**Доклад**

**исполняющего обязанности начальника отдела обеспечения процедур банкротства УФНС России по Саратовской области**

**Павла Александровича Елесина**

***«Привлечение в процедурах банкротства к субсидиарной ответственности, контролирующих должника лиц. Особенности администрирования налогов, уплачиваемых в режиме удовлетворения задолженности по заработной плате (налог на доходы физических лиц, страховые взносы в Пенсионный фонд РФ) и налога на добавленную стоимость в процедурах банкротства».***

С принятием в начале 90-х годов Законов РСФСР «О собственности» и «О предприятиях и предпринимательской деятельности» в России начала складываться экономика свободного предпринимательства, предполагающая осуществление хозяйственной и предпринимательской деятельности в различных организационных формах. Гражданский кодекс РФ 1994года с учётом потребностей рынка упорядочил те организационно-правовые формы, которые могут использоваться для осуществления предпринимательской деятельности в нашей стране, заложив тем самым основы правового регулирования деятельности различных юридических лиц. Ограничение ответственности, являлось одним из принципов, лежащих в основе понятия о юридическом лице, заключающийся в том, что юридическое лицо, хотя и являясь абстракцией, фактически имеет ряд признаков реального лица (т.е. человека), в частности, оно само способно иметь права и нести обязанности, таким образом, ограничивая права и обязанности (в том числе, ответственности) лиц, являющихся участниками такого юридического лица.

Общество с ограниченной ответственностью - это учрежденное одним или несколькими юридическими и/или физическими лицами хозяйственное общество, уставный капитал которого разделён на доли; участники общества — учредители — не отвечают по его обязательствам и несут риск убытков, связанных с деятельностью общества, в пределах стоимости принадлежащих им долей или акций в уставном капитале общества.

Тот факт, что участники общества с ограниченной ответственностью (как и акционерных обществ) не отвечают по обязательствам компаний, безусловно, является очень привлекательным для развития бизнеса, и именно он явился основополагающим для развития промышленного капитализма. Действительно, в самом худшем случае член подобного общества может потерять только свой пай в капитале общества. Это означает, что предпринимательский риск для делового человека заранее ограничен определенной суммой. Так например до конца 19 века предприниматель нес полную ответственность по обязательствам предприятия и в случае разорения и банкротства садился в долговую тюрьму. Поэтому фабрики с численностью 20-30 человек считались в то время огромными. Ограниченная ответственность предпринимателя - очень привлекательный фактор, ибо ни одно малое или среднее предприятие не застраховано от разорения в условиях нестабильной экономической ситуации.

Вместе с тем активно развивалось и законодательство о банкротстве. В России путь, как всегда, особый. Законодатель на протяжении последних нескольких лет последовательно идет по пути ужесточения ответственности руководителей и учредителей компании, в том числе и при банкротстве.

С годами с момента возникновения ограниченной ответственности такой инструмент как привлечение к субсидиарной ответственности контролирующих должника лиц также претерпел значительные изменения. Привлечение к этому виду ответственности до середины 2017 года срабатывало часто в отношении "номинальных" директоров без личных активов.

В настоящий момент в российском банкротном праве наступил очередной этап развития: вместо ст. 10 в Закон о банкротстве была введена новая глава III.2, регулирующая вопросы привлечения к субсидиарной и иной ответственности руководителя должника, а также иных контролирующих лиц. Кроме того, в целях правильного применения норм, со держащихся в данной главе, было принято Постановление Пленума ВС РФ №53. В настоящее время возможно привлечение к ответственности действительного выгодоприобреталя как корпоративных интересов, так в отдельных сделках. Основная цель такого реализуемого законодателем подхода — добиться от компаний исполнения своих обязательств, в том числе перед бюджетом.

 Действительно, законодательство по другому и не могло развиваться, поскольку справедливо, когда размер выгоды пропорционален размеру ответственности, в том числе в случаях, когда бенефициар не имеет со стороны регистрационных действий и трудовых отношений прямого отношения к должнику.

Главное во внесённых в закон о банкротстве изменениях – это определение контролирующего должника лица.

Контролирующее должника лицо (далее – КДЛ) – физическое или юридическое лицо, имеющее либо имевшее не более чем за 3 года, предшествующих возникновению признаков банкротства, а также после их возникновения до принятия арбитражным судом заявления о признании должника банкротом право давать обязательные для исполнения должником указания или возможность иным образом определять действия должника, в том числе по совершению сделок и определению их условий.

По общему правилу, необходимым условием отнесения лица к числу контролирующих должника является наличие у него фактической возможности давать должнику обязательные для исполнения указания или иным образом определять его действия.

Определять действия должника возможно:

1. в силу нахождения с должником (руководителем или членами органов управления должника) в отношениях родства или свойства, должностного положения;

2. в силу наличия полномочий совершать сделки от имени должника, основанных на доверенности, нормативном правовом акте либо ином специальном полномочии;

3. в силу должностного положения (в частности, замещения должности главного бухгалтера, финансового директора должника либо иной должности, предоставляющей возможность определять действия должника);

4. иным образом, в том числе путем принуждения руководителя или членов органов управления должника либо оказания определяющего влияния на руководителя или членов органов управления должника иным образом.

Как видите понятие КДЛ расширено как в первых трех частностях, так и самое главное в четвертой - ИНЫМ образом, путем влияния на руководителя и членов правления. Например, любые неформальные личные отношения, в том числе установленные оперативно-розыскными мероприятиями, совместное проживание (в том числе состояние в т.н. гражданском браке), длительная совместная служебная деятельность (в том числе военная служба, гражданская служба), совместное обучение (одноклассники, однокурсники) и т.п.

 Во всех случаях суд устанавливает степень вовлеченности лица, привлекаемого к субсидиарной ответственности, в процесс управления должником, проверяя, насколько значительным было его влияние на принятие существенных деловых решений относительно деятельности должника. Если сделки, изменившие экономическую и (или) юридическую судьбу должника, заключены под влиянием лица, определившего существенные условия этих сделок, такое лицо подлежит признанию контролирующим должника.

 Такое определение и презумпция наличия статуса КДЛ обусловлено необходимостью противодействовать злоупотреблениям корпоративной формой, то есть ситуациям, в которых юридические лица используются для недобросовестных целей, а именно: уклонения от уплаты налогов, избежания необходимости исполнять гражданско-правовые обязательства и т.п.

Презумпция - это принимаемое в какой-либо области знаний предположение об истинности или ложности некоторого факта, которое считается заведомо верным в большинстве случаев. Такое предположение априори признаётся верным до тех пор, пока не будут представлены факты, явно ему противоречащие. Так, в Законе о банкротстве имеются 3 презумпции наличия статуса КДЛ, если лицо:

1. Являлось руководителем должника или управляющей организации должника, членом исполнительного органа должника, ликвидатором должника, членом ликвидационной комиссии.

2. Имело право самостоятельно либо совместно с заинтересованными лицами распоряжаться 50 и более % голосующих акций акционерного общества, или более чем половиной долей уставного капитала общества с ограниченной (дополнительной) ответственностью, или более чем половиной голосов в общем собрании участников юридического лица либо имело право назначать (избирать) руководителя должника.

 3. Извлекало выгоду из незаконного или недобросовестного поведения лиц, указанных в п. 1 ст. 53.1 ГК РФ (лица, которые в силу закона, иного правового акта или учредительного документа юридического лица уполномочены выступать от его имени).

В соответствии с этим правилом контролирующим может быть признано лицо, извлекшее существенную (относительно масштабов деятельности должника) выгоду в виде увеличения (сбережения) активов, которая не могла бы образоваться, если бы действия руководителя должника соответствовали закону, в том числе принципу добросовестности.

Если полное погашение требований кредиторов невозможно вследствие действий и (или) бездействия контролирующего должника лица, такое лицо несет субсидиарную ответственность по обязательствам должника.

 В этом случае действует опровержимая презумпция наличия причинной связи между действиями (бездействием) КДЛ и невозможностью полного погашения требований кредиторов при наличии хотя бы одного из следующих обстоятельств:

1. причинен существенный вред имущественным правам кредиторов в результате совершения этим лицом или в пользу этого лица либо одобрения этим лицом одной или нескольких сделок должника. К числу таких сделок относятся, в частности, сделки должника, значимые для него (применительно к масштабам его деятельности) и одновременно являющиеся существенно убыточными.

Если к ответственности привлекается лицо, являющееся номинальным либо фактическим руководителем, иным КДЛ, по указанию которого совершена сделка, или контролирующим выгодоприобретателем по сделке, для применения презумпции заявителю достаточно доказать, что сделкой причинен существенный вред кредиторам. Одобрение подобной сделки коллегиальным органом (в частности, общим собранием участников (акционеров) не освобождает КДЛ от субсидиарной ответственности.

Данная презумпция действует независимо от того, были ли сделки должника признаны судом недействительными.

 Вторая презумпция наличия причинной связи между действиями (бездействием) КДЛ и невозможностью полного погашения требований кредиторов, это когда документы бухгалтерского учета и (или) отчетности, обязанность по ведению (составлению) и хранению которых установлена законодательством РФ, к моменту вынесения определения о введении наблюдения или принятия решения о признании должника банкротом отсутствуют или не содержат информацию об объектах, формирование которой является обязательным в соответствии с законодательством РФ, либо указанная информация искажена, в результате чего существенно затруднено проведение процедур, применяемых в деле о банкротстве, в том числе формирование и реализация конкурсной массы.

 Презумпция применяется в отношении лиц, на которых возложены обязанности: организации ведения и хранения бухгалтерского учета и документов бухгалтерской (финансовой) отчетности должника.

 Заявитель должен представить суду объяснения относительно того, как отсутствие документации повлияло на проведение процедур банкротства. Привлекаемое к ответственности лицо вправе опровергнуть данную презумпцию: доказав, что недостатки предоставленной управляющему документации не привели к существенному затруднению проведения процедур банкротства; либо доказав отсутствие вины в непередаче, ненадлежащем хранении документации, в частности, подтвердив, что им приняты все необходимые меры для исполнения обязанностей по ведению, хранению и передаче документации при той степени заботливости и осмотрительности, какая от него требовалась.

 К руководителю должника не может быть применена данная презумпция, если необходимая документация (информация) передана им арбитражному управляющему в ходе рассмотрения судом заявления о привлечении к субсидиарной ответственности. Такая передача документации (информации) не исключает возможность привлечения руководителя к ответственности в виде возмещения убытков, вызванных просрочкой исполнения обязанности, или к субсидиарной ответственности по иным основаниям.

Лица, не признанные контролирующими должника, на которых возложена обязанность по ведению и хранению соответствующей документации (например, главный бухгалтер), несут солидарно с бывшим руководителем субсидиарную ответственность за доведение до банкротства как соучастники, если будет доказано, что они по указанию бывшего руководителя или совместно с ним совершили действия, приведшие к уничтожению документации, ее сокрытию или к искажению содержащихся в ней сведений.

Третья презумпция наличия причинной связи между действиями (бездействием) КДЛ и невозможностью полного погашения требований кредиторов, это когда требования кредиторов 3-й очереди по основной сумме задолженности, возникшие вследствие правонарушения, за совершение которого вступило в силу решение о привлечении должника или его должностных лиц, к уголовной, административной или налоговой ответственности или ответственности за налоговые правонарушения, в том числе требования об уплате задолженности, выявленной в результате производства по делам о таких правонарушениях, превышают 50% общего размера требований кредиторов 3-й очереди по основной сумме задолженности, включенных в реестр требований кредиторов.

Таким образом, предполагается, что действия (бездействие) КДЛ стали необходимой причиной объективного банкротства при доказанности следующей совокупности обстоятельств:

- должник привлечен к налоговой ответственности за неуплату или неполную уплату сумм налога (сбора, страховых взносов) в результате занижения налоговой базы (базы для исчисления страховых взносов), иного неправильного исчисления налога (сбора, страховых взносов) или других неправомерных действий (бездействия);

- доначисленные по результатам мероприятий налогового контроля суммы налога (сбора, страховых взносов) составили более 50% совокупного размера основной задолженности перед реестровыми кредиторами 3-й очереди удовлетворения.

Это были три основные презумции-примера причинно-следственной связи между действиями (бездействием) КДЛ и невозможностью полного погашения требований кредиторов

В случае, если КДЛ докажет, что его вина в невозможности полного погашения требований кредиторов отсутствует, он не подлежит привлечению к субсидиарной ответственности, если оно действовало согласно обычным условиям гражданского оборота, добросовестно и разумно в интересах должника, его учредителей (участников), не нарушая при этом имущественные права кредиторов, и если докажет, что его действия совершены для предотвращения еще большего ущерба интересам кредиторов.

КДЛ не подлежит привлечению к субсидиарной ответственности в случае, когда его действия (бездействие), повлекшие негативные последствия на стороне должника, не выходили за пределы обычного делового риска и не были направлены на нарушение прав и законных интересов гражданско-правового сообщества, объединяющего всех кредиторов. При рассмотрении споров о привлечении КДЛ к субсидиарной ответственности данным правилом о защите делового решения следует руководствоваться с учетом сложившейся практики его применения в корпоративных отношениях, если иное не вытекает из существа законодательного регулирования в сфере несостоятельности.

Применительно к гражданским договорным отношениям, невыполнение руководителем требований Закона о банкротстве о самостоятельном обращении в арбитражный суд с заявлением должника о банкротстве свидетельствует о недобросовестном сокрытии от кредиторов информации о неудовлетворительном имущественном положении юридического лица. Подобное поведение руководителя влечет за собой принятие дополнительных долговых реестровых обязательств в ситуации, когда не могут быть исполнены существующие, невозможность удовлетворения требований новых кредиторов, от которых были скрыты действительные факты, и, как следствие, возникновение убытков на стороне этих новых кредиторов, введенных в заблуждение в момент предоставления должнику исполнения.

 Одним из правовых механизмов, обеспечивающих защиту кредиторов, не осведомленных по вине руководителя должника о возникшей существенной диспропорции между объемом обязательств должника и размером его активов, является возложение на такого руководителя субсидиарной ответственности по новым гражданским обязательствам при недостаточности конкурсной массы (п. 2 Обзора судебной практики Верховного Суда РФ №2 (2016), утв. Президиумом Верховного Суда РФ 06.07.2016).

Руководитель должника обязан обратиться с заявлением должника в арбитражный суд в течение 1-го месяца с даты возникновения одного из следующих обстоятельств:

1. когда удовлетворение требований одного кредитора или нескольких кредиторов приводит к невозможности исполнения должником денежных обязательств или обязанностей по уплате обязательных платежей и (или) иных платежей в полном объеме перед другими кредиторами;
2. когда органом должника, уполномоченным в соответствии с его учредительными документами на принятие решения о ликвидации должника, принято решение об обращении в арбитражный суд с заявлением должника;
3. когда органом, уполномоченным собственником имущества должника – унитарного предприятия, принято решение об обращении в арбитражный суд с заявлением должника;
4. когда обращение взыскания на имущество должника существенно осложнит или сделает невозможной хозяйственную деятельность должника;
5. когда должник отвечает признакам неплатежеспособности и (или) признакам недостаточности имущества;
6. когда имеется не погашенная в течение более чем 3-х месяцев по причине недостаточности денежных средств задолженность по выплате выходных пособий, оплате труда и другим причитающимся работнику, бывшему работнику выплатам в размере и в порядке, которые устанавливаются в соответствии с трудовым законодательством.

Исполнение руководителем обязанности по обращению в суд с заявлением должника о собственном банкротстве, как следует из ст. 9 Закона о банкротстве, не ставится в зависимость от того, имеются ли у должника средства, достаточные для финансирования процедур банкротства. По смыслу п. 5 ст. 61, п. 2 ст. 62 ГК РФ при недостаточности имущества должника на эти цели необходимые расходы могут быть отнесены на его учредителей (участников). Если учредительным документом должника предусмотрено, что полномочия выступать от имени юридического лица предоставлены нескольким лицам (директорам), действующим совместно или независимо друг от друга, по общему правилу указанные лица несут субсидиарную ответственность, предусмотренную ст. 61.12 Закона о банкротстве, солидарно.

 Если в течение месячного срока руководитель должника не обратился в арбитражный суд с заявлением, то в течение 10 календарных дней со дня истечения этого срока:

- собственник имущества должника – унитарного предприятия обязан принять решение об обращении в арбитражный суд с заявлением должника;

- лица, имеющие право инициировать созыв внеочередного общего собрания акционеров (участников) должника, либо иные контролирующие должника лица обязаны потребовать проведения досрочного заседания органа управления должника, уполномоченного на принятие решения о ликвидации должника, для принятия решения об обращении в арбитражный суд с заявлением о признании должника банкротом, которое должно быть проведено не позднее 10 календарных дней со дня представления требования о его созыве.

Соответствующее приведенным условиям КДЛ может быть привлечено к субсидиарной ответственности по обязательствам, возникшим после истечения совокупности предельных сроков, отведенных на созыв, подготовку и проведение заседания коллегиального органа, принятие решения об обращении в суд с заявлением о банкротстве, разумных сроков на подготовку и подачу соответствующего заявления. При этом названная совокупность сроков начинает течь через 10 дней со дня, когда привлекаемое лицо узнало или должно было узнать о неисполнении руководителем, ликвидационной комиссией должника обязанности по обращению в суд с заявлением о банкротстве. Указанное лицо несет субсидиарную ответственность солидарно с руководителем должника (членами ликвидационной комиссии) по обязательствам, возникшим после истечения упомянутой совокупности предельных сроков.

Участники корпорации, учредители унитарной организации, являющиеся КДЛ по признаку аффилированности между собой, обладающие в совокупности количеством голосов, необходимым для созыва собрания коллегиального органа должника, не совершившие надлежащие действия для решения вопроса об обращении в суд с заявлением о банкротстве, несут субсидиарную ответственность за неподачу (несвоевременную подачу) заявления должника о банкротстве солидарно, если хотя бы один из них не мог не знать о нахождении должника в таком состоянии, при котором на стороне его руководителя, ликвидационной комиссии возникла обязанность по обращению в суд с заявлением о банкротстве, и о неисполнении этой обязанности.

 Бремя доказывания отсутствия причинной связи между невозможностью удовлетворения требований кредитора и нарушением обязанности, по подаче заявления должника в арбитражный суд в случаях и в срок, которые установлены ст. 9 Закона о банкротстве, лежит на привлекаемом к ответственности лице.

Особым образом хотел бы отметить такую норму как привлечение к ответственности за убытки, причиненные должнику, предусмотренным корпоративным законодательством. Лицо, которое в силу закона, иного правового акта или учредительного документа юридического лица уполномочено выступать от его имени, должно действовать в интересах представляемого им юридического лица добросовестно и разумно. Такую же обязанность несут члены коллегиальных органов юридического лица (наблюдательного или иного совета, правления и т.п.) (п. 3 ст. 53 ГК РФ).

Закон о банкротстве фактически устанавливает особенности привлечения к ответственности за убытки, причиненные должнику по корпоративным основаниям (ст. 53.1 ГК РФ, ст. 71 Закона об АО, ст. 44 Закона об ООО). Поэтому при рассмотрении заявления о привлечении к ответственности по данному основанию применяются разъяснения, данные в Постановлении Пленума ВАС РФ №62, в части, не противоречащей Закону о банкротстве.

 В частности, в рамках дела о банкротстве должника с его бывшего руководителя могут быть взысканы убытки, причиненные должнику в результате:

- незаконной выплаты директору или иным работникам должника различных надбавок, премий;

- присвоения директором имущества должника;

- выплаты денежных средств со счета должника в пользу третьих лиц при отсутствии правовых оснований;

- совершения невыгодных для должника сделок, в том числе продажи имущества должника по заниженной цене;

 - оплаты должником штрафов за привлечение к административной ответственности.

 При рассмотрении заявления о привлечении к ответственности вне рамок дела о банкротстве взыскание производится судом в пользу предъявившего требование конкурсного кредитора (уполномоченного органа) в размере причиненных должнику убытков.

Исключительность этой нормы, установленной в ст. 61.20 Закона о банкротстве в том, что убытки в пользу должника взыскиваются вне зависимости от наличия (отсутствия) признаков банкротства у должника, от суммы причиненного вреда.

В своем докладе считаю необходимым кратко затронуть тему администрирования налогов, уплачиваемых в режиме удовлетворения задолженности по заработной плате в процедурах банкротства.

Согласно ст. 39 Конституции РФ каждому гарантируется социальное обеспечение по возрасту, в случае болезни, инвалидности, потери кормильца, для воспитания детей и в иных случаях, установленных законом. Государственные пенсии и социальные пособия устанавливаются законом.

Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, за счет которых финансируются страховая и накопительная части трудовой пенсии, являются обязательными платежами, которые уплачиваются в Пенсионный фонд Российской Федерации и целевым назначением которых является обеспечение прав граждан на получение обязательного страхового обеспечения по обязательному пенсионному страхованию.

 Такие платежи, как отмечается в постановлениях Конституционного Суда Российской Федерации от 24.02.1998 N 7-П и от 10.07.2007 N 9-П, являются обязательной составной частью расходов по найму рабочей силы и материальной гарантией предоставления застрахованным лицам надлежащего страхового обеспечения в целях компенсации заработной платы и иных выплат и вознаграждений, утраченных ими в связи с наступлением нетрудоспособности.

Именно уплата страховых взносов и НДФЛ является основанием для исчисления пенсионных накоплений граждан, установлению пенсии, а также возврату НДФЛ в предусмотренных законом случаях, в т.ч. при оформлении имущественного налогового вычета.

Согласно положениям Налогового кодекса РФ плательщиками НДФЛ признаются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами РФ, а также физические лица, получающие доходы от источников в РФ, не являющиеся налоговыми резидентами (п. 1 ст. 207 НК РФ).

Российские организации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы, обязаны исчислить, удержать у него и уплатить сумму налога (п. 1 ст. 226 НК РФ).

При этом удержанные налоговым агентом суммы налога не являются имуществом должника.

Налогоплательщик, признанный арбитражным судом несостоятельным (банкротом), является налоговым агентом, на которого также возлагается обязанность по удержанию начисленной суммы НДФЛ из заработной платы налогоплательщика при ее фактической выплате и перечислению в бюджет.

В ходе процедуры наблюдения руководитель должника не освобождается от своих обязанностей. При этом фактическим руководителем в ходе таких процедур банкротства как конкурсное производство и внешнее управление является арбитражный управляющий, следовательно, именно на него возлагаются такие обязанности.

Согласно пункту 4 статьи 20.3 Федерального закона от 26.10.2002 №127-ФЗ "О несостоятельности (банкротстве)" при проведении процедур банкротства арбитражный управляющий обязан действовать добросовестно и разумно в интересах должника, кредиторов и общества.

Задачей арбитражного управляющего является обеспечение баланса интересов кредиторов и должника, а также реализация их законных прав.

Очередность удовлетворения требований кредиторов определена пунктом 4 статьи 134 Закона о банкротстве.

В настоящее время расчеты по выплате выходных пособий, оплате труда лиц, работающих или работавших по трудовому договору, по выплате вознаграждений авторам результатов интеллектуальной деятельности, по НДФЛ и страховым взносам в ПФ РФ производятся во вторую очередь.

Еще в 2009 году Пленум ВАС РФ в постановлении от 23.07.2009 № 60 (п. 41.1) разъяснил, что удерживаемые должником как налоговым агентом при выплате текущей заработной платы суммы НДФЛ уплачиваются им в режиме второй очереди текущих платежей. Требование об уплате должником таких сумм, удержанных им до возбуждения дела о банкротстве, относится к требованиям, подлежащим включению в реестр требований кредиторов второй очереди и предъявляется в деле о банкротстве налоговым органом.

В 2016 и 2017 году ВС РФ дал разъяснения и в отношении правовой природы страховых взносов в ходе процедур банкротства.

В п.14 «Обзора судебной практики…» (утв. Президиумом Верховного Суда РФ 20.12.2016) установлено, что требование об уплате страховых взносов на обязательное пенсионное страхование подлежит удовлетворению в режиме, установленном для удовлетворения требований о выплате заработной платы.

Поэтому в соответствии с абзацем третьим п. 2 и абзацем третьим п. 4 ст. 134 Закона о банкротстве соответствующая основная задолженность, возникшая после принятия заявления о признании должника банкротом, относится ко второй очереди удовлетворения текущих платежей, а задолженность, не являющаяся текущей, подлежит включению во вторую очередь реестра требований кредиторов должника.

Таким образом, Закон о банкротстве исключает возможность удовлетворения требований кредиторов в индивидуальном порядке и не содержит предписаний о привилегированном положении определенных лиц. Наоборот, правоотношения, связанные с банкротством, основаны на принципе равенства кредиторов, а также принципе соблюдения очередности. А арбитражный управляющий в ходе процедур банкротства обязан соблюдать такую очередность и помимо прочего вести реестр требований кредиторов. В реестре им указываются сведения о каждом кредиторе, о размере его требований к должнику, об очередности удовлетворения каждого требования, а также основания возникновения требований как включенных в реестр требований кредиторов, так и текущих.

В своем выступлении считаю необходимым затронуть тему рисков осуществления предпринимательской деятельности с несостоятельным должником-банкротом. Признание должника банкротом не всегда означает единомоментное увольнение работников и срочное прекращение деятельности должника. Есть ситуации, когда продолжение деятельности необходимо, например, для предотвращения коммунальной или техногенной катастрофы или для сохранности и поддержания в состоянии ликвидности актива в целях его выгодной продажи. Такое исключение носит временный характер, но в конечном итоге прекращение деятельности и увольнения работников не избежать. Очень часто в прессе и не только, бытует мнение, что введение конкурсного производства обратимо и можно работать, назвав себя банкротом. Данные выводы утопичны и направлены в основном на сглаживание социальной напряженности. Например, осуществление деятельности предприятия ЖКХ в конкурсном производстве необходимо только для продажи социально-значимых активов и увольнение работников необратимо. То же правило действует и в отношении крупных промышленных предприятий. В связи с тем, что осуществление деятельности в конкурсном производстве носит исключительно временный характер, существует ряд особенностей, связанных с исполнением организациями-банкротами своих налоговых обязательств. При этом особое место занимает налог на добавленную стоимость (далее – НДС).

Так, до 01.01.2015 года организации-банкроты, как и все обычные налогоплательщики, по всем своим операциям должны были платить НДС. Причем долгое время считалось, что, поскольку сделать это самостоятельно такие организации не в состоянии, при реализации ими на территории РФ имущества и (или) имущественных прав НДС должны были удерживать и уплачивать налоговые агенты. Налоговыми агентами до 01.10.2011 года считались конкурсные управляющие (п. 4 ст. 161 НК РФ, Письмо ФНС России от 27.10.2010 N ШС-37-3/14250@), а с 01.10.2011 года налоговыми агентами назначили покупателей имущества организаций-банкротов (п. 4.1 ст. 161 НК РФ). Новые изменения произошли после выхода Постановления Пленума ВАС РФ от 25.01.2013 N 11 «Об уплате налога на добавленную стоимость при реализации имущества должника, признанного банкротом». Согласно данному Постановлению установленный п. 4.1 ст. 161 НК РФ порядок приводит к нарушению очередности удовлетворения требований кредиторов банкрота. Соответственно, цену реализуемого имущества (имущественных прав) клиент обязан всецело (без удержания налога) перечислить торговцу (должнику или же зачинщику торгов, а зачинщик торгов - должнику), а конечный как налогоплательщик должен перечислить налог в бюджет по результатам налогового периода. Все это привело к тому, что при реализации имущества и (или) имущественных прав банкротов НДС в бюджет фактически не поступал, но их покупатели абсолютно законно пользовались налоговыми вычетами.

С целью устранения возникшего дисбаланса поступлений НДС в бюджет с 01.01.2015 в налоговое законодательство были внесены следующие изменения:

- п. 2 ст. 146 НК РФ дополнен пп. 15, согласно которому операции по реализации имущества и (или) имущественных прав должников, признанных несостоятельными (банкротами), не являются объектом обложения НДС;

- исключена норма п. 4.1 ст. 161, обязывающая покупателя имущества банкрота уплачивать НДС.

Следовательно, с указанной даты исчислять и перечислять в бюджет НДС при реализации имущества и (или) имущественных прав банкрота не требуется.

Таким образом, при налогообложении НДС следует руководствоваться положениями подпункта 1 пункта 1, подпункта 15 пункта 2 статьи 146 НК РФ во взаимосвязи с пунктом 3 статьи 38 НК РФ. Указанная позиция Федеральной налоговой службы отражена в письме от 17.08.2016 №СД-4-3/15110@, где указано что

1. реализация имущества, в том числе изготовленного в ходе текущей производственной деятельности организаций-должников, признанных в соответствии с законодательством Российской Федерации несостоятельными (банкротами), объектом налогообложения налогом не является.

2. Что касается выполнения работ (оказания услуг) налогоплательщиками, признанными в соответствии с законодательством Российской Федерации несостоятельными (банкротами), то пунктом 2 статьи 146 НК РФ освобождение от налогообложения НДС операций по выполнению работ (оказанию услуг) не предусмотрено.

При этом под банкротом подразумевается организация, в которой введено конкурсное производство и которая признана банкротом по решению арбитражного суда.

Подводя итог своему докладу, я хотел бы резюмировать свой опыт работы по сопровождению процелур банкротства на территории Саратовской области. Такой инструмент как привлечение к субсидиарной ответственности реального бенефициара на первоначальном этапе обязан быть инструментом необратимости наказания в случае умышленного нарушения закона. Но будет он таким только до того времени, когда действительный руководитель должника вместо способов сокрытия и вывода имущества, получения выгоды вопреки интересам кредиторов будет искать цивилизованный единственно законный способ восстановления платежеспособности своего предприятия и сохранения рабочих мест. Таких способов закон о банкротстве предлагает достаточно. Практика показывает часто, что контролирующее должника лицо оказывается (как всегда в нашей стране) неожиданно перед фактом, что его бизнес банкрот. Вместо планирования своих действий в банкротстве с целью восстановления платежеспособности, он обращается к банкротным специалистам за юридической помощью. К сожалению банкротные юристы, работающие по найму как самостоятельно, так и организованно, в силу многолетнего одностороннего опыта получения прибылей от ситуации с банкротом, не заинтересованы в восстановлении бизнеса. Это для них не выгодно. Всегда проще за счёт средств должника переложить бремя ответственности за свои действия на стороннюю организацию, осуществляющую сопровождение процедуры банкротства.

Банкротство - сложный инструмент, и без участия реального заинтересованного в восстановлении платежеспособности лица и его действий, оно превращается в обычные похороны бизнеса.

Настоящие изменения в законодательстве о банкротстве призваны осознать значимость ответственности тем лицам, которые условно или непосредственно виновны в этой ситуации, а в перспективе сформировать нишу рынка по предоставлению услуг антикризисного управления. Это произойдет только тогда, когда бенефициар будет понимать последствия каждого своего действия или бездействия.

**Спасибо за внимание.**