного налоговым преступлением, выразившимся в уклонении от уплаты налогов с организации. Кроме того, эти положения позволяют взыскивать с гражданина вред, причиненный бюджету таким налоговым преступлением, в случае прекращения в отношении него уголовного дела по нереабилитирующему основанию и не учитывать при этом, что организация, привлеченная к налоговой ответственности за неуплату налога, является действующей и погашает образовавшуюся задолженность самостоятельно.

Конституционный суд РФ в постановлении от 08.12.17 № 39-П подтвердил право налоговых органов взыскивать задолженность организаций по налогам и сборам за счет денежных средств и имущества их должностных лиц.

Иначе говоря, Конституционный суд РФ не нашел оснований для признания оспариваемых норм противоречащими Конституции РФ. При этом он обратил внимание на то, что данное право может быть реализовано лишь в крайних случаях. Например, когда возможность взыскания налогов и штрафов с самой организации уже утрачена по причине прекращения ее деятельности.

Кроме того, Конституционный суд РФ указал на то, что прекращение уголовного

Привлечение гражданина к ответственности за вред, причиненный организации в размере подлежащих зачислению в бюджет налогов, возникший в результате его уголовно-противоправных действий, возможно лишь при исчерпании либо отсутствии правовых оснований для применения предусмотренных законодательством механизмов удовлетворения налоговых требований за счет самой организации

преследования и уголовного дела по неадекватному основанию не означает освобождение лица от иных негативных последствий совершенного деяния.

Позиция АС Свердловской области

Между тем, пока "дело бухгалтера" ждало рассмотрения в Конституционном суде РФ, шел процесс банкротства ООО. Летом 2018 г. конкурсный управляющий обратился в суд с заявлением о привлечении контролирующего должника лиц, включая бухгалтера, к субсидиарной ответственности по его обязательствам. В ходатайстве он просил взыскать с бухгалтера и директора солидарно сумму свыше 22 млн руб. за невозможность погасить требования кредиторов в полном объеме из-за неправомерных, умышленных действий указанных лиц по занижению налоговой базы, которое привело к необоснованному снижению налоговых обязательств, впоследствии доначисленных налоговой инспекцией и включенных в реестр требований кредиторов.

В свою очередь, АС Свердловской области, рассмотрев дело, отметил, что не нашел оснований привлечения директора и бухгалтера к субсидиарной ответственности согласно требованиям Закона о банкротстве. Однако он счел возможным взыскать с этих лиц убытки в сумме свыше 5 млн руб., сославшись на постановление Пленума Верховного суда РФ от 21.12.17 № 53, в котором разъяснено, что если причиненный контролирующими лицами, указанными в ст. 53.1 ГК РФ, вред исходя из разумных ожиданий не должен был привести к объективному банкротству должника, такие лица обязаны компенсировать возникшие по их вине убытки в размере, определяемом по правилам ст. 15, 393 ГК РФ.

В определении было отмечено, что в силу п. 2 ст. 69 АПК РФ обстоятельства, установленные вступившим в законную силу судебным актом арбитражного суда по ранее рассмотренному делу, не доказываются вновь при рассмотрении арбитражным судом другого дела, в котором участвуют те же лица. Кроме того, уже давно вступило в силу решение о привлечении ООО к ответственности за налоговое нарушение (решение АС Свердловской области от 26.04.14 по делу № А60-1113/2015) ■

Литература

1. Гражданский кодекс Российской Федерации: часть вторая: [принят Государственной Думой 22 декабря 1995 г., с изменениями и дополнениями] // Справочно-правовая система "Гарант": [Электронный ресурс].
2. Налоговый кодекс Российской Федерации: часть первая: [принят Государственной Думой 16 июля 1998 г., № 146-ФЗ, с изменениями и дополнениями] // Справочно-правовая система "Гарант": [Электронный ресурс].
3. Налоговый кодекс Российской Федерации: часть вторая: [принят Государственной Думой 5 августа 2000 г., № 117-ФЗ, с изменениями и дополнениями] // Справочно-правовая система "Гарант": [Электронный ресурс].
4. Постановление Конституционного суда РФ от 8 декабря 2017 г. № 39-П "По делу о проверке конституционности положений статей 15, 1064 и 1068 Гражданского кодекса Российской Федерации, подпункта 14 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса Российской Федерации, статьи 199.2 Уголовного кодекса Российской Федерации и части первой статьи 54 Уголовно-процессуального кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан Г. Г. Ахмадеевой, С. И. Лысяка и А. Н. Сергеева" // Справочно-правовая система "Гарант": [Электронный ресурс].

Отдел рекламы:
 тел.: (495) 764-02-39
 E-mail: dmit@buhgalt.ru

Отдел подписки:
 тел.: (495) 764-02-39
 факс: (495) 656-09-17
 E-mail: zakaz@buhgalt.ru

