

Итак, начнем с главного: «под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований (ч.1 ст. 8 Налогового кодекса РФ (далее – НК РФ, Кодекс).

Озвученные в задаче условия отражают некоторую реальность бизнеса: недобросовестные налогоплательщики, пытаясь избежать доначислений со стороны налоговых органов, уходили от налогов именно способом: переводили все свои активы и отношения с контрагентами на новое юридическое лицо, которое формально не имело никакого отношения к должнику.

Однако теперь в статье 45 НК РФ существует норма: если организация во время налоговой проверки передала денежные средства и иное имущество нескольким зависимым организациям, то они несут ответственность пропорционально доле поступившей им выручки или стоимости имущества.

По делам о так называемом «дроблении бизнеса», которых имеется достаточно, практика такова: наличие схемы подозревается в любой попытке налогоплательщика организовывать свои бизнес-структуры и бизнес-процессы с помощью абсолютно легальных и разрешенных гражданским правом инструментов, в частности, ведение бизнеса или отдельных направлений бизнеса с помощью нескольких юридических лиц или ИП, применяющих УСН или ЕНВД.

С точки зрения налоговых органов любое дробление бизнеса это есть способ оптимизации налогообложения.

Показательным судебным процессом стал известный спор с ЗАО «Королевская вода». После выездной проверки в 2011-2012 гг. инспекторы предъявили ЗАО «Королевская вода» претензии на 330 млн. руб. (недоимка и пени). Денежные средства не были взысканы, поскольку ЗАО «Королевская вода» фактически перевело свою финансово-хозяйственную деятельность на новое ООО «Королевская вода». Зависимость двух организаций доказывалась общими адресами, а также тем, что клиенты, права на товарный знак и все сотрудники ЗАО перешли в одноименное ООО.

Арбитражный суд Москвы в иске отказал, поскольку формально компании между собой не аффилированы, а выручка по договорам, заключенным с ЗАО, на счет ООО не поступала (один из признаков взаимозависимости по Налоговому кодексу). А апелляционная и кассационная инстанции поддержали налоговый орган и указал: суд может самостоятельно сделать вывод о взаимозависимости двух компаний.

В другом деле, например, налоговый орган посчитал, что организация «МАН» уходит от налогов путем создания схемы «дробления бизнеса» посредством согласованных действий с

индивидуальным предпринимателем Бочаровым П.С., применяющим систему налогообложения в виде ЕНВД.

С точки зрения налогового органа ООО «Ман» создало схему уклонения от налогообложения путем формального заключения с указанным лицом взаимных договоров поручения, по условиям которых общество и предприниматель от имени друг друга могли совершать действия по оформлению сделок купли-продажи с покупателями товаров, что позволяло распределять между собой полученную выручку в целях минимизации своих налоговых обязательств и получения необоснованной налоговой выгоды. Налоговый орган пришел к выводу, что денежные средства, полученные предпринимателем от реализации Обществом товаров предпринимателя на основании договора поручения, являются доходами самого Общества, в связи с чем указанные доходы подлежат включению в налогооблагаемую базу в целях исчисления налога на прибыль и НДС за проверяемый период.

При этом, доказательством «схемы», в том числе, послужили следующие факты и обстоятельства: у предпринимателя и общества трудовую деятельность фактически осуществляли одни и те же сотрудники, которые воспринимали общество и предпринимателя как единый субъект предпринимательской деятельности; финансово-хозяйственные отношения общества и предпринимателя, свидетельствуют о косвенной подконтрольности предпринимателя обществу, при том, что общество являлось единственным источником доходов предпринимателя и осуществления им соответствующей предпринимательской деятельности. Все это в совокупности, свидетельствует о подконтрольности ИП и доказывает факт умышленной минимизации Обществом налогового бремени.

С точки зрения законодательства, разумеется, нет четких рекомендаций, как отличить «добросовестное» дробление от «недобросовестного», исчерпывающего перечня признаков нарушения просто нет и составить его невозможно. С этим связана и сложность доказывания дробления бизнеса. Тем не менее, Конституционный суд РФ в одном из постановлений все же подтвердил право государства пресекать такие злоупотребления и доначислять суммы налогов «так, как если бы налогоплательщик не злоупотреблял правом». При этом один из судей КС РФ, К. Арановский, в особом мнении указал, что «профискальная предвзятость и несоблюдение принципа презумпции добросовестности налогоплательщика» могут привести к неконституционному применению положений НК РФ, а решение КС РФ суды могут расценить «как однозначное признание дробления бизнеса недопустимой схемой». Специальные режимы налогообложения предназначены малому и среднему предпринимательству и их применение — «признак успешного государственного регулирования, а не злоупотребления со стороны налогоплательщиков».

Не всякое выделение бизнеса носит искусственный характер. Реальной целью дробления бизнеса может быть не только налоговая экономия, но также создание новых направлений или вывод непрофильных активов, а о самостоятельности новых организаций могут свидетельствовать появление новых контрагентов, самостоятельное выполнение функций и принятие управленческих решений. При этом взаимозависимость, тождественность деятельности и уменьшение налоговой нагрузки однозначными доказательствами схемы еще не являются.

В одном из дел (№ А40-77894/2015) ВС РФ акцентировал внимание на понятии «иной зависимости», которое упоминается в п. 2 ст. 45 НК РФ. Оно имеет самостоятельное значение и должно толковаться с учетом цели этой нормы, указывается в определении, – «противодействие избежанию налогообложения в тех исключительных случаях, когда действия налогоплательщика и других лиц носят согласованный (зависимый друг от друга) характер и приводят к невозможности исполнения обязанности по уплате налогов их плательщиком».

При этом ВС РФ, все же сославшись на свободу предпринимательской деятельности, отдельно отметил, что лишь одного факта передачи имущественных прав недостаточно для взыскания недоимки с другого лица, а не изначального налогоплательщика. В подобных случаях нужно устанавливать следующее:

- отличались ли условия передачи бизнеса от обычных – когда взаимодействуют независимые друг от друга участники гражданского оборота, которые преследуют цели делового характера,

- позволяют ли обстоятельства совершения сделок сделать вывод об искусственном характере передачи бизнеса – в целях перевода той имущественной базы, за счет которой должна была быть исполнена обязанность по уплате налогов.

Поскольку в указанном деле первая инстанция как раз все эти обстоятельства установила, суд посчитал, что разумных экономических причин передавать бизнес не было, и первая и апелляционная инстанция правильно поступили, применив в спорной ситуации п. 2 ст. 45 НК РФ.

Таким образом, отсутствие признаков субъективной зависимости между организациями, в том числе, по указанным в пункте 2 статьи 105.1 НК РФ критериям участия в капитале и (или) осуществления руководства деятельностью юридического лица, фактически не исключает возможность применения пункта 2 статьи 45 НК РФ и взыскания сумм задолженности с ООО «Огонек».

По второму вопросу. До сегодняшнего дня на вопрос взыскания задолженности по налогам однозначного ответа нет. Тем не менее, взыскание осуществляется с руководителей путем привлечения их к субсидиарной ответственности при банкротстве юридического лица, и

путем предъявления иска о взыскании ущерба бюджету (ст. 1064 Гражданского кодекса РФ) в рамках уголовного дела.

Вопросы практики возмещения ущерба бюджету через гражданско-правовые иски неоднократно адресовались Конституционному суду РФ, но пока какая-либо четкая ясность в данный вопрос не внесена. Последняя поданная жалоба КС РФ пока еще не рассмотрена. До Конституционного Суда РФ активно доносят следующее: сложившаяся практика несет угрозу основным началам гражданского законодательства - гражданско-правовое регулирование отношений по возмещению ущерба незаконно распространяется на налоговые дела, а государство извлекает выгоду из собственного недобросовестного поведения (двойное налогообложение ведет к незаконному обогащению бюджета). Практика складывается так, что недоимка рассматривается как ущерб бюджету, причиненный преступлением, но это спорное утверждение. Кроме того, институт возмещения убытков – это способ защиты гражданских прав и он неприменим к взаимоотношениям налогоплательщика с государством. Закон предусматривает возможность взыскать недоимку с физического лица, но только в случаях, когда к этому лицу перешли активы налогоплательщика.

По существу главный вопрос к КС РФ - о соотношении налогового и гражданского права и принципиальной возможности применения норм ГК к налоговым отношениям. «Указанный в жалобе способ пополнения бюджета явно выходит не только за пределы закона, но и здравого смысла, поскольку не урегулирован налоговым законодательством», говорит управляющий партнер адвокатского бюро «Бартолиус» Юлий Тай. Он указывает, что ситуацию обостряет «бессрочный характер такого долга, от которого невозможно освободиться ни истечением срока, ни процедурой банкротства физлица, что делает ответственность более тяжелой, чем даже привлечение к уголовной ответственности».

«УПК РФ не предоставляет налоговым органам возможности обратиться с иском о взыскании ущерба к физлицу, привлеченному к уголовной ответственности за уклонение от уплаты налогов с организации. А взыскание вреда по ГК РФ возможно только тогда, когда у бюджета было в наличии имущество или денежные средства, которые утрачены или повреждены» - комментирует адвокат Сергей Пепеляев.

Единственный разумный ответ на данный вопрос теперь может дать Конституционный Суд РФ, принявший к рассмотрению очередную жалобу Г. Ахмадеевой, С. Лысяк, А. Сергеева, и который сможет пояснить, является ли обязанность по уплате налогов личной и не подлежащей принудительному возложению на другое лицо, в том числе, в качестве возмещения причиненного государству ущерба.