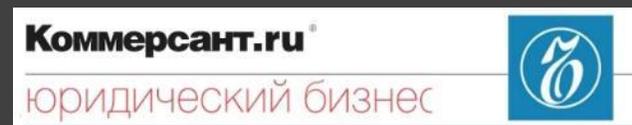




# Текущие налоги компаний в стадии банкротства: практические вопросы и проблемы

Спикер: Екатерина Болдинова

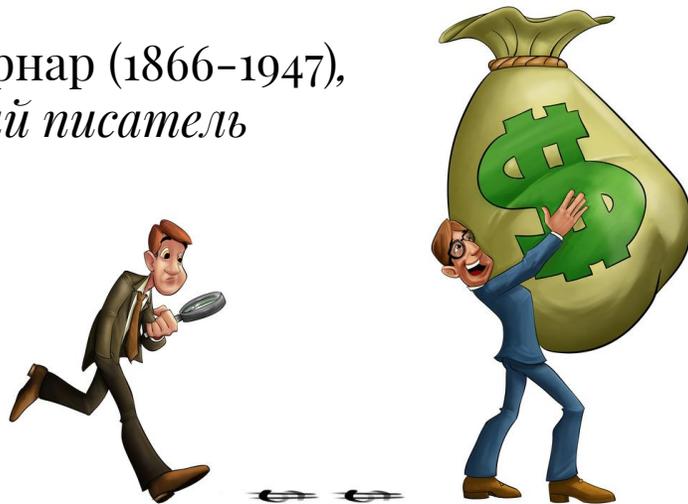
*член Союза «ПНК», налоговый адвокат, партнер,  
руководитель налоговой практики  
юридической фирмы «Five Stones Consulting»*



---

**«Банкротство – это законная процедура, в ходе которой вы перекладываете деньги в брючный карман и отдаете пиджак кредиторам»**

Тристан Бернар (1866–1947),  
*Французский писатель*



# 1. Текущие налоги и реестровые налоговые платежи



# 1. Текущие налоги и реестровые налоговые платежи

---

*«Обзор судебной практики по вопросам, связанным с участием уполномоченных органов в делах о банкротстве и применяемых в этих делах процедурах банкротства» (утв. Президиумом Верховного Суда РФ 20.12.2016): **некоторые аспекты***

---

При разрешении вопроса о квалификации задолженности по обязательным платежам в качестве текущей либо реестровой **следует исходить из момента окончания налогового (отчетного) периода, по результатам которого образовался долг.**

***Абз. 1 п. 6***

**...моментом возникновения обязанности по уплате налога является день окончания налогового периода, а не день представления налоговой декларации или день окончания срока уплаты налога.**

***Абз. 6 п. 6***



# 1. Текущие налоги и реестровые налоговые платежи

*«Обзор судебной практики по вопросам, связанным с участием уполномоченных органов в делах о банкротстве и применяемых в этих делах процедурах банкротства» (утв. Президиумом Верховного Суда РФ 20.12.2016): **некоторые аспекты***

*Ситуации, когда налоговый период состоит из нескольких отчетных периодов*

Если окончание отчетного периода соответствующего авансового платежа наступило до принятия заявления о признании должника банкротом, то такой авансовый платеж не является текущим.

**Абз. 9 п. 6**



# 1. Текущие налоги и реестровые налоговые платежи

Дело ООО «ТТК Чечерский 16»

№ А41-15771/2019



**АНАЛИЗ**

требование: о включении  
в реестр требований  
кредиторов Общества  
задолженности в размере  
79 926 руб.

задолженность по оплате  
НДС за 1 кв. 2019



# 1. Текущие налоги и реестровые налоговые платежи

## Дело ООО «ТТК Чечерский 16»

№ А41-15771/2019



**Позиция  
МИФНС**

вынесение налоговым органом после принятия заявления о признании должника банкротом решения о доначислении налогов и пеней по налогам, налоговый период и срок уплаты которых наступили до дня принятия заявления, не является основанием для квалификации требований об уплате доначисленных обязательных платежей как текущих

задолженность состоит из 1 авансового платежа за февраль 2019 года по декларации за 1 квартал 2019 года по НДС, в связи с чем суды неверно квалифицировали данную задолженность перед бюджетом как текущую



# 1. Текущие налоги и реестровые налоговые платежи

Дело ООО «ТТК Чечерский 16»

№ А41-15771/2019



**Позиция  
АС МО**

Моментом возникновения обязанности по оплате налога является день окончания налогового периода, то есть 31.03.2019. Заявление о признании Общества банкротом принято судом к производству 07.03.2019, в связи с чем данная задолженность является текущей и подлежащей взысканию вне рамок дела о банкротстве

ст. 174 НК РФ не предусматривает авансирование НДС, в соответствии со ст. 163 НК РФ налоговый период для НДС установлен как квартал



## 2. Текущие налоговые платежи на стадии наблюдения

**Ст.ст. 63, 64 ФЗ о банкротстве** определены последствия введения наблюдения, ограничения и обязанности должника

Одна из целей процедуры наблюдения сводится к формированию реестра кредиторов для проведения первого собрания, на котором будет определена дальнейшая судьба должника

**Налоговый орган предъявляет должнику свои требования об уплате обязательных платежей для включения их в реестр**

***Задолженность по текущим платежам не включается в реестр требований кредиторов, а взыскивается вне рамок процедуры банкротства в обычном порядке***



### 3. Текущие налоговые платежи на стадии финансового оздоровления

**Ст.ст. 80, 81 ФЗ о банкротстве** определены порядок введения и последствия введения финансового оздоровления

- Недоимку по налогам должник уплачивает на основании графика погашения задолженности, утвержденного арбитражным судом;
- штрафы и пени за неисполнение или ненадлежащее исполнение обязанности по внесению налоговых платежей не начисляются, за исключением санкций по текущим платежам.

На налоговую задолженность начисляются **проценты (перечисляются по графику; пени и штрафы уплачиваются после уплаты недоимки и процентов)** в размере ставки рефинансирования Банка России, установленной на дату введения финансового оздоровления, исходя из непогашенной суммы требований в соответствии с графиком



### 3. Текущие налоговые платежи на стадии внешнего управления

---

**Ст.ст. 93, 94 ФЗ о банкротстве** определены порядок введения и последствия введения внешнего управления

---

- На период внешнего управления для должника приостанавливается обязанность погашать денежные обязательства и уплачивать налоговые платежи, то есть в отношении этих сумм вводится мораторий, который не распространяется на текущие платежи.
- В то же время на сумму требований налогового органа начисляются проценты (штрафы, пени – не начисляются) в размере ставки рефинансирования Банка России, установленной на дату введения внешнего управления.



---

***Налоговые органы относятся к кредиторам третьей очереди, а согласно ст. 137 Закона о банкротстве требования налоговых органов по уплате налогов среди кредиторов третьей очереди погашаются вне очереди.***

## 4. Текущие налоговые платежи в конкурсном производстве

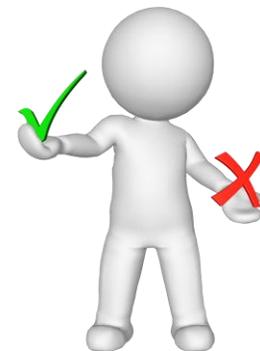
### Относительно налога на добавленную стоимость

С 01.01.2021 текущая хозяйственная деятельность организаций, признанных банкротами, не является объектом налогообложения НДС (*ранее были споры, показательно дело А27-11046/2017 (ООО «Центральная ТЭЦ»)*)

П.6 ст. 138 закона о банкротстве не позволяет погашать налоговые задолженности в приоритетном порядке перед залоговыми кредиторами

↓  
Определение № 305-ЭС20-10152  
(ООО «Группа Техмаш»)

*ВС РФ меняет подход*

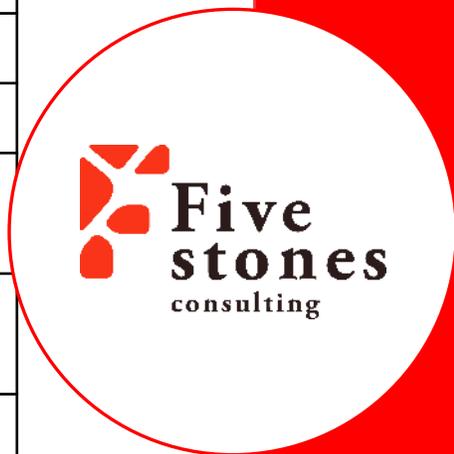


## 4. Текущие налоговые платежи в конкурсном производстве

### Относительно налога на добавленную стоимость

#### Фабула дела ООО «Группа Техмаш»

✓ Общество передало в залог принадлежащее ему недвижимое имущество;
✓ впоследствии в отношении Общества возбуждено дело о банкротстве;
✓ требования залогового кредитора включены в реестр требований кредиторов;
✓ конкурсный управляющий заключил со Сбербанком договор о ведении специального банковского счета;
✓ в процедуре конкурсного производства общество (арендодатель), являющееся плательщиком НДС, передало заложенное недвижимое имущество в аренду;
✓ на специальный счет Общества поступила арендная плата, включающую в себя сумму НДС.
✓ конкурсный управляющий направил в Сбербанк платежные поручения о списании со специального счета и перечислении в бюджет сумм НДС. В графе «назначение платежа» было указано: «Налог на добавленную стоимость... в порядке п. 6 ст. 138 Закона о банкротстве»;
✓ Сбербанк отказал в проведении расчетных операций, сославшись на несоответствие платежных документов особому режиму счета, что послужило причиной обращения в суд.



## 4. Текущие налоговые платежи в конкурсном производстве

### Относительно налога на добавленную стоимость

Анализ Определения №305-ЭС20-10152 (ООО «Группа Техмаш»)

**Позиция нижестоящих судов:** отказывая в удовлетворении иска, суды исходили из того, что расходы, связанные с уплатой НДС, не отвечают признакам затрат, упомянутых в п. 6 ст. 138 Закона о банкротстве.

**Позиция ВС РФ:** согласно п. 1 ст. 168 НК РФ сумма налога является частью цены аренды. Поэтому суммы НДС, выделяемые из арендных платежей, и подлежащие уплате в бюджет в рамках текущих обязательств должника следует считать **расходами на реализацию предмета залога**, указанным в п. 6 ст. 138 Закона о банкротстве, а значит, затраты на уплату НДС, начисленного при сдаче в аренду заложенного имущества в ходе конкурсного производства, погашаются за счет арендной платы до ее распределения по правилам, установленным п. 1 и 2 ст. 138 Закона о банкротстве, и не могут быть переложены на иных кредиторов должника.



## 4. Текущие налоговые платежи в конкурсном производстве

### Относительно налога на добавленную стоимость

Применение пп.15 п.2 ст.149 НК РФ  
Федеральный закон от 15.10.2020 № 320-ФЗ (с 01.01.2021)

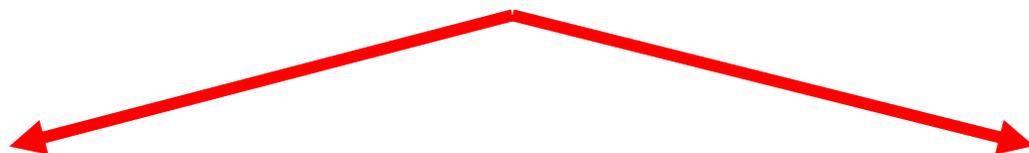
- К операциям, не признаваемым объектом налогообложения НДС, отнесены операции по реализации товаров (работ, услуг), изготовленных и (или) приобретенных (выполненных, оказанных) в процессе осуществления хозяйственной деятельности **после признания** должников в соответствии с законодательством Российской Федерации несостоятельными (банкротами) *Как определяем?*



## 4. Текущие налоговые платежи в конкурсном производстве

**Относительно налога на добавленную стоимость**

### Момент реализации



**дата вступления  
решения суда законную силу**

письма Минфина России от  
27.09.2019 № 03-07-11/74445, от  
18.05.2015 № 03-07-РЗ/28436, от  
31.12.2014 № 03-03-06/1/68990

**дата подписания  
одностороннего акта  
передачи работ**

Постановление АС СЗО от  
15.10.2020 № Ф07-11092/2020



## 4. Текущие налоговые платежи в конкурсном производстве

### Относительно налога на имущество и земельного налога

В марте 2021 года аналогичный вопрос был поднят относительно взыскания имущественного налога и земельного налога в Определении от 01.03.2021 №305-ЭС20-20287 (ОАО «Московский завод «Электроцит»)

#### ПОЗИЦИЯ ОБЩЕСТВА

Конкурсный управляющий, основываясь на п. 2 и 6 ст. 138 Закона о банкротстве, настаивал на следующей последовательности распределения вырученной суммы в результате реализации залогового имущества:

- в первоочередном порядке из вырученной суммы гасятся расходы на проведение торгов по реализации залогового имущества должника (без учета налога на имущество и земельного налога);
- из оставшихся денежных средств 95 % направляется на удовлетворение требований залогового кредитора;
- после этого погашаются судебные расходы по делу о банкротстве.



## 4. Текущие налоговые платежи в конкурсном производстве

### Относительно налога на имущество и земельного налога

#### ПОЗИЦИЯ НАЛОГОВОГО ОРГАНА, ПОДДЕРЖАННАЯ ВС РФ

- ✓ смысл и содержание пункта 6 статьи 138 Закона о банкротстве основаны на принципе самофинансирования процедуры реализации залогового права кредитора на приоритетное удовлетворение его требований, что означает извлечение ценности из предмета залога за минусом всяческих издержек, связанных с этим имуществом и его реализацией. Поэтому п. 6 ст. 138 Закона о банкротстве **необходимо толковать так, что приоритет погашения издержек по сохранению предмета залога распространяется, в том числе, и на текущие налоговые обязательства, связанные с реализованным залоговым имуществом**



## 4. Текущие налоговые платежи в конкурсном производстве

---

Относительно налога на прибыль организаций

---

ПОЗИЦИЯ КС РФ

VS

ПОЗИЦИЯ МИНФИНА РФ



## 4. Текущие налоговые платежи в конкурсном производстве

### Относительно налога на прибыль организаций

#### Позиция КС РФ

- Необходимо применять нормы Закона о банкротстве, которые специально предназначены для регулирования отношений в процедуре банкротства, и, следовательно, являются в данном случае приоритетными, нежели чем нормы НК РФ, регламентирующие общий порядок налогообложения.

*Постановление  
Конституционного Суда РФ  
от 29.06.2004 № 13-П*



## 4. Текущие налоговые платежи в конкурсном производстве

### Относительно налога на прибыль организаций

#### Позиция Минфина РФ

- Закон о банкротстве не относится к законодательству РФ о налогах и сборах и не регулирует порядок уплаты налога на прибыль организаций. Кроме того, согласно статье 3 НК РФ ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги и сборы, установленные в ином порядке, чем это определено НК РФ.
- Соответственно, по мнению Минфина РФ налог на прибыль должен уплачиваться организацией, признанной несостоятельной в обычном порядке.



*письмо Минфина России от  
27.01.2021 № 03-03-06/1/4617  
письмо Минфина России от  
01.02.2022 № 03-03-07/6429*

## 4. Текущие налоговые платежи в конкурсном производстве



### Относительно налога на прибыль организаций

#### Позиция судов?

В пользу подхода Минфина РФ	В пользу подхода КС РФ
<p>Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 31.08.2021 № Ф06-6903/2021 по делу № А72-583/2021; Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 25.06.2020 № 09АП-13963/2020 по делу № А40-81276/2016</p>	<p>Определение Верховного Суда РФ от 11.02.2020 № 303-ЭС19-10320 (2,4) по делу № А51-17152/2017, Постановление АС ДВО от 21.10.2019 по делу № А51-17152/2017, Постановление АС ВВО от 24.03.2022 № Ф01-545/2022 по делу № А17-4123/2019, Постановление АС МО от 04.06.2019 № Ф05-5149/2015 по делу № А40-56428/12, Определение Арбитражного суда г. Москвы от 17.02.2022 по делу № А40-334323/19-38-419 и целый ряд других</p>



## 4. Текущие налоговые платежи в конкурсном производстве



### Относительно налога на прибыль организаций

#### Аргументация в пользу позиции Минфина РФ в судебных актах

- ✓ при реализации конкурсным управляющим имущества юридического лица – банкрота у организации возникает налогооблагаемый доход;
- ✓ в конфликте между общей и специальной нормой суды, цитируя известное нам письмо Минфина России от 27.01.2021 № 03-03-06/1/4617 считают, что Закон о банкротстве не относится к законодательству Российской Федерации о налогах и сборах, по причине чего, нормы указанного Закона не являются специальными в части налогообложения по отношению к нормам Налогового кодекса РФ;
- ✓ суды ссылаются на Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 08.04.2021 № 305-ЭС20-20287 по делу № А40-48943/2015 (об НДС)



## 4. Текущие налоговые платежи в конкурсном производстве



### Относительно налога на прибыль организаций

#### Аргументация в пользу позиции КС РФ в судебных актах

- ✓ налог на прибыль взимается с учетом величины доходов, полученных налогоплательщиком от ведения той деятельности, конечной целью (результатом) которой является получение прибыли, а **процедура конкурсного производства предполагает завершение хозяйственной деятельности предприятия, формирование конкурсной массы, ее реализацию и расчеты с кредиторами;**
- ✓ в ситуации, когда не погашены требования кредиторов, образовавшиеся до введения процедуры банкротства в отношении должника, исчисление и уплата текущих налогов, связанных с продажей имущества должника, **приводит лишь к наращиванию кредиторской задолженности и не отвечает целям конкурсного производства;**
- ✓ согласно **Постановлению Конституционного Суда РФ от 29.06.2004 № 13-П** независимо от времени принятия приоритетными признаются нормы того закона, который специально предназначен для регулирования соответствующих отношений – Закона о банкротстве;



## 4. Текущие налоговые платежи в конкурсном производстве



### Относительно налога на прибыль организаций

#### Аргументация в пользу позиции КС РФ в судебных актах

- ✓ ссылку на письмо Минфина России от 27.01.2021 № 03-03-06/1/4617 суды признают несостоятельной;
- ✓ ссылки на Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 19.10.2020 № 305-ЭС20-10152 по делу № А40-46117/2019, Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 08.04.2021 N 305-ЭС20-20287 по делу № А40-48943/2015 суды признают несостоятельными, поскольку предметом разрешения разногласий в указанных судебных актах являлся налог на добавленную стоимость.



---

**«Самый большой банкрот в этом  
мире — тот, кто утратил  
ЭНТУЗИАЗМ»**



**Мэтью Арнольд**  
*Британский поэт*

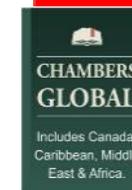




**Екатерина Болдинова**  
Партнер, руководитель  
налоговой практики

115419, Москва, 2-й Рощинский  
проезд, д.8 ст.5, оф. 203

Тел.: +7 495 788 5615  
Моб.: +7 916 928 64 11  
[www.5stones-consulting.com](http://www.5stones-consulting.com)  
[e.boldinova@stonecons.com](mailto:e.boldinova@stonecons.com)



**Коммерсант.ru**

юридический бизнес

