

# Как защитить ваше личное имущество, если компания уклонялась от налогов

Кто должен возместить ущерб от налогового преступления

Почему нельзя взыскивать ущерб с должностных лиц компании

Как определить бенефициара налогового преступления

**Константин Сасов,**  
ведущий юрист «Пепеляев Групп»

**У**клонение от уплаты налогов — это преступление, которое наносит ущерб бюджету. Ущерб заставляют возмещать руководителей компаний за счет личных средств. Это незаконно. Вот как можно защититься от подобных требований налоговиков и прокуратуры.

## Алгоритм взыскания налогового ущерба

По результатам проверки контролеры доначисляют налоги, пени, штрафы. Следователи возбуждают уголовное дело (ст. 199, 199.1, 199.2 УК). В качестве обвиняемого выступает, как правило, директор организации. Реже — главбух. Суд признает руководителя виновным.

Судьи указывают, что руководитель компании руководствовался преступным умыслом, тем самым он причинил ущерб бюджету в виде неуплаченных налогов. Также человека могут признать виновным на основании постановления следователя о прекращении дела по реабилитирующему основанию.

Налоговики обращаются в суд с иском к руководителю о возмещении материального ущерба, причиненного налоговым преступлением. Суды зачастую указывают, что ущерб причинен по вине лица, уполномоченного представлять интересы организации. В связи с чем руководитель — лицо, ответственное за возмещение ущерба, причиненного государству (определение ВС от 27.01.2015 № 81-КГ14-19).

### История вопроса

Еще в 2006 году Пленум ВС указал, что в приговорах по делам о налоговых преступлениях должно содержаться решение по предъявленному гражданскому иску (ст. 198, 199, 199.1 и 199.2 УК). Истцами могут выступать как налоговые органы, так и органы прокуратуры (подп. 14 п. 1 ст. 31 НК, ч. 3 ст. 44 УПК). Ответчиком по иску о возмещении ущерба может быть физическое или юридическое лицо, которое несет ответственность за вред, причиненный налоговым преступлением (ст. 1064, 1068 ГК, ч. 1

ст. 54 УПК, п. 24 постановления Пленума ВС от 28.12.2006 № 64).

Почти 10 лет эти разъяснения были «спящими», но стали востребованы в 2015 году из-за экономического кризиса.

Суды стали массово применять спорные разъяснения и взыскивать ущерб с физлиц (к примеру, апелляционные определения Московского городского суда от 30.10.2018 № 33-48439/2018, Санкт-Петербургского городского суда от 13.11.2019 № 33-12404/2019, ВС Республики Мордовия от 13.03.2018 № 33-485/2018).

### Какие аргументы сработают в суде

Разъяснения, которые Пленум ВС дал нижестоящим судам в 2006 году (см. историю вопроса), нарушают принцип законности. Статьи 1064 и 1068 ГК не регулируют спорные правоотношения. Субъектами этих норм выступают только физические и юридические лица. Проанализируем, как доказать, что вы не обязаны возмещать ущерб от налогового преступления.

Статьи 1064 и 1068 ГК, на которые ссылается Пленум ВС, не регулируют правоотношения между физлицами и государством (ст. 2 ГК). В этих нормах нет прямого указания на то, что их можно применять к налоговым и другим административным правоотношениям.

Разъяснения Пленума ВС прямо противоречат налоговому законодательству.

В НК нет понятий «ущерб бюджету» или «вред бюджету». Есть только термин «недоимка» (п. 2 ст. 11 НК).

В НК четко прописан алгоритм взыскания недоимки. Контролеры направляют требование об уплате налога (ст. 69 НК). Если компания не погасит недоимку, то инспекторы взыщут ее за счет средств на расчетных счетах (ст. 46 НК). Они также могут взыскать недоимку за счет имущества общества (ст. 47 НК). В случае ликвидации компании недоимку могут признать безнадежной (ст. 59 НК).

Следовательно, НК допускает случаи, когда не происходит полного возмещения вреда, причиненного бюджету. При этом должностные лица компании не несут субсидиарной ответственности, как это бывает при банкротстве.

Настаивайте, что взыскание недоимки с должностных лиц нарушает конституционный принцип формирования

налогов и порядка их уплаты (ст. 57 Конституции). Законодатель должен не только зафиксировать в законе вид налога, но и определить все его существенные элементы: плательщика, налоговую базу, ставку, правила исчисления и т. д. (постановление КС от 27.05.2003 № 9-П).

Взыскание недоимки с должностных лиц компании нарушает принцип экономической обоснованности налога (п. 3 ст. 3 НК). Законодатель, устанавливая налог и элементы налогообложения, учитывал возможности именно юрлиц, а не физлиц — их работников. В суде укажите, что взыскание недоимки переводит лиц, работающих по трудовому договору, в разряд лиц с повышенным или неограниченным имущественным риском. Кроме того, такое взыскание разрушает концепцию обособленности имущества и имущественных рисков юрлица, а также нарушает статью 1 Протокола № 1 к Конвенции о защите прав человека и основных свобод (постановление ЕСПЧ от 25.07.2013 (жалобы № 11082/06 и № 13772/05)).

Взыскание недоимки с должностных лиц нарушает принцип доверия граждан к действиям государства, а также принцип недопустимости изменения налоговых обязанностей законами, противоречащими НК (ст. 1, 4, 6 НК). Взыскание недоимки с сотрудника компании может привести к ущемлению его конституционных прав. В частности, права на достойную жизнь и свободное развитие человека, на неумаление достоинства личности, на жилище, на охрану здоровья и медицинскую помощь (ч. 1 ст. 7, ч. 1 ст. 21, ч. 1 ст. 40, ч. 1 ст. 41 Конституции).

### ВС пересмотрел свои разъяснения

В 2019 году ВС пересмотрел разъяснения, данные в 2006 году, и выпустил постановление Пленума от 26.11.2019 № 48 «О практике применения законодательства об ответственности за налоговые преступления». Постановление Пленума ВС от 28.12.2006 № 64 утратило силу.

Инспекторы вправе взыскать недоимку компании за счет зависимых лиц (подп. 2 п. 2 ст. 45 НК). С 2017 года это правило применяют не только к юридическим, но и к физическим лицам (Федеральный закон от 30.11.2016 № 401-ФЗ). Эти поправки сделали неактуальными разъяснения Пленума ВС, данные в 2006 году. Теперь ущерб можно взыскать и с зависимого физлица.

В НК есть три условия, гарантирующие соблюдение конституционных прав этих лиц: взыскать недоимку можно только в судебном порядке, зависимое лицо должно быть получателем выручки компании, сумма взыскания должна быть не больше суммы поступивших средств. Все эти условия гармонируют с конституционными ценностями: налогоплательщик должен самостоятельно исполнить обязанность по уплате налога, налоговые отношения регулирует исключительно налоговое законодательство и т. д. (постановление КС от 08.12.2017 № 39-П).

Механизм взыскания недоимки с бенефициара — физлица исключает наказание невиновного человека и не затрагивает его личного имущества, не связанного с преступлением.

## Ущерб должен возместить бенефициар

ГК не устанавливает, кто должен возместить ущерб бюджету от налогового преступления. В НК указано, что недоимку должен погасить налогоплательщик либо зависимое лицо — получатель выручки или иного имущества компании (ст. 45–48, 59, 69 НК).

Руководитель компании, незаконно снизивший налоговую нагрузку, зачастую сам не обогащается на сумму этой экономии. Налоговой экономией пользуются либо сама компания, либо третьи лица, получившие от нее какие-либо активы.

В налоговых преступлениях личность преступника и бенефициара часто не совпадают. Постановление Пленума ВС от 28.12.2006 № 64 эту особенность не учитывало. Эти разъяснения нарушали принцип законности и порождали произвол со стороны правоприменителей: налоговых органов, Следственного комитета, судебных приставов, судов и прокуратуры.

## Недоимку надо взыскивать в первую очередь с организации

В 2017 году КС отказал в признании неконституционными статей 15, 1064 ГК и подпункта 14 пункта 1 статьи 31 НК, на которые ссылался Пленум ВС в 2006 году (постановление КС от 08.12.2017 № 39-П). КС ограничил применение оспоренных норм, но эти ограничения незамедлительно сняла ФНС (письмо от 09.01.2018 № СА-4-18/45@).

Однако КС все равно не легитимировал разъяснения Пленума ВС, хотя и признал их безошибочными и конституционными. Ранее КС допускал ситуацию, когда оцениваемые им нормы были конституционными, но незаконными (определение от 10.12.2002 № 284-О). В постановлении от 08.12.2017 № 39-П КС не оценивал конституционность разъяснений ВС. Сам ВС признал некорректность своих разъяснений и выпустил постановление Пленума от 26.11.2019 № 48.

Возместить ущерб может не только лицо, совершившее преступление, но и другие лица, в том числе и организация (п. 25 постановления Пленума ВС от 26.11.2019 № 48). Недоимку надо взыскивать в первую очередь с компании-должника (п. 28 постановления Пленума ВС от 26.11.2019 № 48).

ВС исключил положение о том, что «в качестве гражданского ответчика может быть привлечено физическое или юридическое лицо, которое несет ответственность за вред, причиненный преступлением» (ст. 1064, 1068 ГК, ч. 1 ст. 54 УПК). Ответ на вопрос о том, кто обязан возместить ущерб от налогового преступления, следует искать не в гражданском, а в налоговом законодательстве.

Суды должны взыскивать ущерб с бенефициара налогового преступления, то есть с получателя выручки или иного имущества компании (подп. 2 п. 2 ст. 45 НК). Это соответствует принципу законности, который неоднократно применял ВС (постановление Пленума ВС от 02.06.2015 № 21, определение ВС от 21.04.2016 № 302-ЭС14-1472).