

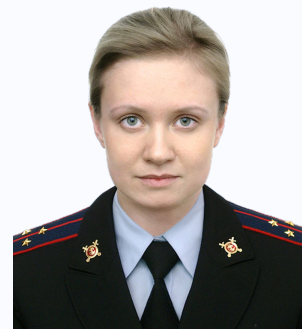
УДК 340

К ВОПРОСУ ОБ ОСОБЕННОСТЯХ ПРАВОПРЕЕМСТВА В ПУБЛИЧНОМ ПРАВЕ

ON THE ISSUE OF PECULIARITIES OF LEGAL SUCCESSION IN PUBLIC LAW

Филипсон Ксения Юрьевна,
*преподаватель кафедры гражданского права
и процесса Сибирского юридического
института МВД России (г. Красноярск)*

geyzer007@mail.ru



Ключевые слова:

правопреемство, переход прав и обязанностей, ликвидация и реорганизация юридического лица, налоговые правоотношения.

Правопреемство является межотраслевым институтом, поэтому находит отражение в различных отраслях российского права.

В статье автором отмечено, что хотя отечественная правовая наука и располагает значительными материалами по вопросам правопреемства, но все они носят фрагментарный характер и не разрешают многие основные теоретические и практические вопросы изучаемой категории. В целях выявления и правового закрепления понятия правопреемства, определения его места и роли в правовой системе необходимо изучить исследуемую правовую категорию в различных отраслях права и вывести общую характеристику понятия «правопреемство». В статье рассмотрены особенности правопреемства органов государственной власти в соответствии с действующим российским законодательством. Также особое внимание уделено вопросам правопреемства в налоговых правоотношениях, возникающих в случае реорганизации юридического лица и смерти физического лица.

Keywords:

legal succession, transfer of rights and responsibilities, dissolution and reorganization of a legal entity, tax legal relations.

Legal succession is an interdisciplinary institution and is reflected in the various branches of Russian law. At the same time, it should be noted that despite the fact that the domestic legal science has a great deal of information on legal succession issues, all of them are still fragmentary and do not solve many of the main theoretical and practical issues of the category being studied. In order to identify

and legalize the concept of legal succession, determine the place and role of succession in the legal system, it is necessary to examine the studied legal category in various branches of law and identify some general features of the concept of «legal succession». The article considers the peculiarities of the legal succession of government authorities in accordance with the applicable Russian legislation. Particular attention is also paid to legal succession issues in the sphere of tax legal relations arising in the case of reorganization of a legal entity and death of an individual. Legal succession is an interdisciplinary institution and is reflected in the various branches of Russian law. At the same time, it should be noted that despite the fact that the domestic legal science has a great deal of information on legal succession issues, all of them are still fragmentary and do not solve many of the main theoretical and practical issues of the category being studied. In order to identify and legalize the concept of legal succession, determine the place and role of succession in the legal system, it is necessary to examine the studied legal category in various branches of law and identify some general features of the concept of «legal succession». The article considers the peculiarities of the legal succession of government authorities in accordance with the applicable Russian legislation. Particular attention is also paid to legal succession issues in the sphere of tax legal relations arising in the case of reorganization of a legal entity and death of an individual.

Рассматривая правовые явления в рамках отдельных отраслей права, мы часто сталкиваемся с категориями, имеющими межотраслевое или общеправовое значение. Одной из таких категорий, на наш взгляд, является правопреемство.

Исследованием категории правопреемства как межотраслевого института занимались многие ученые, и их разработки легли в основу научных исследований института правопреемства в отдельных отраслях российского права. Правопреемство как правовой институт находит отражение в большей мере в частном праве, но в то же время особый исследовательский интерес вызывают вопросы правопреемства в публичном праве.

В нашей статье будут рассмотрены возможности правопреемства в отраслях публичного права и выявлены его особенности.

Рассмотрим возможности правопреемства органов государственной власти в соответствии с действующим российским законодательством.

Полагаем, что правопреемство органов государственной власти возможно в случае упразднения, преобразования и создания нового государственного органа, а также перераспределения полномочий между имеющимися государственными органами.

Здесь происходит сингулярное правопреемство, то есть передача части властных полномочий от действующего государственного органа к вновь созданному, либо универсальное правопреемство путем преобразования органа государственной власти и сингулярное правопреемство в связи с перераспределением государственных полномочий.

Также возможна реорганизация путем прекращения существования исполнительного органа государственной власти и возникновения нового правопреемника, который наделяется правами и обязанности своего предшественника [2].

Далее рассмотрим возможность и особенности правопреемства на стороне юридических и физических лиц, выступающих налогоплательщиками в сфере налоговых правоотношений.

Основные положения по правопреемству в налоговых отношениях при реорганизации установлены ст. 50 НК РФ.

Исполнение обязанностей по уплате налогов реорганизованного юридического лица возлагается на его правопреемника (правопреемников) независимо от того, были ли известны до завершения реорганизации правопреемнику (правопреемникам) факты и (или) обстоятельства неисполнения или ненадлежащего исполнения реорганизованным юридическим лицом указанных обязанностей. При этом правопреемник (правопреемники) должен уплатить все пени, причитающиеся по перешедшим к нему обязательствам.

Правопреемство в налоговом праве при реорганизации юридических лиц осуществляется по следующим правилам:

1) При слиянии нескольких юридических лиц их правопреемником в части исполнения обязанности по уплате налогов признается возникшее в результате такого слияния юридическое лицо;

2) При присоединении одного юридического лица к другому юридическому лицу правопреемником присоединенного юридического лица в части исполнения обязанности по уплате налогов признается присоединившее его юридическое лицо;

3) При разделении возникшие юридические лица признаются правопреемниками реорганизованного юридического лица в части исполнения обязанности по уплате налогов;

4) При наличии нескольких правопреемников доля участия каждого из них в исполнении обязанностей реорганизованного юридического лица по уплате налогов определяется в порядке, предусмотренном гражданским законодательством;

Если разделительный баланс не позволяет определить долю правопреемника реорганизованного юридического лица либо исключает возможность исполнения

в полном объеме обязанностей по уплате налогов каким-либо правопреемником и такая реорганизация была направлена на неисполнение обязанностей по уплате налогов, то по решению суда, вновь возникшие юридические лица могут солидарно исполнять обязанность по уплате налогов реорганизованного лица;

5) Особый порядок правопреемства законодатель установил для реорганизации юридических лиц в форме выделения. Следует отметить, что правила выделения юридического лица в налоговом праве весьма отличаются от гражданского законодательства. Так, нормы гражданского кодекса допускают правопреемство при выделении юридического лица, что прямо предусмотрено ч. 4 ст. 58 ГК РФ, согласно которой «При выделении из состава юридического лица одного или нескольких юридических лиц к каждому из них переходят права и обязанности реорганизованного юридического лица в соответствии с передаточным актом».

В соответствии с налоговым законодательством при выделении из состава юридического лица одного или нескольких юридических лиц правопреемства по отношению к реорганизованному юридическому лицу в части исполнения его обязанностей по уплате налогов (пеней, штрафов) не возникает. Если в результате выделения из состава юридического лица одного или нескольких юридических лиц налогоплательщик не имеет возможности исполнить в полном объеме обязанность по уплате налогов (пеней, штрафов) и такая реорганизация была направлена на неисполнение обязанности по уплате налогов (пеней, штрафов), то по решению суда выделившиеся юридические лица могут солидарно исполнять обязанность по уплате налогов (пеней, штрафов) реорганизованного лица.

Приведем из практики пример невозможности правопреемства в случае выделения [1].

По материалам одного из дел ООО «Усвалес» (далее – новая организация) выдвинулось из ООО «Удоралес». Последнее предъявило новой организации, образовавшейся в результате выделения, иск о взыскании убытков, возникших вследствие уплаты недоимки по налогам и сборам за 2001 г., а также пеней и штрафов.

10 июня 2002 г. на внеочередном общем собрании ООО «Удоралес» было принято решение о реорганизации путем выделения, утвержден договор о порядке и условиях реорганизации. Пунктом 8 договора было предусмотрено, что выявленные после завершения процедуры реорганизации и не учтенные в разделительном балансе дополнительные права и требования по обязательствам общества, возникшие до даты реорганизации в пределах срока исковой давности, распределяются и подлежат компенсации ООО «Удоралес» и новой организацией солидарно.

Решением ИФНС России ООО «Удоралес» привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения, обществу предписано уплатить недоимку по налогам за 2001 г., пени и штрафные санкции на общую сумму 645 090 руб. 93 коп., что исполнено им в размере 614 843 руб. 73 коп. Указанные обстоятельства послу-

жили основанием для обращения ООО «Удоралес» с иском к новой организации о взыскании с нее половины уплаченной суммы налога, пеней и штрафных санкций.

Суд первой инстанции удовлетворил иск полностью. Постановлением апелляционной инстанции в требовании о взыскании убытков было отказано.

Не согласившись с постановлением апелляционной инстанции, ООО «Удоралес» обратилось в ФАС Волго-Вятского округа, которая обжалуемое постановление оставила в силе, указав следующее. Действующее законодательство не содержит положений об обязанности выделившегося юридического лица возместить реорганизованному юридическому лицу расходы, связанные с уплатой последним налогов. Частью 8 статьи 50 НК РФ предусмотрено, что при выделении из состава юридического лица одного или нескольких юридических лиц правопреемства по отношению к реорганизованному юридическому лицу в части исполнения его обязанностей по уплате налогов не возникает.

6. При преобразовании одного юридического лица в другое правопреемником реорганизованного юридического лица в части исполнения обязанностей по уплате налогов признается вновь возникшее юридическое лицо.

Далее рассмотрим особенности правопреемства в случае замены физического лица в сфере налоговых правоотношений.

В соответствии с п. 3 ч. 3 ст. 44 НК РФ обязанность по уплате налога или сбора возникает, изменяется и прекращается в связи со смертью физического лица-налогоплательщика или с объявлением его умершим в порядке, установленном гражданским процессуальным законодательством. Задолженность по налогам, указанным в п. 3 ст. 14 и п. 1, 2 ст. 15 НК РФ, умершего лица либо лица, объявленного умершим, погашается наследниками в пределах стоимости наследственного имущества в порядке, установленном гражданским законодательством для оплаты наследниками долгов наследодателя.

Следует отметить, что возможность правопреемства в отношении физического лица налогоплательщика не носит обязательного характера, так как переход обязанностей по погашению налоговой задолженности требует соблюдения порядка, установленного гражданским законодательством.

В соответствии со ст. 110 ГК РФ при наследовании имущество умершего (наследство, наследственное имущество) переходит к другим лицам в порядке универсального правопреемства, то есть в неизменном виде как единое целое и в один и тот же момент. В состав наследства входят принадлежавшие наследодателю на день открытия наследства вещи, иное имущество, в том числе имущественные права и обязанности согласно ст. 112 ГК РФ.

Гражданским законодательством установлено, что наследники отвечают по обязательствам наследодателя лишь в случае принятия ими наследства в солидарном порядке (п. 1 ст. 1175 ГК РФ). Каждый из наследников отвечает по долгам наследодателя в пределах стоимости перешедшего к нему наследственного имущества.

Обратимся к судебной практике.

Судебная коллегия по гражданским делам Верховного Суда Российской Федерации рассмотрела в судебном заседании материалы по исковому заявлению инспекции Федеральной налоговой службы по г. Петрозаводску к Г.В. Гричаниченко о взыскании задолженности по транспортному налогу. Суд установил, что инспекция Федеральной налоговой службы по г. Петрозаводску (далее – Инспекция) обратилась в суд с иском к Г.В. Гричаниченко о взыскании задолженности по транспортному налогу в размере 1 800 руб. В обоснование иска Инспекция указала, что в 2011 году на Э.С. Гричаниченко было зарегистрировано транспортное средство, в связи с чем с указанного периода Э.С. Гричаниченко являлась плательщиком транспортного налога, а 26 июня 2012 г. она умерла. Поскольку при жизни налогоплательщика образовалась задолженность по налогу в размере 1 800 руб., а Г.В. Гричаниченко является наследником Э.С. Гричаниченко, принявшим наследство, к нему в порядке материального правопреемства перешла обязанность по уплате транспортного налога в пределах стоимости перешедшего к нему наследственного имущества.

Как установлено судом и следует из материалов дела, Инспекция в порядке гражданского судопроизводства обратилась в суд с требованием о взыскании с наследника задолженности по транспортному налогу, обязанность по уплате которого лежала на умершем гражданине-налогоплательщике, в пределах стоимости перешедшего к нему наследственного имущества.

В соответствии с ч. 1, 2 ст. 44 НК РФ обязанность по уплате налога или сбора возникает, изменяется и прекращается при наличии оснований, установленных названным Кодексом или иным актом законодательства о налогах и сборах. Обязанность по уплате конкретного налога или сбора возлагается на налогоплательщика и плательщика сбора с момента возникновения установленных законодательством о налогах и сборах обстоятельств, предусматривающих уплату данного налога или сбора.

В силу п. 3 ч. 3 ст. 44 НК РФ обязанность по уплате налога и (или) сбора прекращается со смертью физического лица-налогоплательщика или с объявлением его умершим в порядке, установленном гражданским процессуальным законодательством. Задолженность по налогам, указанным в п. 3 ст. 14 (транспортный налог) и ст. 15 НК РФ, умершего лица либо лица, объявленного умершим, погашается наследниками в пределах стоимости наследственного имущества в порядке, установленном гражданским законодательством для оплаты наследниками долгов наследодателя.

Как предусмотрено ст. 112 ГК РФ в состав наследства входят принадлежавшие наследодателю на день открытия наследства вещи, иное имущество, в том числе имущественные права и обязанности.

Таким образом, установленная налоговым законодательством возможность по-

гашения наследниками умершего лица его налоговой задолженности не влечет за собой безусловного перехода данной обязанности к наследникам и требует соблюдения порядка, установленного гражданским законодательством.

Согласно п. 1 ст. 1175 ГК РФ наследники, принявшие наследство, отвечают по долгам наследодателя солидарно. Каждый из наследников отвечает по долгам наследодателя в пределах стоимости перешедшего к нему наследственного имущества.

Из вышеприведенных норм права следует, что для возложения на наследника умершего лица обязанности исполнить его налоговые обязательства в порядке универсального правопреемства необходимо установить наличие обстоятельств, связанных с наследованием имущества. К таким обстоятельствам, имеющим значение для правильного разрешения спора, в частности, относятся: факт открытия наследства, состав наследства, круг наследников, принятие наследниками наследственного имущества, его стоимость.

По выше рассмотренному делу налоговый орган в порядке гражданского судопроизводства обратился в суд с требованием о взыскании с наследника задолженности по транспортному налогу, обязанность по уплате которого лежала на умершем гражданине-налогоплательщике, в пределах стоимости перешедшего к нему наследственного имущества.

Суд по данному делу определил, что обязанность по уплате налогов является для наследников не безусловной, следовательно, для возложения указанной обязанности в порядке универсального правопреемства в первую очередь необходимо установить следующие обстоятельства: факт открытия наследства, состав наследства, круг наследников, принятие наследниками наследственного имущества, его стоимость.

Таким образом, можно сделать вывод о наличии правопреемства и в налоговых правоотношениях. В то же время следует отметить, что процедура правопреемства в указанных правоотношениях регулируется нормами не только налогового законодательства, но и гражданского.

Подводя итог, можно сделать вывод, что институт правопреемства носит межотраслевой характер. Следует отметить, что в каждой отрасли права категория правопреемства наделена своей спецификой, но в то же время, сохраняет свое основное свойство – сохранение правоотношения при перемене его субъектного состава, что обеспечивает переход прав и обязанностей от правопреемника к правопреемнику.

Библиографический список

1. Илларионова, Н.В. Правопреемство в налоговых правоотношениях при реорганизации / Н.В. Илларионова // Налоговые споры: теория и практика. – 2005. – № 9.
2. Камалов, О.А. Реорганизация и реструктуризация органов государственной власти / О.А. Камалов // Законы России: опыт, анализ, практика. – 2006. – № 8.