

# ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 305-ЭС25-6799

## О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

22 октября 2025 г.

Резолютивная часть определения объявлена 13 октября 2025 г.

Определение изготовлено в полном объеме 22 октября 2025 г.

Судебная коллегия по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации в составе: председательствующего судьи Самуйлова С.В., судей Букиной И.А. и Ксенофонтовой Н.А. –

рассмотрела в судебном заседании кассационную жалобу Федеральной налоговой службы в лице Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 15 по Московской области (далее – налоговая служба)

на решение Арбитражного суда города Москвы от 19 августа 2024 г., постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 3 декабря 2024 г. и постановление Арбитражного суда Московского округа от 14 апреля 2025 г. по делу № А40-251199/2023

по иску налоговой службы к арбитражному управляющему Демкину Дмитрию Игоревичу о взыскании 150 048 871,78 руб. убытков.

Дело рассматривалось с участием третьих лиц, не заявивших самостоятельных требований относительно предмета спора: обществ с ограниченной ответственностью Страховая компания "Гелиос" и Страховая компания «Аскор», ассоциации "Межрегиональная саморегулируемая организация арбитражных управляющих "Содействие" (далее – ассоциация "Содействие"), управления Росреестра по городу Москве.

В заседании приняли участие представители:

налоговой службы – Мартыанова И.Н., Степанов О.С., Тебенькова Н.Е.,

Демкина Д.И. – Постильга А.С., Черевко Н.С.,

общества Страховая компания "Аскор" – Рзаева Р.А.,

ассоциации "Содействие" – Травкина А.И.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Самуйлова С.В., вынесшего определение от 19 сентября 2025 г. о передаче кассационной жалобы вместе с делом для рассмотрения в судебном заседании, а также объяснения представителей лиц, участвующих в деле, судебная коллегия

установила:

как следует из судебных актов и материалов дела, 28 февраля 2018 г. возбуждено дело № А41-14076/2018 о банкротстве общества с ограниченной ответственностью "Истра-Эстейт", а 13 июня 2019 г. оно признано банкротом, открыто конкурсное производство, конкурсным управляющим утвержден Демкин Д.И. В третью очередь реестра требований кредиторов должника включены требования налоговой службы (определение Арбитражного суда Московской области от 28 сентября 2018 г.).

В ходе конкурсного производства на торгах реализованы 13 земельных участков общества "Истра-Эстейт" за 750 244 358,64 руб. Сообщение о результатах торгов опубликовано на сайте Единого федерального реестра сведений о банкротстве 18 января 2021 г. Деньги поступили на расчетный счет должника.

Конкурсный управляющий Демкин Д.И. не подал декларацию по налогу на прибыль и не уплатил данный налог. В то же время он перечислил поступившие деньги текущим и реестровым кредиторам.

После расчетов с кредиторами в конкурсной массе осталось 388 428 978,35 руб., которые конкурсный управляющий перечислил учредителям общества "Истра-Эстейт".

13 мая 2022 г. конкурсное производство завершено и 25 ноября 2022 г. общество "Истра-Эстейт" ликвидировано.

1 ноября 2023 г. в Арбитражный суд города Москвы поступил иск налоговой службы о взыскании с арбитражного управляющего Демкина Д.И. убытков в размере 150 048 871, 78 руб. Иск мотивирован тем, что Демкин Д.И. после реализации имущества общества "Истра-Эстейт" был обязан подать в налоговую службу декларацию по налогу на прибыль, а также исчислить и уплатить этот налог. Он знал, что этот налог подлежал уплате, имел возможность и обязанность его уплатить. Не исполнив эту обязанность, Демкин Д.И. причинил убытки бюджету. Размер убытков рассчитан в сумме неуплаченного налога по тем данным, которые имелись у налоговой службы.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 19 августа 2024 г., оставленным без изменения постановлениями апелляционного и окружного судов от 3 декабря 2024 г. и от 14 апреля 2025 г., в удовлетворении иска отказано.

Суды исходили из того, что в силу статьи 287 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) общество "Истра-Эстейт", продав своё имущество в январе 2021 г., должно было уплатить налог на прибыль не позднее 28 апреля 2021 г. Эта обязанность не была исполнена. Налоговая служба, осведомленная о получении должником прибыли вследствие её

участия в деле о банкротстве и опубликования данных о торгах в открытом источнике, должна была принудительно взыскать недоимку по налогу: в течение трех месяцев со дня выявления недоимки (т.е. с 24 апреля 2021 г., когда закончился срок подачи декларации) направить налогоплательщику требование об уплате налога, а в случае неисполнения в установленный срок этого требования в течение двух месяцев вынести решение о взыскании задолженности и направить поручение в банк на перечисление сумм налога со счета налогоплательщика в бюджетную систему. После этого налоговая служба в течение шести месяцев имела право на подачу в суд заявления о взыскании недоимки. Невыполнение налоговой службой действий по принудительному взысканию налога исключило возможность взыскания убытков с конкурсного управляющего. Неисполнение обязанности по подаче налоговой декларации не освобождало налоговую службу от обязанности по принятию мер к выявлению и принудительному взысканию налоговой недоимки.

Суды также указали на недоказанность наличия и размера убытков.

Суды руководствовались статьями 45 - 47, 69, 70, 285, 287 НК РФ, статьей 15 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее – ГК РФ).

В кассационной жалобе налоговая служба просила отменить обжалованные судебные акты и удовлетворить иск. Её доводы сводились к тому, что при проведении конкурсного производства управляющий осуществляет полномочия руководителя юридического лица и должен организовывать налоговый учет и отчетность. Для случаев ликвидации юридического лица он должен провести корректировку налоговых периодов, определить налогооблагаемую базу и принять меры к погашению фискальных обязательств, возникших в период ликвидации. Окончание ликвидационной процедуры без совершения указанных действия является противоправным поведением, направленным на уклонение от уплаты налогов. В данном случае управляющий знал о своей обязанности уплатить налог на прибыль после реализации имущества должника, однако своим бездействием в виде непредставления в налоговый орган налоговой декларации, неуплаты этого налога и распределения конкурсной массы в пользу участников должника причинил убытки во взыскиваемой сумме. Налог должен быть уплачен добровольно и самостоятельно вне зависимости от того, предъявлял ли налоговый орган требование о принудительном взыскании недоимки. Каких-либо сведений, опровергающих расчет налоговой службы, конкурсный управляющий в суд не представил.

Законность взыскания в пользу налоговой службы убытков, причиненных неправомерными действиями конкурсного управляющего при распределении конкурсной массы и неуплате им иного налога, подтверждена Верховным Судом Российской Федерации в определении от 15 июня 2017 г. № 305-ЭС17-1599, вынесенном по итогам рассмотрения дела в судебном заседании.

Налоговая служба полагала, что суды неправильно истолковали статьи 23, 24, 27, 55, 274 НК РФ, статью 20.3, пункт 1 статьи 129 Федерального закона от 26 октября 2002 г. № 127-ФЗ "О несостоятельности (банкротстве)" (далее – Закон о банкротстве).

В судебном заседании представители налоговой службы поддержали доводы, изложенные в кассационной жалобе.

Представители Демкина Д.И., общества Страховая компания "Аскор" и ассоциации "Содействие" в отзывах и в судебном заседании просили судебные акты оставить без изменения, кассационную жалобу без удовлетворения.

По результатам рассмотрения кассационной жалобы судебная коллегия пришла к следующим выводам.

В соответствии со статьей 57 Конституции Российской Федерации каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы.

Обязанность платить законно установленные налоги имеет публично-правовой характер, что обусловлено самой природой государства и государственной власти, пониманием налогов как элемента финансовой основы государства. Налоговые правоотношения основаны на властном подчинении и характеризуются субординацией сторон: налогоплательщик не вправе распоряжаться по своему усмотрению той частью принадлежащего ему имущества, которая в виде определенной денежной суммы подлежит взносу в казну (постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 17 декабря 1996 г. № 20-П, от 14 июля 2005 г. № 9-П, от 31 марта 2022 г. № 13-П, от 31 мая 2023 г. № 28-П).

Организации, на которые в соответствии с НК РФ возложена обязанность уплачивать налоги, являются налогоплательщиками. Налогоплательщики, обязаны уплачивать законно установленные налоги; представлять в установленном порядке в налоговый орган по месту учета налоговые декларации (расчеты), уведомления об исчисленных суммах налогов, если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах (статья 19, пункт 1 статьи 23 НК РФ).

Обязанность по уплате конкретного налога возлагается на налогоплательщика с момента возникновения установленных законодательством о налогах и сборах обстоятельств, предусматривающих уплату данного налога, и должна быть исполнена в срок, установленный НК РФ (пункт 1 статьи 44, пункт 1 статьи 45, пункт 1 статьи 57 НК РФ).

Как следует из пункта 1 статьи 52 НК РФ, по общему правилу налогоплательщик самостоятельно исчисляет сумму налога, подлежащую уплате за налоговый период, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот.

Российские организации признаются налогоплательщиками налога на прибыль организаций, исчисляемую как полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов. К доходам помимо прочего относятся доходы от реализации товаров (выручка). Выручка определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары, выраженные в денежной и (или) натуральной формах. Денежное выражение прибыли является налогооблагаемой базой для исчисления налога на прибыль (пункт 1 статьи 246, статья 247, подпункт 1 пункта 1 статьи 248, статьи 249, 274 НК РФ).

Налоговым периодом по налогу на прибыль признается календарный год, отчетными периодами – первый квартал, полугодие и девять месяцев

календарного года (статья 285 НК РФ). При прекращении организации путем ликвидации последним налоговым периодом для такой организации является период времени с 1 января календарного года, в котором прекращена организация, до дня государственной регистрации прекращения организации в результате ликвидации (пункт 3 статьи 55 НК РФ).

Согласно пунктам 1, 2 статьи 286 НК РФ налог определяется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. По общему правилу сумма налога на прибыль по итогам налогового периода определяется налогоплательщиком самостоятельно. По итогам каждого отчетного (налогового) периода налогоплательщики исчисляют сумму авансового платежа (налога), исходя из ставки налога и прибыли, подлежащей налогообложению, рассчитанной нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания отчетного (налогового) периода. В течение отчетного периода налогоплательщики исчисляют сумму ежемесячного авансового платежа в порядке, установленном статьей 286 НК РФ. Сумма авансовых платежей (сумма налога), подлежащая уплате в бюджет, определяется с учетом ранее начисленных сумм авансовых платежей.

Налог на прибыль, подлежащий уплате по истечении налогового периода, уплачивается не позднее 28 марта года, следующего за налоговым периодом. Авансовые платежи по итогам отчетного периода уплачиваются не позднее 28-го числа месяца, следующего за соответствующим отчетным периодом (пункт 1 статьи 287 НК РФ).

Статьей 289 НК РФ (пункты 1, 3 и 4) установлено, что налогоплательщики независимо от наличия у них обязанности по уплате налога на прибыль и (или) авансовых платежей обязаны по истечении каждого отчетного и налогового периода представлять в налоговые органы по месту своего нахождения соответствующие налоговые декларации. Налогоплательщики представляют налоговые декларации не позднее 25 календарных дней со дня окончания соответствующего отчетного периода и не позднее не позднее 25 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом, по итогам налогового периода.

Исчисление налоговой базы по итогам каждого отчетного (налогового) периода осуществляется налогоплательщиком на основе данных налогового учета, который организуется налогоплательщиком самостоятельно, исходя из принципа последовательности применения норм и правил налогового учета. Расчет налоговой базы за отчетный (налоговый) период составляет налогоплательщик исходя из данных налогового учета нарастающим итогом с начала года (статьи 313, 315 НК РФ).

Полномочия руководителя должника-банкрота и иных органов его управления осуществляет конкурсный управляющий с даты утверждения и до даты прекращения производства по делу о банкротстве (пункт 1 статьи 129 Закона о банкротстве). В связи с этим на конкурсном управляющем лежит обязанность по организации налогового учёта и представлению в налоговый орган отчётности должника в установленные законом сроки.

По смыслу пункта 1 статьи 3, пункта 3 статьи 55 НК РФ конкурсный

управляющий при ликвидации должника-банкрота через процедуру конкурсного производства обязан произвести корректировку налоговых периодов до дня государственной регистрации прекращения организации, определить налогооблагаемую базу и принять меры к погашению фискальных обязательств, возникших в период ликвидации, в том числе по последним укороченным налоговым периодам, длящимся до завершения ликвидации.

Из пунктов 1 и 2 статьи 49 НК РФ следует, что обязанность по уплате налогов ликвидируемой организации исполняется за счет денежных средств указанной организации, в том числе полученных от реализации ее имущества, а при их недостаточности – погашается учредителями (участниками) указанной организации в пределах и порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

Окончание ликвидационной процедуры, частным случаем которой является ликвидация юридического лица в процессе его банкротства, без совершения указанных действий является необоснованным односторонним прекращением налогоплательщиком обязательств перед бюджетом при наличии налогооблагаемой базы.

Утрата реальной возможности получения налоговых платежей из конкурсной массы должника - банкрота является убытками для налоговой службы (статья 15 ГК РФ). Аналогичный вывод о подобной квалификации имеется в пункте 20 Обзора судебной практики по вопросам, связанным с участием уполномоченных органов в делах о банкротстве и применяемых в этих делах процедурах банкротства, утвержденного 20 декабря 2016 г.

В силу пункта 4 статьи 20.4 Закона о банкротстве арбитражный управляющий обязан возместить налоговой службе убытки, которые он причинил в результате неисполнения возложенных на него обязанностей в деле о банкротстве и факт причинения которых установлен вступившим в законную силу решением суда.

В данном случае Демкин Д.И., будучи конкурсным управляющим общества "Истра-Эстейт", знал о фактической реализации имущества должника в конкурсном производстве, формирующей налоговую базу (ст. 274 НК РФ) и влекущей обязанность подать налоговую декларацию за первый квартал 2021 года, исчислить налоговую базу, определить самостоятельно сумму налога на прибыль и уплатить этот налог в очередности, предусмотренной Законом о банкротстве.

Вопреки требованиям закона Демкин Д.И. не представил в налоговую службу соответствующую налоговую декларацию, не уплатил налог на прибыль, а распределил конкурсную массу без учёта обязательств должника перед бюджетом и заявил о завершении процедуры конкурсного производства. При этом размер конкурсной массы позволял исполнить налоговое обязательство по налогу на прибыль в полном объеме, а должник в конечном итоге был ликвидирован при имевшейся налоговой недоимке. Своим недобросовестным поведением Демкин Д.И. причинил убытки налоговой службе, уполномоченной Правительством Российской Федерации на представление в деле о банкротстве требований об уплате обязательных

платежей.

Противоправное поведение Демкина Д.И. не соответствовало не только положениям НК РФ, но и установленной Законом о банкротстве обязанности арбитражного управляющего действовать добросовестно и разумно в интересах должника, кредиторов и общества (пункт 4 статьи 20.3).

Отсутствие своей вины в содеянном Демкин Д.И. не доказал (пункт 2 статьи 1064 ГК РФ).

Размер убытков налоговая служба определила как сумму неуплаченного налога на прибыль исходя из цены реализации имущества должника-банкрота и соответствующей ставки налога, что соответствует статье 286 НК РФ. Иного расчета Демкин Д.И. в суд не представил, как не представил и данных, позволяющих каким-либо образом скорректировать расчет налоговой службы в сторону уменьшения убытков. При таких обстоятельствах в силу статей 8, 9, 65 и 66 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, а также с учетом требования об установлении размера убытков с разумной степенью достоверности с учетом всех обстоятельств дела и исходя из принципов справедливости и соразмерности ответственности допущенному нарушению (пункт 12 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 23 июня 2015 г. № 25 "О применении судами некоторых положений раздела I части первой Гражданского кодекса Российской Федерации"), судом принимается расчет налоговой службы.

Ввиду того, что установлен полный юридический состав для взыскания убытков, оснований для отказа в удовлетворении требований налоговой службы у судов не было.

Вывод судов нижестоящих инстанций о недоказанности размера убытков основан на неправильном толковании указанных правовых норм и разъяснений практики их применения, данных высшей судебной инстанцией.

Довод Демкина Д.И. об отсутствии со стороны налоговой службы активных действий по принудительному взысканию с должника налоговой недоимки несостоятелен, так как он не оправдывает его собственное противоправное поведение по уклонению от уплаты налога, декларируемого, исчисляемого и уплачиваемого добросовестным налогоплательщиком самостоятельно. Кроме того, процедуре принудительного взыскания должно было предшествовать выявление недоимки, а днем ее выявления в случае представления налоговой декларации (расчета авансового платежа) с нарушением установленных сроков следовало понимать следующий день после ее представления (пункт 50 постановления Пленума Высшего арбитражного Суда Российской Федерации от 30 июля 2013 г. № 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации"). В данном случае налоговая декларация не была представлена. Оснований для назначения выездной налоговой проверки посреди налогового периода и в отношении должника-банкрота у налоговой службы не имелось.

Неопределенность в очередности удовлетворения требований по уплате налога на прибыль при реализации имущества должника-банкрота устранена

постановлением Конституционного Суда Российской Федерации от 31 мая 2023 г. № 28-П. Однако, в рассматриваемом деле эта неопределенность не имела значения, поскольку денежных средств в конкурсной массе было достаточно для удовлетворения требований всех кредиторов и спора по очередности их удовлетворения не было.

В связи с существенным нарушением норм права, которые повлияли на исход дела, на основании пункта 1 статьи 291.11 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации обжалованные судебные акты подлежат отмене с принятием нового судебного акта об удовлетворении требований налоговой службы и взыскания с Демкина Д.И. убытков в размере 150 048 871,78 руб.

Руководствуясь статьями 291.11 - 291.14 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, судебная коллегия

определила:

решение Арбитражного суда города Москвы от 19 августа 2024 г., постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 3 декабря 2024 г. и постановление Арбитражного суда Московского округа от 14 апреля 2025 г. по делу № А40-251199/2023 отменить.

Взыскать с Демкина Дмитрия Игоревича (ИНН 772972807940) в пользу Федеральной налоговой службы в лице Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 15 по Московской области убытки в размере 150 048 871 (сто пятьдесят миллионов сорок восемь тысяч восемьсот семьдесят один) рубль 78 копеек.

Поручить выдать исполнительный лист Арбитражному суду города Москвы.

Определение вступает в законную силу со дня его вынесения.

Председательствующий судья

Самуйлов С.В.

Судья

Букина И.А.

Судья

Ксенофонтова Н.А.