

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

№ 305-ЭС22-15047 (6,7)

О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

г. Москва

19 февраля 2026 г.

Резолютивная часть определения объявлена 5 февраля 2026 г.

Определение изготовлено в полном объеме 19 февраля 2026 г.

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

рассмотрела в судебном заседании кассационные жалобы Федеральной налоговой службы и Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 12 по Московской области (далее – налоговая служба)

на решение Арбитражного суда Московской области от 13 сентября 2021 г., постановление Десятого арбитражного апелляционного суда от 14 марта 2025 г. и постановление Арбитражного суда Московского округа от 17 июля 2025 г. по делу № А41-84436/2020,

по иску налоговой службы к Кутрову Андрею Анатольевичу, Осипову Константину Олеговичу и Чубику Петру Васильевичу о привлечении к субсидиарной ответственности по обязательствам общества с ограниченной ответственностью "СтройОптСити",

с участием третьих лиц, не заявляющих самостоятельных требований относительно предмета спора: Кутрова Дмитрия Андреевича, Кутрова Егора Андреевича, Кутрова Алексея Анатольевича.

В заседании приняли участие представители налоговой службы Авилкин Н.В., Наумов Е.Н., Степанов О.С.

Заслушав доклад судьи Верховного Суда Российской Федерации Самуйлова С.В., вынесшего определение от 29 декабря 2025 г. о передаче кассационной жалобы вместе с делом для рассмотрения в судебном заседании, а также объяснения представителей налоговой службы, судебная коллегия

установила:

как следует из материалов дела и установлено судами, в 2002 г. создано общество "СтройОптСити", основным видом деятельности которого была оптовая торговля строительными материалами и изделиями. С 1 октября 2002 г. по 5 августа 2019 г. единственным участником этого общества был Чубик П.В. Руководил обществом с 16 октября 2008 г. по 7 сентября 2018 г. Кутров А.А.

В период с 1 января 2014 г. по 31 декабря 2015 г. общество "СтройОптСити" занижало налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, неправомерно применяло налоговые вычеты по налогу на добавленную стоимость (далее – НДС), несвоевременно перечисляло в бюджет налог на доходы физических лиц. Хозяйственные документы в это время подписывал Кутров А.А. При этом общество "СтройОптСити" как налогоплательщик действовало без должной осмотрительности и осторожности: не проверило полномочия лица, подписавшего документы от имени своего контрагента, не установило его правоспособность (местонахождение, место осуществления деятельности, юридический адрес, наличие ресурсов для выполнения условий договора и т.п.). Кроме того, под видом приобретения земельных участков из общества "СтройОптСити" были выведены значительные денежные средства.

Налоговая служба установила данные факты в феврале-сентябре 2017 г. в ходе выездной налоговой проверки, по результатам которой 24 ноября 2017 г. составила акт № 11-13/27. Налоговая служба сочла неправомерным применение обществом налоговых вычетов по НДС ввиду наличия обстоятельств, подтверждающих невозможность осуществления хозяйственных операций общества "СтройОптСити" с его контрагентом, имеющим признаки организации, не осуществляющей реальной финансово-хозяйственной деятельности. Общество "СтройОптСити" использовало данного контрагента исключительно для создания формального документооборота, завышая налоговые вычеты по НДС, уменьшая тем самым уплату налогов в бюджет.

На основании указанного акта 28 сентября 2018 г. налоговая служба вынесла решение № 11-13/11 о привлечении общества "СтройОптСити" к ответственности за совершение налогового правонарушения: обществу доначислен налог на прибыль организаций – 271 924 руб. и пени в сумме 75 207 руб., налог на добавленную стоимость – 12 207 005 руб. и пени в сумме 3 996 189 руб., налог на доходы физических лиц – 25 263 руб. и пени в сумме 10 976 руб. Кроме того, применены штрафные санкции в общем размере 2 476 542 руб., предусмотренные пунктом 1 статьи 122 и статьей 123 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ). Общая сумма задолженности по решению № 11-13/11 составила 19 063 106 руб.

Решение налоговой службы проверено в административном и судебном порядке и признано законным и обоснованным (решение заместителя руководителя управления Федеральной налоговой службы по Московской области от 17 января 2019 г. № 07-12/002175, решение Арбитражного суда Московской области от 30 июля 2019 г., постановление Десятого арбитражного апелляционного суда от 8 октября 2019 г. по делу № А41-34203/2019).

На основании вступившего в силу решения налоговая служба выставила в адрес общества "СтройОптСити" требование № 204 об уплате недоимки по состоянию на 18 февраля 2019 г. со сроком исполнения до 11 марта 2019 г. Законность выставления этого требования подтверждена в судебном порядке (решение Арбитражного суда Московской области от 28 августа 2019 г., постановление Десятого арбитражного апелляционного суда от 30 октября 2019 г. по делу № А41-66158/2019).

14 ноября 2019 г. по заявлению налоговой службы возбуждено дело № 41-96974/19 о банкротстве общества "СтройОптСити", однако 25 февраля 2020 г. производство по нему прекращено в связи с отсутствием средств, достаточных для возмещения судебных расходов на проведение процедур банкротства общества (абзац восьмой пункта 1 статьи 57 Федерального закона от 26 октября 2002 г. № 127-ФЗ "О несостоятельности (банкротстве)", далее - Закон о банкротстве).

22 декабря 2020 г. налоговая служба обратилась в Арбитражный суд Московской области с иском к Чубику П.В., Кутрову А.А. и Осипову К.О. (бенефициару должника) о привлечении их к субсидиарной ответственности как лиц, контролировавших должника, потребовав взыскать с них солидарно 21 261 258,01 руб., составлявших задолженность по налоговым обязательствам, в том числе 12 442 836, 93 руб. основного долга, 6 341 070,75 руб. – пени и 2 477 350,33 руб. – штраф. Налоговая служба полагала, что в результате совершения с 1 января 2014 г. по 31 декабря 2015 г. контролирующими должника лицами ряда последовательных противоправных действий общество "СтройОптСити" лишилось возможности погасить требования своих кредиторов (налоговой службы, в частности) в полном объеме.

26 и 27 января 2021 г. налоговая служба признала спорную задолженность общества "СтройОптСити" безнадежной к взысканию ввиду прекращения судом производства по делу о банкротстве в связи с отсутствием средств, достаточных для финансирования процедур банкротства общества "СтройОптСити" (подпункт 4.3 пункта 1 статьи 59 НК РФ).

13 сентября 2021 г. решением Арбитражного суда Московской области в удовлетворении иска отказано ввиду недоказанности того, что действия ответчиков повлекли банкротство должника или причинили вред должнику или его кредиторам.

1 марта 2022 г. постановлением Десятого арбитражного апелляционного суда, оставленным без изменения постановлением Арбитражного суда Московского округа от 16 мая 2022 г., решение от 13 сентября 2021 г. отменено в части отказа в иске к Чубику П.В. и Кутрову А.А. Суд привлек обоих к субсидиарной ответственности и взыскал с них солидарно 21 261 258,01 руб. В части, касающейся Осипова К.О., решение оставлено в силе.

19 апреля 2024 г. апелляционный суд удовлетворил заявление Кутрова А.А. и отменил по новым обстоятельствам своё постановление от 1 марта 2022 г. в части отмены решения от 13 сентября 2021 г. о взыскании с Чубика П.В. и Кутрова А.А. 2 476 350,33 руб., составляющих сумму штрафа за налоговое правонарушение общества "СтройОптСити", и назначил судебное

заседание по рассмотрению апелляционной жалобы налоговой службы на решение от 13 сентября 2021 г. в указанной части. В остальной части заявление Кутрова А.А. оставлено без удовлетворения.

18 июня 2024 г. апелляционный суд по результатам нового рассмотрения дела отменил решение от 13 сентября 2021 г. в части отказа в иске к Чубику П.В. и Кутрову А.А. и частично удовлетворил требования налоговой службы. Суд привлек их к субсидиарной ответственности и взыскал с них солидарно 18 784 907,68 руб. (задолженность по налоговым обязательствам в размере основного долга и пени). В части отказа во взыскании задолженности по штрафу решение от 13 сентября 2021 г. оставлено без изменения.

29 октября 2024 г. постановлением суда округа отменено постановление апелляционного суда от 18 июня 2024 г. в части привлечения Чубика П.В. и Кутрова А.А. к субсидиарной ответственности и взыскания с них 18 784 907,68 руб. и в этой части дело направлено на новое рассмотрение в апелляционный суд.

14 марта 2025 г. постановлением апелляционного суда, оставленным в силе судом округа 17 июля 2025 г., по результатам нового рассмотрения решение суда от 13 сентября 2021 г. оставлено без изменения.

Таким образом, суды полностью отказали в удовлетворении иска о привлечении Чубика П.В., Кутрова А.А. и Осипова К.О. к субсидиарной ответственности.

Суды исходили из того, что требования налоговой инспекции составляют менее 50% от совокупного размера требований кредиторов третьей очереди, что само по себе исключает привлечение контролировавших должника лиц к субсидиарной ответственности. Возможность взыскания спорной задолженности исключена, поскольку она признана безнадёжной к взысканию, удалена из соответствующей картотеки налогового органа. Часть задолженности, составляющая штрафы, вообще не может служить основанием для привлечения к рассматриваемой ответственности (постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 30 октября 2023 г. № 50-П).

Суды руководствовались пунктом 4 статьи 10 Закона о банкротстве в редакции Федерального закона от 23 июня 2016 г. № 222-ФЗ, статьей 61.11 Закона о банкротстве в редакции Федерального закона от 29 июля 2017 г. № 266-ФЗ, положениями Налогового кодекса Российской Федерации, постановлениями Конституционного Суда Российской Федерации; пунктом 7 Обзора судебной практики разрешения споров о несостоятельности (банкротстве) за 2023 г. (утвержден 15 мая 2024 г.).

В кассационных жалобах налоговая служба, ссылаясь на нарушение судами норм права, просила судебные акты отменить в части отказа в удовлетворении её требований к Чубику П.В. и Кутрову А.А., привлечь их к ответственности по обязательствам общества "СтройОптСити" и взыскать с них солидарно 18 784 907,68 руб.

Доводы заявителя сводились к тому, что суды неправильно истолковали и применили нормы права и правовые позиции Конституционного Суда Российской Федерации, касающиеся последствий признания безнадёжной к

взысканию задолженности неплатежеспособного хозяйственного общества для контролировавших его лиц, виновных в создании как этой задолженности, так и условий для невозможности ее взыскания. По мнению налоговой службы, позиция, занятая судами, позволяет контролирующим должника лицам в таком случае всегда безнаказанно уходить от ответственности, что противоречит целям правового института субсидиарной ответственности или взыскания убытков. Кроме того, налоговая служба указала на то, что апелляционный суд не имел законных оснований для пересмотра своего же постановления от 1 марта 2022 г. в части, превышающей 2 476 350,33 руб., так как в этой части оно вступило в законную силу и не было отменено.

Кутров Д.А. в отзыве просил судебные акты оставить без изменения, кассационную жалобу без удовлетворения.

В судебном заседании представители налоговой службы поддержали доводы, изложенные в кассационной жалобе и отзыве на нее.

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

Во-первых, Законом о банкротстве предусмотрены юридические составы признаков, при установлении которых контролировавшие должника лица могут быть привлечены к субсидиарной ответственности по обязательствам подконтрольного им юридического лица - банкрота. Так, в частности, контролирующее должника лицо несет субсидиарную ответственность по обязательствам должника, если оно совершило действия или бездействие, результатом которых стала невозможность полного погашения требований кредиторов (пункт 4 статьи 10 Закона о банкротстве в редакции от 23 июня 2016 г., пункт 1 статьи 61.11 Закона о банкротстве в редакции от 29 июля 2017 г.).

Установление признаков состава правонарушения, влекущего субсидиарную ответственность, возможно как через установленные в законе презумпции, так и по общим правилам доказывания в судебном споре, то есть посредством представления стороной спора прямых или косвенных доказательств обстоятельств, на которые она ссылается как на основание своих требований и возражений (пункт 1 статьи 65, статья 66 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, далее- АПК РФ).

Таким образом, недоказанность признака превышения налоговых требований 50-и процентов над остальными требованиями третьей очереди не блокирует возможность привлечения к ответственности контролировавших должника лиц при доказанности совершения ими противоправных деяний, повлекших несостоятельность должника.

Позиция налоговой службы всецело основывалась на результатах налоговой проверки деятельности общества "СтройОптСити" и принятом на основании этой проверки решении. Этими документами налоговая служба подтверждала в том числе и свои доводы о безосновательном выводе контролировавшими должника лицами значительных для масштабов деятельности должника активов (денежных средств) в пользу юридических лиц,

не обладающих фактической самостоятельностью и созданных без цели ведения предпринимательской деятельности ("фирм-однодневок").

Так, решением о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения установлено, что по фиктивным основаниям из общества "СтройОптСити" выведено более 210 млн руб. (в пользу общества "Строй Снабженец" – 96 631 000 руб., общества "Северный Лен - Старица" – 84 млн руб., общества "Олмаркет" – 29 772 000 руб.).

В связи с изложенным не соответствует действительности вывод судов о том, что налоговая служба помимо доли налоговых требований в реестре не заявляла иных оснований для привлечения Чубика П.В. и Кутрова А.А. к субсидиарной ответственности. При доказанности безосновательного вывода активов должника и их размеров, на что ссылалась налоговая служба, сопоставление суммы выведенных активов с совокупным размером требований кредиторов (даже с учетом потенциальных кредиторов) позволяет сделать вывод, что подобные действия Чубика П.В. и Кутрова А.А. повлекли банкротство должника (пункт 4 статьи 10 Закона о банкротстве в редакции от 23 июня 2016 г., пункт 1 или подпункт 1 пункта 2 статьи 61.11 Закона о банкротстве в редакции от 29 июля 2017 г.).

Во-вторых, судебная коллегия признает несостоятельным вывод судов о том, что признание налоговой задолженности безнадежной к взысканию является безусловным основанием для освобождения контролировавших должника лиц от субсидиарной ответственности по обязательствам должника, в том числе касающимся и этой задолженности.

Из статьи 59 НК РФ следует, что безнадежной к взысканию признается та задолженность по налогам, пеням, штрафам, погашение и (или) взыскание которой оказались невозможной. Причины признания налоговой задолженности безнадежной к взысканию могут быть различны.

Невозможность взыскания может быть обусловлена поведением властей, администрирующих взимание налогов, в том числе процессуальным, вступлением в силу судебных актов, наступлением (истечением) установленных законом пресекательных сроков и иными обстоятельствами объективного характера, которые также могут быть следствием действий или бездействия налоговой службы. В этом случае действительно не имеется оснований для субсидиарной ответственности контролировавших должника-налогоплательщика лиц.

Однако, списание безнадежной налоговой задолженности может быть обусловлено противоправным поведением налогоплательщика. Если такое поведение должника-банкрота было предопределено действиями (бездействием) контролировавших его лиц, то оснований для их освобождения от субсидиарной ответственности не имеется. Судебная коллегия полагает, что такой подход соответствует законодательству, регулирующему вопросы субсидиарной ответственности лиц, контролировавших неисправных налогоплательщиков, в его истолковании, данном Конституционным Судом Российской Федерации в постановлениях от 2 июля 2020 г. № 32-П, от 8 декабря 2017 г. № 39-П и других.

Напротив, иной подход позволял бы последним под прикрытием несостоятельности контролируемого ими юридического лица безнаказанно совершать налоговые правонарушения и уклоняться от уплаты налогов, что противоречило бы основам правопорядка (статья 57 Конституции Российской Федерации, пункт 1 статьи 3 НК РФ) и, как следствие, недопустимо.

На то, что списание налоговой службой задолженности должника по обязательным платежам в связи с его ликвидацией или исключением из государственного реестра само по себе не является препятствием для последующей подачи заявления о привлечении контролировавшего этого должника лица к ответственности по таким списанным обязательствам, указано в пункте 32 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 21 декабря 2017 г. № 53 "О некоторых вопросах, связанных с привлечением контролирующих должника лиц к ответственности при банкротстве". Ввиду схожести для кредитора экономических последствий ликвидации и неплатежеспособности юридического лица (отсутствие источника для удовлетворения своих требований) это разъяснение применимо и для случаев, когда дело о банкротстве должника-налогоплательщика прекращено в связи с отсутствием средств для финансирования процедур его банкротства.

В данном деле задолженность по налогам признана безнадежной к взысканию не в связи с упущениями в работе или неправомерными действиями налоговой службы, а ввиду отсутствия перспектив её взыскания с фактически несостоятельного общества. Сама такая "безнадежность" может быть вызвана противоправными действиями контролировавших должника-налогоплательщика лиц. В связи с этим контролирующие общество "СтройОптСити" лица не могут освобождаться от субсидиарной ответственности по обязательствам подконтрольного им лица по налоговой задолженности лишь на том основании, что она безнадежна к взысканию.

В-третьих, из доводов налоговой службы и принятых по данному делу судебных актов следует, что решением суда от 13 сентября 2021 г. в удовлетворении иска в отношении Осипова К.О. отказано. Решение вступило в законную силу и далее какой-либо коррекции не подвергалось.

Затем 1 марта 2022 г. постановлением апелляционного суда Чубик П.В. и Кутров А.А. привлечены к ответственности и с них солидарно взыскано 21 261 258,01 руб., в том числе 18 784 907,68 руб. долг по налогам и пени и 2 476 350,33 руб. штраф за налоговое правонарушение.

Впоследствии это постановление оставлено в силе: суд отказал в пересмотре дела по новым обстоятельствам в части взыскания долга по налогам и пени (постановление апелляционного суда от 19 апреля 2024 г.). В части штрафа за налоговое правонарушение постановление от 1 марта 2022 г. отменено по новым обстоятельствам. Однако, по результатам повторного рассмотрения дела апелляционный суд вновь взыскал с Чубика П.В. и Кутрова А.А. солидарно 18 784 907,68 руб. (постановление от 18 июня 2024 г.).

Суд округа отменил постановление от 18 июня 2024 г. и направил дело на новое рассмотрение.

После этого 14 марта 2025 г. апелляционный суд опять рассмотрел обоснованность требований на 18 784 907,68 руб. и поддержал ранее принятое решение суда первой инстанции, по существу отказав в их удовлетворении. Окружной суд 13 сентября 2021 г. оставил апелляционное постановление без изменения.

Таким образом, по мнению налоговой службы, апелляционный суд при наличии ранее принятого им же, вступившего в законную силу и не отмененного постановления от 1 марта 2022 г. об удовлетворении требований на 18 784 907,68 руб., в нарушение пункта 2 части 1 статьи 150 АПК РФ повторно рассмотрел тот же самый спор и 14 марта 2025 г. принял по нему противоположное решение.

Главой 37 АПК РФ допускается пересмотр судом одного и того же уровня своих же судебных актов по новым или вновь открывшимся обстоятельствам. В то же время, если постановление апелляционного суда от 1 марта 2022 г. в части взыскания с Чубика П.В. и Кутрова А.А. 18 784 907,68 руб. этим же судом не отменялось, то у апелляционного суда не было оснований для его пересмотра, а тем более для принятия иного решения.

В связи с существенным нарушением норм права, которые повлияли на исход дела и без устранения которых невозможны восстановление и защита нарушенных прав и законных интересов налоговой службы в экономической деятельности, на основании пункта 1 статьи 291.11 АПК РФ обжалованные судебные акты подлежат отмене с направлением дела на новое рассмотрение в апелляционный суд для устранения указанных в данном определении недостатков и разрешения судебного спора. Суду, помимо прочего, следует выяснить наличие правопреемников у умершего Кутрова А.А., по результатам чего выполнить требования статьи 48 или пункта 6 части 1 статьи 150 АПК РФ.

Руководствуясь статьями 291.11 - 291.14 АПК РФ, судебная коллегия

определила:

постановление Десятого арбитражного апелляционного суда от 14 марта 2025 г. и постановление Арбитражного суда Московского округа от 17 июля 2025 г. по делу № А41-84436/2020 отменить, направить дело на новое рассмотрение в Десятый арбитражный апелляционный суд.

Определение вступает в законную силу со дня его вынесения.

Председательствующий судья

Самуйлов С.В.

Судья

Зарубина Е.Н.

Судья

Разумов И.В.