

ПРАКТИКА ПРИВЛЕЧЕНИЯ К СУБСИДИАРНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ БУХГАЛТЕРА И РУКОВОДИТЕЛЯ

Бирюков Алексей Сергеевич
Заместитель Председателя Правления
МКА «МАГНЕТАР», адвокат, партнер.
Курирует приоритетные проекты, разрешение
споров, M&A и реструктуризация бизнеса.

Правовые основания привлечения к субсидиарной ответственности

- В соответствии с ч.1 ст. 61.11 Федерального закона от 26.10.2002 N 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» (далее - Закон о банкротстве) если полное погашение требований кредиторов невозможно **вследствие действий и (или) бездействия контролирующего должника лица**, такое лицо несет субсидиарную ответственность по обязательствам должника.
- Под действиями (бездействием) контролирующего лица, приведшими к невозможности погашения требований кредиторов (ст. 61.11 Закона о банкротстве), следует понимать **такие действия (бездействие), которые явились необходимой причиной банкротства должника, то есть те, без которых объективное банкротство не наступило бы** (п. 16 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 21.12.2017 N 53 «О некоторых вопросах, связанных с привлечением контролирующих должника лиц к ответственности при банкротстве»).

Согласно положениям указанной статьи субсидиарную ответственность несут лица, на которых возложены обязанности:

- организации ведения бухгалтерского учета и хранения документов бухгалтерского учета и (или) бухгалтерской (финансовой) отчетности должника;
- ведения бухгалтерского учета и хранения документов бухгалтерского учета и (или) бухгалтерской (финансовой) отчетности должника.
- Данная категория лиц несет ответственность в случае, если документы бухгалтерского учета и (или) отчетности, обязанность по ведению (составлению) и хранению которых установлена законодательством РФ, к моменту вынесения определения о введении наблюдения (либо ко дню назначения временной администрации финансовой организации) или принятия решения о признании должника банкротом отсутствуют или не содержат информацию об объектах, предусмотренных законодательством РФ, 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.

В Определении от 13.01.2021 N 308-ЭС20-20971 по делу N А53-6904/2017 Верховный Суд отказал главному бухгалтеру в передаче дела на пересмотр, тем самым подтвердив законность его привлечения к субсидиарной ответственности по обязательствам должника - Общества. Суды решили, что согласованный характер действий главного бухгалтера и руководителя организации привели к банкротству Общества.

- Нижестоящие суды установили, что главный бухгалтер являлся контролирующим должника лицом.
- Суды установили, что одним из обстоятельств, послуживших основанием для обращения в арбитражный суд с заявлением о привлечении к субсидиарной ответственности бывшего главного бухгалтера, стали выводы налогового органа, сделанные в решении, в том числе, касающиеся нарушений в ведении бухгалтерского учета, занижении налогооблагаемой базы, установлен факт наличия задолженности перед бюджетом по налогу на доходы физических лиц.
- В документации должника имеются разночтения и противоречия, не позволяющие установить точные суммы и обстоятельства закупки. Записи в книгах покупок по трем организациям не соответствуют представленным счетам-фактурам.
- При ведении бухгалтерской отчетности были нарушены статьи 252, 270 и 274 Налогового кодекса Российской Федерации, выразившиеся в неправомерном включении сведений, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, иных затрат.
- Актом выездной налоговой проверки, решением о привлечении должника к ответственности за совершение налогового правонарушения установлено получение должником необоснованной налоговой выгоды не связанной с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности, поскольку должником не представлены доказательства проявления им должной осмотрительности при выборе контрагентов, создан формальный документооборот по сделкам.

Выводы о привлечении к субсидиарной ответственности главного бухгалтера, подтвержденные **Определением Верховного Суда Российской Федерации от 27.11.2019 N 305-ЭС19-21244 по делу N А40-161770/2014.**

- В ходе проведения выездной налоговой проверки общества был опрошен главный бухгалтер, который «под протокол» сообщил, что в его обязанности входило ведение бухгалтерского и налогового учета. Спорные субподрядные организации к выполнению работ не привлекались. Однако расходы в виде указанной в документах стоимости работ учитывались в целях налогообложения прибыли, а «входной» НДС принимался к вычету.
- Был сделан вывод, что, являясь ответственным за ведение бухгалтерского и налогового учета, главный бухгалтер включал в налоговые и бухгалтерские регистры заведомо недостоверную информацию, на основании которой составлял налоговые декларации. Таким образом, главный бухгалтер осознанно ежеквартально отражал в налоговом учете общества операции по вышеуказанным контрагентам, составлял недостоверную отчетность.

- Являясь ответственным за ведение бухгалтерского и налогового учета в Обществе, главный бухгалтер включал в налоговые и бухгалтерские регистры заведомо недостоверную информацию, на основании которой им составлялись налоговые декларации для представления в налоговый орган. Таким образом, **главный бухгалтер осознанно ежеквартально отражал в налоговом учете Общества операции по сомнительным контрагентам, составлял недостоверную отчетность и сообщал об этом генеральному директору**, вместе с генеральным директором подписывал бухгалтерскую отчетность. Действия главного бухгалтера и генерального директора были согласованны и направлены на реализацию общего намерения - причинение ущерба бюджетной системе РФ.
- **Главный бухгалтер и генеральный директор совместно осуществляли перечисление денежных средств Общества на расчетные счета вышеуказанных контрагентов.**
- Главный бухгалтер подтвердил, что он не сообщал участникам Общества (суммарная доля которых в уставном капитале Общества составляла 75%) об известных ему противоправных действиях генерального директора, о составлении им недостоверной отчетности, о неполноте уплаты налогов в бюджет для рассмотрения на общем собрании участников Общества.
- Главный бухгалтер подтвердил, что после отстранения генерального директора от должности и после его увольнения не сообщил вновь назначенному генеральному директору или Обществу о совершенных им и бывшим генеральным директором действиях, направленных на уклонение от уплаты налогов.

ПРИВЛЕЧЕНИЕ К СУБСИДИАРНОЙ ОТВЕСТВЕННОСТИ КОНТРОЛИРУЮЩЕГО ДОЛЖНИКА ЛИЦО - КДЛ

Контролирующим лицом компании может быть признан не только непосредственно исполнительный орган (руководитель), учредитель (участник), но и иные бенефициары юридического лица, то есть любые лица, которые имели возможность давать обязательные для исполнения должником указания или возможность иным образом определять его действия, в том числе по совершению сделок и установлению их условий (ст. 61.10 Федерального закона N 127-ФЗ).

В Постановлении Арбитражного суда Уральского округа от 19.03.2021 N Ф09-641/21 по делу N А60-63476/2017 был рассмотрен спор о привлечении к субсидиарной ответственности по долгам должника («центра убытков») руководителя компании – «центра прибыли», который в итоге и был признан фактическим бенефициаром должника.

Суд установил, что руководитель компании – «центра прибыли» (который де-юре не имел никакого отношения к должнику) осуществлял контроль над должником («центром убытков») путем выстраивания сложной системы договорных отношений между «центром прибыли» с собственно должником, а также договорных и личных отношений с третьими лицами.

Целью схемы с участием компаний - "центр прибыли" и "центры убытков" является создание условий для максимального получения прибыли "центром прибыли" за счет минимизации его издержек, которые посредством сложной системы договорных отношений переносятся на «центры убытков». Последние после недолгого периода функционирования обычно банкротятся (см. также п. 2.1.3. Письма ФНС РФ от 16.08.2017 N СА-4-18/16148@).

Кроме того, арбитражный суд вправе признать лицо контролирующим по иным основаниям, не указанным в законе (п. 5 ст. 61.10 Федерального закона N 127-ФЗ).

Этими основаниями могут служить, например, любые неформальные личные отношения, в том числе установленные оперативно-розыскными мероприятиями, например, совместное проживание (в том числе состояние в гражданском браке), длительная совместная служебная деятельность (в том числе военная служба, гражданская служба), совместное обучение (одноклассники, однокурсники) (п. 2.2. Письма ФНС РФ N СА-4-18/16148@).

Таким образом, контролирующими лицами компании наравне с ее собственниками могут быть признаны директор, финансовый директор, главный бухгалтер, а также иные лица, наделенные полномочиями совершать сделки от имени компании-должника (например, лица, действующие на основании доверенности). А необходимым условием отнесения лица к числу КДЛ является наличие у него фактической возможности давать должнику обязательные для исполнения указания или иным образом определять его действия (п. 3 Постановления Пленума ВС РФ N 53).

Субъектами субсидиарной ответственности являются как лица, имеющие возможность определять поведение должника в силу своего формального статуса (руководители, учредители), так и лица, имеющие фактическую возможность давать должнику обязательные для исполнения указания (например, через сложную и непрозрачную структуру корпоративных связей).

При этом именно субсидиарный ответчик должен доказать отсутствие у него статуса КДЛ (п. 2 Письма ФНС РФ от 16.08.2017 N СА-4-18/16148@).

ПРЕДУПРЕЖДЕНИЕ РИСКОВ СУБСИДИАРНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ

КДЛ может быть освобождено от субсидиарной ответственности (полностью или частично), если докажет (ст. 61.11 Федерального закона N 127-ФЗ):

- либо номинальное осуществление функций органа управления должника, представив сведения о лице, фактически контролировавшем должника (п. 9);
- либо отсутствие его вины в невозможности полного погашения должником требований кредиторов (п. 10)

В Постановлении Арбитражного суда Дальневосточного округа от 11.10.2019 N Ф03-3799/2019 по делу N А51-655/2015 бывший директор доказал, что не принимал ключевых решений, не имел доступа к документам общества и к электронной подписи.

И напротив, заявитель не доказал, что бывший руководитель совершал сделки по выводу активов, причиняя вред кредиторам. В итоге суд освободил бывшего директора от ответственности.

Согласно Определению Верховного суда Российской Федерации от 15.02.2018 N 302-ЭС14-1472(4,5,7) о наличии подконтрольности, могут свидетельствовать следующие обстоятельства:

- действия названных субъектов синхронны при отсутствии к тому объективных экономических причин;
- эти действия противоречат экономическим интересам должника и одновременно ведут к существенному приросту имущества лица, привлекаемого к ответственности;
- данные действия не могли иметь место ни при каких иных обстоятельствах, кроме как при наличии подчиненности одного другому и т.д.
- С учетом объективной сложности получения арбитражным управляющим (кредиторами) отсутствующих у них прямых доказательств дачи указаний суды должны принимать во внимание **совокупность согласующихся между собой косвенных доказательств**, сформированную на основании анализа поведения упомянутых субъектов.

Выдача обоснованного экономически поручительства (Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 24.01.2020 N Ф04-1103/2016 по делу N А45-7621/2015).

- Суды отказали в привлечении к субсидиарной ответственности членов совета директоров должника, одобдивших выдачу поручительства за третье лицо перед банком. Взыскание банком по этому поручительству и привело к взысканию с должника как с поручителя. Но на момент выдачи поручительства была проведена оценка платежеспособности заемщика, имелись иные поручительства, залог имущества. Заключение такой сделки находилось в рамках разумного предпринимательского риска.

Суд отождествляет объективность причин банкротства и разумный предпринимательский риск и придает этим двум причинам одинаковое значение.

Банкротство компании группы, за которую должником выдано поручительство (Определение Верховного Суда Российской Федерации от 25.03.2021 по делу N А36-7977/2016).

- Компания, не обладая крупными активами, поручилась по банковскому кредиту за свою головную компанию, с которой входила в одну группу. Основная компания обанкротилась, предъявление требований из поручительства повлекло банкротство и поручителя.

Суд признал, что выдача поручительства должником за другую компанию группы является нормальной деловой практикой, а банкротство основного заемщика, повлекшее предъявление требований к должнику, возникло по объективным экономическим причинам. По этой причине в привлечении к ответственности КДЛ поручителя было отказано.

Адвокат Бирюков Алексей Сергеевич



[Электронная почта: birukov@mka-magnetar.com](mailto:birukov@mka-magnetar.com)

Контактный номер телефона: +7 903 531-28-51

Московская коллегия адвокатов «МАГНЕТАР»

