

## ОСОБЕННОСТИ ОБОРОТА ИМУЩЕСТВЕННЫХ ПРАВ

Традиционным для отечественной цивилистической доктрины является включение имущественных прав в сферу объектов гражданских прав. Доктринальное толкование этого института определяет его как вещи и действия — предметы гражданско-правовых отношений, по поводу которых возникают и осуществляются гражданские права.

К объектам гражданских прав в соответствии со ст. 128 Гражданского кодекса РФ относятся вещи, включая ценные бумаги, иное имущество, в том числе имущественные права; работы и услуги, информация; результаты интеллектуальной деятельности, в том числе исключительные права на них (интеллектуальная собственность); нематериальные блага.

Имущество субъекта права как юридико-экономическая категория в рамках гражданско-правового регулирования — исходный базис экономических перераспределительных отношений в обществе. Возникновение определенных обязательств перед бюджетом напрямую зависит от вида и характера деятельности, осуществляемой субъектом права, от наличия у него определенного законодательством о налогах и сборах объекта налогообложения. Многие авторы, исследовавшие проблему взаимовлияния гражданского права и налогового законодательства, отмечают, что с этой точки зрения налоговое законодательство испытывает на себе очевидное влияние гражданского<sup>1</sup>. Налоговое законодательство ставит возникновение тех или иных обязательств перед бюджетом в зависимости от вида деятельности, осуществляемой субъектом права. В свою очередь, вид деятельности определяется правовым статусом субъекта права и сущностью гражданско-правовых отношений, возникающих между ним и его контрагентом<sup>2</sup>.

Социально-экономические реформы, проводимые в течение последних лет, безусловно, стимулировали хозяйственный оборот, на ранних этапах вытесняя из него государство. Именно в результате наметившегося дисбаланса между публичными и частными интересами остро встал вопрос о необходимости поиска оптимального соотношения между институтами и отдельными нормами частных и публичных правовых отраслей<sup>3</sup>.

Указанный подход был воспринят законодателем при подготовке части первой Налогового кодекса РФ как наиболее оптимально отвечающий современным социально-экономическим и правовым тенденциям проникновения частноправовых начал в сферу

---

<sup>1</sup> Курбатов А. Основные формы взаимодействия гражданского и налогового законодательства // Хозяйство и право, 1996, № 6, с. 57.

<sup>2</sup> Курбатов А. Я., Максимова С. А. Вопросы налогообложения при погашении задолженности за счет имущества должника // Дело и право, 1995, № 12, с. 28.

<sup>3</sup> Яковлев В. Ф. Гражданский кодекс и государство // Вестник ВАС РФ, 1997, № 6, с. 133.

публично-правового регулирования, сформировавшимся de facto и закрепленным названным актом de jure.

Так, в ст. 11 НК РФ отмечено, что институты, понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства РФ применяются для целей налогообложения в том значении, в каком они используются в соответствующих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено самим Кодексом.

Реализация имущества, в том числе имущественных прав в рамках хозяйственного оборота, — основание для возникновения или трансформации вещно-правовых или обязательственных правоотношений. Гражданский кодекс не исключает имущественные права из оборота и не содержит различий между сутью оборота имущественных прав и товарного.

Возможность использования имущественных прав в качестве самостоятельного объекта гражданских прав определяется спецификой имущественного правоотношения. Имущественное право может быть объектом гражданского права, только когда оно перестает выполнять функцию эквивалента товара как экономическая категория, то есть приобретает способность существовать отдельно от него и, соответственно, представляет самостоятельную имущественную ценность. Такая ценность может быть констатирована лишь в случае отсутствия тесной неразрывной связи с вещью, определяющей особенности ее правового режима, например права хозяйственного ведения, оперативного управления, сервитута и других, и обусловлена возможностью отчуждения имущественного права как самостоятельного объекта гражданских прав.

В ст. 132 ГК РФ установлено, что права требования как имущественные права входят в состав имущественного комплекса предприятия. Согласно ст. 454 ГК РФ к продаже имущественных прав применяются общие положения о купле-продаже, если иное не вытекает из содержания и характера этих прав.

Право первоначального кредитора может быть реализовано и переходить к новому кредитору в том объеме и на тех условиях, которые существовали к моменту перехода права. По ст. 382 ГК РФ право (требование), принадлежащее кредитору на основании обязательства, может быть передано другому лицу по сделке (уступка требования) или перейти к другому лицу на основании закона.

Гражданско-правовые и налоговые аспекты проблемы оборота и реализации имущественных прав коренятся, главным образом, в различии содержания понятий "имущество" и "имущество для целей налогообложения". В соответствии с п. 2 ст. 38 НК РФ под имуществом для целей налогообложения понимаются виды объектов гражданских прав (за исключением имущественных прав), относящихся к имуществу в соответствии с Гражданским кодексом РФ. Фактически законодательство о налогах и сборах подвергло ревизии содержание базисного для хозяйственного оборота института, спровоцировав возникновение не только теоретических, но и практических проблем.

Налоговый кодекс РФ признает товаром любое имущество, реализуемое или предназначенное для продажи. Объект, не отвечающий этой способности, товаром признан быть не может. Данное положение закона вполне соответствует основам экономической теории. В отношениях хозяйствования, предпринимательства, в которых участвуют предприниматели и органы, обеспечивающие надлежащие условия их деятельности, центральное место занимают объекты, не являющиеся товаром, но обладающие стоимостью<sup>4</sup>. В связи с этим ключевым представляется следующий вопрос: являются ли имущественные права вещами с точки зрения гражданского и налогового законодательства и каковы особенности их реализации?

В указанном контексте, на наш взгляд, следует обратиться к пониманию вещи как объекта гражданских прав.

---

<sup>4</sup> Зинченко С. А., Шапсугов Д. Ю., Корх С. Э. Предпринимательство и статус его субъектов в современном российском праве. — Ростов-на-Дону: Изд-во СКАГС, 1999, с. 64.

Являясь одним из объектов гражданских прав, лишь вещь как товар представляет собой объект права собственности. Легитимное определение такого объекта гражданских прав как вещь в гражданском праве отсутствует. Если же говорить об общем его понимании, то таким объектом, как правило, признается объект внешнего (материального) мира<sup>5</sup>. Вещь имеет свои отличительные признаки, существенный из которых — выраженная вовне материальная форма вещей<sup>6</sup>.

Полагаем все же, что правовое содержание понятия вещи в гражданском праве не исчерпывается лишь констатацией наличия материальной (вещественной) составляющей. В определенном смысле вещью могут выступать и имущественные права, способные существовать как бы в отрыве от основания своего возникновения, вне рамок первоначально-го обязательства. Речь идет об обязательственных правах.

Кроме того, представляется возможным, на наш взгляд, выделение особой категории — как бы вещей, не отвечающих критерию материальности, таких как деньги, ценные бумаги. Разумеется, они имеют определенный материальный носитель, но экономическая ценность последних сама по себе не представляет для участника имущественных отношений той ценности, ради обладания которой он вступает в гражданско-правовые отношения. Безусловную ценность для такого лица представляет именно право, выраженное в определенной форме. Сказанное относится к наличной (документарной) ее форме. Характеристика правового статуса бездокументарной ценной бумаги в принципе оторвана от понятия вещи, приведенного выше, то есть не является документом с точки зрения ст. 1 ФЗ от 29 декабря 1994 года "Об обязательном экземпляре документов"<sup>7</sup> и ст. 2 ФЗ от 20 февраля 1995 года "Об информации, информатизации и защите информации"<sup>8</sup>. Информация как объект гражданских прав также обладает определенными признаками оборотоспособности: например, при внесении в уставный капитал информации, закрепленной на каком-либо материальном носителе, представляющей определенную ценность в денежном выражении<sup>9</sup>.

Приведенные законодательные акты определяют документ как материальный объект с зафиксированной на нем информацией в виде текста, предназначенный для передачи во времени и пространстве, хранения или общественного использования.

Из этого определения следует, что ценная бумага, удостоверяющая имущественные права, даже выполненная на материальном носителе, есть документ, являющийся лишь способом фиксации закрепленного в нем обязательства, но не вещь<sup>10</sup>. Особенно справедливым данное утверждение представляется в следующем контексте: если учесть, что ценная бумага способна существовать и в бездокументарной форме, отчего ее правовая природа не подвергается никаким трансформациям. В подобном случае говорить о какой-либо материальной форме закрепления (удостоверения) имущественного права вообще не приходится. Бездокументарная ценная бумага ни по каким признакам не соответствует вещно-правовым характеристикам вещи как объекта гражданских прав. А потому представляется не вполне корректным отнесение ценной бумаги к вещам по ст. 128 ГК РФ. Следуя логике законодателя, можно отнести к вещам (по аналогии с ценными бумагами) и безналичные деньги, допустив распространение на них режима собственности, зафиксировав тем самым вещно-правовое существо последних.

Кроме того, в качестве специфического объекта гражданских прав выделяется информация, способная быть внесенной в качестве вклада в уставный капитал.

<sup>5</sup> Юридическая энциклопедия / Под ред. М. Ю. Тихомирова. — М., 1997, с. 65.

<sup>6</sup> Мурзин Д. В. Ценные бумаги — бестелесные вещи: правовые проблемы современной теории ценных бумаг. — М., 1998, с. 16.

<sup>7</sup> Собрание законодательства РФ, 1995, № 1, ст. 1.

<sup>8</sup> Собрание законодательства РФ, 1995, № 8, ст. 609.

<sup>9</sup> Слипченко О. А. Информация как составляющая часть уставного капитала в акционерном обществе / Ученые записки Института государства и права Тюменского государственного университета. Вып. 1. Актуальные проблемы цивилистики. — Изд. Тюменского ун-та, 2000, с. 46.

<sup>10</sup> Грибов А. Ю. Ошибки законодательства: сущность и правовой режим денег и ценных бумаг. — М.: Инфра-М, 2000, с. 22.

В постановлении Пленума ВАС РФ от 3 марта 1999 года № 4 "О некоторых вопросах, связанных с обращением взыскания на акции"<sup>11</sup> указано, что арест и взыскание на акции могут налагаться в соответствующих случаях определением суда или постановлением судебного пристава-исполнителя при наличии доказательств, подтверждающих право собственности (право хозяйственного ведения) ответчика (должника) на данные ценные бумаги (ст. 58 ФЗ "Об исполнительном производстве").

Таким образом, фактически сформировалась конструкция "право собственности на обязательственное право" и, как следствие, имущественные права выступают в качестве объекта права собственности, приобретая при этом способность быть объектом защиты посредством вещно-правовых исков.

Складывается совершенно алогичная ситуация, при которой очевидно отсутствие правовых ограничений, не допускающих распространение этой конструкции на безналичные деньги и бездокументарные ценные бумаги. "К сожалению, на практике при анализе того или иного права приходится сталкиваться с тем, что при его характеристике можно выделить признаки как вещного, так и обязательственного права"<sup>12</sup>.

Однако быть самостоятельным объектом права собственности имущественные права не в состоянии. Поэтому, поскольку объектами права собственности являются лишь вещи, можно предположить, что законодатель допускает наделение некоторых имущественных прав свойствами вещи и, значит, соответственно признание их косвенно — через "вещь" — объектами права собственности<sup>13</sup>.

Таким образом, на наш взгляд, можно сделать вывод о том, что имущественные права, в том числе права, удостоверяемые бездокументарными ценными бумагами, являясь активами лица и входя в состав его имущества, вещами не являются. В связи с этим нерешенным представляется вопрос о правовой корректности отнесения к вещам бездокументарных ценных бумаг как имущественных прав.

Вопросы налогообложения и оборота имущественных прав представляют собой не столько теоретическую, сколько практическую проблему. Так, по одному из дел Арбитражного суда Ростовской области<sup>14</sup> ЗАО обратилось с иском о признании недействительным решения инспекции МНС о привлечении общества к налоговой ответственности и доначислении налогов. Решением суда, оставленным в силе постановлением апелляционной инспекции, исковые требования удовлетворены исходя из того, что налоговой инспекцией не доказан факт неправомерности действий предприятия по уплате НДС по мере поступления денежных средств в оплату за выполненные работы.

Как следует из материалов дела, между ЗАО и третьим лицом был заключен договор подряда на выполнение работ по антикоррозийной защите энергооборудования. В связи с неплатежеспособностью заказчика истцом было заключено многостороннее соглашение о проведении взаимозачета между несколькими хозяйствующими субъектами. По отдельному договору истец уступил право требования задолженности от предприятий-дебиторов АО и ТОО. Стоимость услуг ТОО была оценена в 60 процентов от суммы дебиторской задолженности. Налогоплательщиком эти услуги оценены как посреднические и стоимость услуг без НДС отнесена на себестоимость выполненных работ; НДС возмещен из бюджета, а реализация выполненных работ показана по мере поступления денежных средств от ТОО. Данные действия ЗАО были оценены как нарушение действующего законодательства.

<sup>11</sup> Вестник ВАС РФ, 1999, № 4.

<sup>12</sup> Чередникова М. В. О вещных правах по Гражданскому кодексу Российской Федерации: Актуальные проблемы гражданского права / Под ред. С. С. Алексеева; Исследовательский центр частного права. Уральский филиал. Российская школа частного права. Уральское отделение. — М.: Статут, 2000, с. 114.

<sup>13</sup> Гумаров И. Понятие вещи в современном гражданском праве России // Хозяйство и право, 2000, № 3, с. 81.

<sup>14</sup> Дело № А53-9445/00 (постановление ФАС СКО от 13 марта 2001 года № Ф08-561/2001-183-А).

Отменяя решение суда первой инстанции и постановление апелляционной инстанции, Федеральный арбитражный суд Северо-Кавказского округа исходил из следующего.

Согласно Закону РФ "О налоге на прибыль предприятий и организаций" объектом обложения налогом является валовая прибыль предприятия, уменьшенная (увеличенная) в соответствии с положениями этого Закона. На основании ст. 132 ГК РФ права требования входят в состав имущественного комплекса предприятия. К продаже имущественных прав применяются общие положения о купле-продаже, если иное не вытекает из содержания и характера этих прав. Право первоначального кредитора переходит к новому кредитору в том объеме и на тех условиях, которые существовали к моменту перехода права. В силу ст. 382 ГК РФ право (требование), принадлежащее кредитору на основании обязательства, может быть передано им другому лицу по сделке (уступка требования) или перейти к иному субъекту отношений на основании закона.

Как уже отмечалось, в соответствии со ст. 11 НК РФ институты, понятия и термины гражданского семейного и других отраслей законодательства РФ применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено Кодексом. Следовательно, при рассмотрении спора суд не применяет положения соответствующей отрасли права только в том случае, если в законодательстве о налогах и сборах содержится специальное определение данного института, понятия или термина для налогообложения.

Учитывая вышеизложенное, суд кассационной инстанции определил, что уступка права требования по договору цессии — реализация имущества предприятия, а не реализация продукции (работ, услуг).

На наш взгляд, позиция Федерального арбитражного суда Северо-Кавказского округа порочна в силу следующего. Право требования безусловно является имущественным правом и с точки зрения гражданского законодательства входит в состав имущества, не являясь при этом вещью. Положение п. 2 ст. 38 НК РФ исключает имущественные права из видов объектов гражданских прав, отнесенных в соответствии с гражданским законодательством к имуществу для целей налогообложения. Согласно п. 1 ст. 38 НК РФ объектами налогообложения помимо имущества могут являться операции по реализации товаров (работ, услуг) либо иные объекты, имеющие стоимостную, количественную или физическую характеристики, с наличием которых у налогоплательщика законодательство о налогах и сборах связывает возникновение обязанности по уплате налога. Вряд ли можно предположить, что суд оценил имущественное право как товар, оборот по реализации которого может в силу указанной статьи быть объектом налогообложения, поскольку товар — продукт труда, произведенный для продажи и обмена.

Стремление достичь определенного баланса взаимопроникновения норм и институтов частного и публичного законодательства прослеживается в целом ряде нормативных правовых актов, в том числе ГК РФ и НК РФ. Однако сегодня вопросы налогообложения при использовании целого ряда институтов гражданского права, например такого базисного как "имущество", остаются практически неурегулированными.

**Н. ФЕДОРЕНКО,**  
председатель Арбитражного суда Ростовской области  
**Л. ЛАПЧ,**  
начальник отдела обобщения судебной практики

