

Вправе ли налоговые органы предъявлять к физическим лицам иски о возмещении вреда?

Предлагаемый материал поможет руководителям противостоять попыткам налоговых органов взыскать с них недоимки по налогам за руководимые ими организации.

Как показывает анализ обращений, получаемые Уполномоченным по защите прав предпринимателей в РФ, все большую изобретательность демонстрируют налоговые и правоохранительные органы, стремясь обеспечить бюджет ресурсами. В последнее время приобрела популярность практика взыскания с руководителя организации суммы недоимки по налогам этой организации.

Обычно последовательность действий следующая. В начале, налоговый орган выносит решение, в котором фиксируется недоимка по налогам с организации. Допустим по каким-либо причинам, чаще всего экономическим, начисленная недоимка не погашается.

Затем, физическое лицо - руководитель организации привлекается к уголовной ответственности по ст. 199 УК РФ за уклонение от уплаты налогов с организации путем непредставления налоговой декларации или иных документов, представление которых в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах является обязательным, либо путем включения в налоговую декларацию или такие документы заведомо ложных сведений.

Этот факт становится для руководителя серьезным стимулом для того, чтобы самостоятельно погасить недоимку, и таким образом прекратить производство по уголовному делу в силу «деятельного раскаяния» в соответствии с п. 2 Примечания к ст. 199 УК РФ.

Если этого не произошло, то в отношении руководителя организации выносится обвинительный приговор за **уклонение от уплаты налогов и сборов с организации.**

Казалось бы, все самое плохое с руководителем уже произошло. Но это не так. После вступления приговора в законную силу, налоговые органы могут инициировать гражданский иск к осужденному руководителю, требуя погасить задолженность по налогам за организацию.

Неоднозначность подхода налоговых органов, заявляющих такие иски, может заставить судебные органы не согласиться с требованиями возмещать вред за счет руководителя, поскольку, по сути, недоимка по налогам в этом случае взыскивается не с налогоплательщика, а с иного лица.

Подход Судебной коллегии ВС РФ

Между тем судебная практика стремительно меняется. На уровне Верховного Суда РФ появляется акт, в котором практика погашения ущерба за счет руководителя налогоплательщика признается законной.

Речь идет об Определении Судебной коллегии по гражданским делам (далее также – Судебная коллегия) ВС РФ от 27.01.2015 № 81-КГ14-19. В этом акте Судебная коллегия не просто отменяет решения нижестоящих судов, но и формулирует позицию, которая на наш взгляд, может причинить вред налоговой системе куда больший, чем недоимка.

По мнению Судебной коллегии, неуплата юридическим лицом налога представляет собой ущерб бюджету РФ. Ущерб причинен организацией - налогоплательщиком по вине физического лица, уполномоченного представлять ее интересы, в связи с чем, это лицо и является ответственным за возмещение ущерба. Налоговым органом, в этом случае, заявляются требования не о взыскании налогов, а о возмещении ущерба, причиненного преступлением.

Данная правовая позиция Верховного Суда РФ уже стала предметом обсуждения¹. Правомерно ли обращение суда к нормам гражданского законодательства? Может ли публично-правовой деликт (неисполнение обязанности по уплате налога) служить основанием для гражданско-правовой ответственности? Какое значение имеет приговор суда для определения круга лиц, которые несут имущественную ответственность за уплату налога?

Однако, следует обратить внимание на один вопрос, который, на наш взгляд, необоснованно остался за рамками дискуссии и ответ на который может быть важен и по другим гражданско-правовым спорам с участием налоговой службы: имеет ли налоговый орган право предъявлять гражданские иски физическим лицам, требуя возместить ущерб государству?

Законодательная основа

Рассмотрим законодательную базу, позволяющую налоговым органам предъявлять судебные иски.

Должностные лица налоговых органов не могут произвольно, исходя из собственного усмотрения, обращаться в суд общей юрисдикции с исками о возмещении вреда в интересах государства. Это право должно быть предоставлено законом.

Подаявая гражданский иск, налоговый орган выступает от своего имени в защиту прав и интересов Российской Федерации.

¹ Овсянников С.В. «О казусе снятия корпоративной вуали с налогоплательщика. Комментарий к Определению Судебной коллегии по гражданским делам ВС РФ от 27.01.2015 № 81-КГ14-19»; Рябов А.А., Соловьева Н.А. «Деликтная ответственность руководителей по налоговым обязательствам организаций: противоречия судебной практики и законодательства (о проблеме межотраслевых связей уголовного, налогового и гражданского права)» // Законы России: Опыт. Анализ. Практика. 2015. №8. С 66-71.

В соответствии с п.2 ст.4 ГПК РФ, гражданское дело может быть возбуждено по заявлению лица, выступающего от своего имени в защиту прав, свобод и законных интересов другого лица, неопределенного круга лиц или в защиту интересов Российской Федерации, только в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, другими федеральными законами.

То есть, налоговый орган имеет право представлять интересы Российской Федерации в гражданском процессе, только если это право предоставлено федеральным законом, и не имеет права, если такой закон отсутствует.

Исчерпывающий перечень оснований, по которым налоговые органы могут обращаться в суд, содержится в Налоговом кодексе РФ и в Законе РФ «О налоговых органах Российской Федерации» от 21.03.1991 № 943-1 (далее – Закон).

В пп.14, п.1 ст.31 НК РФ указано, что налоговые органы вправе предъявлять в суды общей юрисдикции, Верховный Суд РФ или арбитражные суды иски (заявления):

- о взыскании недоимки, пеней и штрафов за налоговые правонарушения в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом;

- о возмещении ущерба, причиненного государству и (или) муниципальному образованию вследствие неправомерных действий банка по списанию денежных средств со счета налогоплательщика после получения решения налогового органа о приостановлении операций, в результате которых стало невозможным взыскание налоговым органом недоимки, задолженности по пеням, штрафам с налогоплательщика в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом;

- о досрочном расторжении договора об инвестиционном налоговом кредите;

- в иных случаях, предусмотренных настоящим Кодексом.

Но и в этих «иных случаях», перечисленных в Налоговом кодексе, отсутствует право налоговых органов предъявлять иски о возмещении ущерба, вызванного неуплатой налогов.

В соответствии с п.11 ст.7 Закона, налоговым органам предоставляется право предъявлять в суде и арбитражном суде иски:

- о ликвидации организации любой организационно-правовой формы по основаниям, установленным законодательством Российской Федерации;

- о признании недействительной государственной регистрации юридического лица или государственной регистрации физического лица в качестве индивидуального предпринимателя;

- о признании сделок недействительными и взыскании в доход государства всего полученного по таким сделкам;

- о взыскании сумм задолженности по процентам, начисленным на реструктурированную задолженность по федеральным, региональным и

местным налогам и сборам в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации.

Таким образом, ни Налоговый кодекс, ни Закон не предоставляют налоговым органам права обращаться в суд за возмещением ущерба государству.

Правовая позиция Пленума ВС РФ

Почему же в отсутствие законодательно закрепленного права налоговых органов на предъявление исков к руководителям налогоплательщика Судебная коллегия допускает саму возможность это сделать?

Вероятно, все дело в правовой позиции, приведенной в Постановлении Пленума ВС РФ от 28.12.2006 № 64 «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые правонарушения» (далее – Постановление).

Несмотря на то, что акты судов не являются нормативными правовыми актами и не могут осуществлять самостоятельное регулирование общественных отношений, толкование действующих норм высшими судебными инстанциями формирует правоприменительную практику, а по сути, определяет правила поведения участников правоотношений.

В рамках такого толкования, ВС РФ в п.24 Постановления указывает, что в соответствии со статьей 309 УПК РФ судам надлежит учитывать, что в приговорах по делам о преступлениях, предусмотренных статьями 198, 199, 199.1 и 199.2 УК РФ, должно содержаться решение по предъявленному гражданскому иску. **Истцами по данному гражданскому иску могут выступать налоговые органы (подпункт 16 пункта 1 статьи 31 НК РФ) или органы прокуратуры (часть третья статьи 44 УПК РФ).**

В ст.24 Постановления естественно не содержится новая, введенная Верховным Судом РФ норма. Говоря о праве налоговых органов выступать истцами по гражданскому иску, суд указывает, что предоставляющая это право норма содержится в пп.16 п.1 ст.31 НК РФ, указанному в скобках.

Почему же мы ее не нашли когда рассматривали Налоговый кодекс РФ ? Да потому, что в действующей редакции Налогового кодекса РФ пп.16 п.1 ст.31 НК РФ отсутствует.

Постановление было принято 28.12.2006, но еще раньше 27.07.2006 был принят Закон № 137-ФЗ «О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию налогового администрирования», в соответствие с пунктом 16 статьи 1 которого, статья 31 Налогового кодекса РФ была изложена в новой редакции. Подпункт 16 был исключен из пункта 1 статьи 31 НК РФ.

Однако и в действовавшей редакции подпункт 16 пункта 1 статьи 31 НК РФ был четко определен перечень исков, которые налоговые органы

вправе предъявлять в суды общей юрисдикции или арбитражные суды, и среди них нет исков о возмещении ущерба государству, вызванного действиями должностных лиц налогоплательщика.

Ничто в подпункте 16 пункта 1 статьи 31 НК РФ не свидетельствовало в пользу того, что налоговые органы вправе выступать истцами по гражданскому иску в уголовном или гражданском процессе по ущербу, вызванному преступлением, а ссылка на него ВС РФ – это ссылка на статью, в которой нет нормы, истолкованной ВС РФ.

Таким образом, ст.24 Постановления содержит ошибочный анализ отсутствующей в действующем законодательстве нормы права.

Следовательно, ни Постановление, ни Налоговый кодекс, ни Закон, не представляют налоговым органам права представлять интересы государства по гражданскому иску.

Итак, возвращаясь к результатам анализа права налоговых органов представлять интересы государства по гражданскому иску, следует однозначно указать, что это право отсутствует.

В то же время, судебная практика изобилует утверждениями, что налоговые органы вправе предъявлять иски о возмещении ущерба государству к физическим лицам, привлекаемым к уголовной ответственности.

Все настолько увлеклись отстаиванием бюджетных интересов, что не заметили, что в законе такого права у налоговых органов попросту нет. Как часто бывает, правоприменители в борьбе за защиту публичного интереса забыли о законодателе и его воле.

В этой связи попытку налогового органа стать гражданским истцом следует рассматривать как нарушение п.2 ст.4 ГПК РФ.

Суд должен отказать в принятии искового заявления у налогового органа.

Это однозначно следует из пп.1 п.1 ст.134 ГПК РФ, где указано, что судья обязан отказать в принятии искового заявления, если заявление не подлежит рассмотрению и разрешению в порядке гражданского судопроизводства, поскольку заявление предъявлено в защиту прав, свобод или законных интересов другого лица государственным органом, органом местного самоуправления, организацией или гражданином, которым настоящим Кодексом или другими федеральными законами не предоставлено такое право.

В этой связи, Конституционный Суд РФ неоднократно указывал, что право на судебную защиту, как оно сформулировано в статье 46 (части 1 и 2) Конституции РФ, не свидетельствует о возможности выбора по своему усмотрению того или иного способа и процедуры судебной защиты, особенности которых применительно к отдельным категориям дел определяются федеральными законами (Постановление от 22.04.2013 № 8-П, Определение от 17.11.2009 № 1427-О-О, Определение от 23.03.2010 № 388-

О-О, Определение от 22.03.2012 № 555-О-О, Определение от 24.12.2013 № 2054-О).