

ТРЕБОВАНИЯ КРЕДИТОРОВ И УПОЛНОМОЧЕННОГО ОРГАНА ПО ДЕНЕЖНЫМ ОБЯЗАТЕЛЬСТВАМ В ДЕЛАХ О БАНКРОТСТВЕ: ПРОБЛЕМНЫЕ АСПЕКТЫ РЕГУЛИРОВАНИЯ И ПРАКТИКИ¹

CLAIMS OF CREDITORS AND THE AUTHORIZED BODY FOR MONETARY OBLIGATIONS IN BANKRUPTCY CASES: PROBLEMATIC ASPECTS OF REGULATION AND PRACTICE

**A. Akulov
D. Ryakhovsky**

In the current economic circumstances of management, when resolving disputes in the framework of bankruptcy cases of legal entities, the task of improving the mechanisms for protecting state interests on the part of the authorized body represented by the Federal Tax Service of Russia become actual, and, on the other hand, the state is obliged to create conditions for ensuring a balance of interests of various subjects. In this regard, works on the study of the economic and legal nature of the monetary claims of various creditors, including the claims of the authorized body, become in demand. The article discusses the features of the formation and the order (procedure) of satisfaction of various monetary claims of creditors; a grouping of creditors' monetary claims was made according to the main classification features that are important for decision-making in the framework of a bankruptcy case and in the implementation of procedures used in bankruptcy cases; the place of claims of the authorized body in the system of monetary claims of creditors and the actual problems of resolving disputes to satisfy them are shown. Based on a generalization of current changes in legal acts and modern judicial practice, trends in resolving disputes on various complex aspects of establishing and satisfying monetary claims of creditors, including the authorized body, are shown. The research was carried out in order to identify the most important problems in the formation, consolidation by category and ranking of creditors' claims, including the claims of the authorized body, in cases of bankruptcy of legal entities and to develop recommendations aimed at improving the quality of the formation of the system of creditors' claims and optimization the procedure for satisfying the creditors' claims, including tax ones.

Keywords: bankruptcy, authorized body, creditors' claims, debtor, taxes.

Акулов Андрей Яковлевич

*К.э.н., доцент, Финансовый университет при
Правительстве Российской Федерации, Москва
Kfba_jeay@mail.ru*

Ряховский Дмитрий Иванович

*Д.э.н., профессор, Финансовый университет при
Правительстве Российской Федерации, Москва
Dlryahovskiy@fa.ru*

Аннотация. В современных экономических условиях хозяйствования при разрешении споров в рамках дел о банкротстве юридических лиц актуализируется задача совершенствования механизмов защиты государственных интересов со стороны уполномоченного органа в лице ФНС России, а, с другой стороны, государство обязано создать условия для обеспечения баланса интересов различных субъектов. В этой связи становятся востребованными работы по исследованию экономико-правовой природы денежных требований различных кредиторов, в том числе требований уполномоченного органа. В статье рассматриваются особенности формирования и порядка погашения различных денежных требований кредиторов; произведена группировка денежных требований кредиторов по основным классификационным признакам, имеющим значение для принятия решений в рамках дела о банкротстве и при реализации процедур, применяемых в делах о банкротстве; показано место требований уполномоченного органа в системе денежных требований кредиторов и актуальные проблемы разрешения споров по их удовлетворению. На основе обобщения актуальных изменений правовых актов и современной судебной практики показаны тенденции в разрешении споров по различным сложным аспектам установления и погашения денежных требований кредиторов, в том числе уполномоченного органа. Работа выполнена с целью выявления наиболее важных проблем в формировании, консолидации по категориям и ранжировании требований кредиторов, в том числе требований уполномоченного органа, в делах о банкротстве юридических лиц и выработки рекомендаций, направленных на повышение качества формирования системы требований кредиторов и оптимизацию порядка удовлетворения требований кредиторов, в том числе налоговых.

Ключевые слова: банкротство, уполномоченный орган, требования кредиторов, должник, налоги.

¹ Статья подготовлена по результатам исследований, выполненных за счет бюджетных средств по государственному заданию Финансового университета

Введение

Федеральная налоговая служба России (ФНС России) является уполномоченным органом по представлению интересов Российской Федерации как кредитора в делах о банкротстве юридических лиц и в процедурах, применяемых в деле о банкротстве. Статус уполномоченного (налогового) органа предполагает представление интересов по налоговым платежам и иным публичным требованиям. Компетенция ФНС России как уполномоченного органа в делах о банкротстве раскрывается через понятия «обязательный платёж» и «уполномоченный орган», закреплённые в ст. 2 Закона о банкротстве [1] и в положениях Постановления Правительства Российской Федерации от 29.05.2004 года № 257 «Об обеспечении интересов Российской Федерации как кредитора в делах о банкротстве и процедурах банкротства» [2].

Вопросам исследования экономико-правовой природы требований кредиторов и кредиторской задолженности в рамках процедуры банкротства юридического лица, а также порядка удовлетворения требований кредиторов в процедурах, применяемых в делах о банкротстве, посвящены труды многих учёных в области права [3, 4, 5 и др.], экономики [6 и др.] и антикризисного управления [7 и др.].

Вместе с тем, исследований, в которых бы раскрывались и решались проблемы формирования, консолидации и ранжирования требований кредиторов в контексте современных динамичных изменений законодательства и актуальной судебной практики, недостаточно. Поэтому исследование вопросов природы требований кредиторов, в том числе требований уполномоченного органа, в делах о банкротстве, порядка их установления, группировки по различным классификационным признакам и определения очерёдности имеет повышенную актуальность и значимость для обеспечения баланса государственных и частных интересов в процедурах, применяемых в делах о банкротстве и повышения эффективности реализации процедур, применяемых в делах о банкротстве.

В последние годы проявляется тенденция в развитии законодательства о банкротстве и арбитражной практике по делам о банкротстве в расширении преференций ФНС России как кредитора по налоговым обязательствам. Например, возможность получения индивидуального удовлетворения требований по оплате налогов и сборов от третьего лица, увеличение допустимого для налогового органа срока для предъявления требований к банкроту (шесть месяцев вместо двух), возможность взыскания непогашенной недоимки по налогам и сборам с контролирующих должника

лиц за пределами банкротства, допустимость предъявления прогнозируемых, но не доказанных требований до завершения мероприятия налогового контроля, планируемые законодательные поправки о налоговом залоге (возникновении у ФНС России залоговых прав в отношении арестованного в рамках взыскания недоимки имущества банкрота). При этом, если каждое изменение в отдельности не обеспечивает преимущества налогового кредитора относительно частных кредиторов, то в их совокупности такой тренд наблюдается, что упрощает задачи удовлетворения налоговых требований в частности и пополнения бюджета РФ в целом.

Основным показателем эффективности функционирования института банкротства является степень удовлетворения включённых в реестр требований кредиторов. По данным Единого федерального реестра сведений о банкротстве степень удовлетворения требований кредиторов в последние годы находилась на крайне низком уровне и сократилась с 6,3 коп. с одного рубля требований в 2015 г., до 3,5 коп. в 2021 г., или на 44% [8]. В этой связи важным вопросом, определяющим шансы кредиторов на возврат долга со стороны несостоятельной организации, является очерёдность удовлетворения требований, поскольку при устоявшейся статистике ничтожно малой степени удовлетворения задолженности по реестру требований кредиторов, имеется разная вероятность погашения кредиторской задолженности в зависимости от её вида и статуса.

Данное обстоятельство связано с необходимостью в рамках процедуры банкротства должника учитывать, консолидировать и ранжировать требования кредиторов по различным классификационным признакам. Кроме того, группировка требований кредиторов необходима и возможна в связи с тем, что несмотря на формальное равенство всех кредиторов должника в условиях его банкротства, являющееся краеугольным камнем банкротного законодательства, обеспечить такое абсолютное равенство всех кредиторов невозможно по объективным причинам в связи с необходимостью соблюдения приоритетных прав отдельных кредиторов, например, в случае причинения вреда жизни и здоровью, или, наоборот, понижение требований отдельных кредиторов в случае установления фактической и/или фактической аффилированности кредиторов, или в связи с разными сроками возникновения: до возбуждения дела о банкротстве организации или после этого срока. В этой связи учёные в области права [3] предложили модель группировки кредиторов, основанную на иерархии девяти групп кредиторов: привилегированных; конкурсных кредиторов; уполномоченных органов; внеочередных (текущих); обеспеченных; зареестровых; субординированных; кредиторов мора-

Таблица 1. Группировка требований кредиторов по денежным обязательствам к должнику в процедурах, применяемых в делах о банкротстве

| Классификационный признак | Виды требований кредиторов по денежным обязательствам |
|---|--|
| По источнику образования обязательства | Публичные требования (налоговые требования — задолженность по обязательным платежам (налогам, сборам и пр.) и прочие публичные требования), частные требования |
| По групповой очередности удовлетворения | Реестровые, текущие, зарегистрированные |
| По внутригрупповой очередности удовлетворения | Первой очереди, второй и т.д. очереди |
| По экономико-правовой природе обязательств | Реальные, фиктивные |
| По взаимосвязи с должником | Независимые, аффилированные |
| По обеспеченности обязательства залогом | Залоговые, не залоговые (обычные) |
| По содержанию | Требования по основному долгу и требования по санкциям, договорные и недоговорные и пр. |
| По результатам процедуры банкротства | Погашенные, прекращённые (списанные) |

торных должников; кредиторов граждан-должников, признаваемых банкротами во внесудебном порядке по правилам § 5. «Внесудебное банкротство гражданина главы X. Закона о банкротстве.

С другой стороны, продолжает оставаться дискуссионным вопрос как в российской, так и зарубежной практике, о необходимости предоставления налоговым требованиям более высокой степени в иерархии относительно других кредиторов. Так, сторонники концепции «государство — невольный кредитор несостоятельного должника» («involuntary creditor»), указывают на то, что налоговые кредиторы не являются добровольными кредиторами, поэтому не могут обеспечить надлежащие гарантии своих требований и их следует исключить из принципа равного обращения с другими кредиторами. Противники данной концепции считают, что приоритет удовлетворения налоговых требований может лишить шансов частных кредиторов на удовлетворение своих требований, что может привести кредиторов к серьёзным финансовым проблемам в бизнесе и, соответственно, лишит бюджеты разного уровня налоговых поступлений [4]. Кроме того, уполномоченный орган имеет возможность осуществлять мониторинг финансового состояния компаний и своевременно применять меры по недопущению накопления долгов, а государство, в свою очередь, может диверсифицировать свои риски среди всех налогоплательщиков за счёт использования средств материальной налоговой политики.

Для получения комплексного представления о денежных требованиях кредиторов, сопровождающих весь процесс судопроизводства по банкротству должника, возникает необходимость в их группировке по определённым классификационным признакам, имеющим значение для принятия решений в рамках дела о банкротстве и при реализации процедур, применяемых в делах о банкротстве.

С позиции синтеза теоретических подходов и анализа судебной практики можно выделить несколько групп денежных требований кредиторов (включая требования уполномоченных органов) по наиболее существенным признакам (табл. 1).

По источникам образования следует выделить публичные требования, которые включают задолженность по обязательным платежам (налогам, сборам и пр.) и объединяются в понятие «налоговые требования», а также прочие публичные требования, например, государственные контракты и государственные гарантии. Уполномоченный орган в лице ФНС представляет в делах о банкротстве налоговые требования и иные публичные требования, несмотря на их существенное отличие от природы обязательных платежей. Исходя из понятия «уполномоченный орган» законодательство [1, 2] устанавливает представление уполномоченным органом в лице ФНС России в делах о банкротстве и в процедурах, применяемых в делах о банкротстве, денежные требования Российской Федерации независимо от их правовой природы. Например, в деле о банкротстве № А36–3505/2012 уполномоченный орган представлял интересы Российской Федерации по исполненной государственной гарантии, обеспеченной залогом имущества должника.

В свою очередь, налоговые требования в делах о банкротстве различаются по срокам исполнения и по порядку обеспечения применительно ко всем видам налогов, действующих на территории Российской Федерации (НДС, налог на прибыль организаций, НДФЛ, налог на имущество организаций, транспортный налог, земельный налог, НДПИ и др., а также специальные налоговые режимы: УСН, ЕНВД и т.д.).

В целях справедливого и пропорционального распределения средств, полученных в результате реализации конкурсной массы, кредиторы банкрота получают

удовлетворение своих требований в определенной очередности, что позволяет сгруппировать требования кредиторов, в том числе требования уполномоченного органа, **по групповой очерёдности** удовлетворения на текущие требования, требования по реестру кредиторов и зарегистрированные требования. Текущие требования, возникшие у должника после возбуждения дела о его банкротстве, признаются первыми и удовлетворяются в установленной Законом о банкротстве очерёдности; на втором этапе удовлетворяются в определённой очерёдности требования, заявленные в ограниченный законодательством о банкротстве период времени и включённые в реестр требований кредиторов; на третьем этапе подлежат удовлетворению опоздавшие кредиторы, а также бенефициары и аффилированные с ними лица, если обстоятельства возникновения их требований свидетельствуют об их недобросовестности. Каждая из категорий кредиторов удовлетворяется только после удовлетворения предшествующей, исходя из принципа: требования, возникшие после возбуждения дела о банкротстве должника, опережают ранее сформировавшуюся долговую нагрузку должника в очерёдности удовлетворения. При этом и **внутри каждой из категорий** есть определённая очерёдность погашения требований. Так, последовательность удовлетворения зарегистрированных требований образует следующую вертикаль: в первую очередь удовлетворяются требования граждан, перед которыми должник несёт ответственность за причинение вреда жизни или здоровью; во вторую очередь требования лиц, работающих или работавших по трудовому договору по выплате выходных пособий и (или) оплате труда, а также по выплате вознаграждений авторам результатов интеллектуальной деятельности; в третью очередь включаются требования конкурсных кредиторов и уполномоченных органов.

Результаты функционирования института банкротства в России свидетельствуют о высокой доле дел о банкротстве, по итогам которых кредиторы не получили ни копейки по своим требованиям, несмотря на устойчивую благоприятную тенденцию снижения значения данного показателя: если в 2015 году данный показатель зафиксирован на уровне 68,7%, то последующие годы продемонстрировали постепенное сокращение удельного веса таких дел о банкротстве и в 2021 году показатель уменьшился до 58,4% [9]. Вместе с тем, как показано выше, уровень показателя степени удовлетворения требований кредиторов имеет обратную тенденцию и за этот же период снизился с 6,3% до 3,5%.

Таким образом, сложившаяся очерёдность и результативность удовлетворения требований кредиторов показывает, что только текущие кредиторы

могут рассчитывать на полное удовлетворение требований, зарегистрированные кредиторы имеют невысокие шансы на возврат задолженности, погашение задолженности зарегистрированных кредиторов, за редким исключением, не представляется возможным.

Одним из актуальных вопросов, с которыми сталкиваются арбитражные суды, является проблема относительно очерёдности требования налогового кредитора, которые формально возникли после возбуждения дела о банкротстве, но не связанные непосредственно с производством по делу о несостоятельности или текущей деятельностью должник — банкрота.

Если должник продолжает производственную деятельность, признание его банкротом не приводит к изменению его налоговых обязанностей: должник, как и в добанкротный период, является плательщиком налога на прибыль в случае её возникновения, плательщиком налога на имущество до продажи объектов налогообложения и других налогов и обязательных платежей. Вместе с тем в Налоговый кодекс Российской Федерации с 1 января 2021 года внесены существенные изменения по уплате НДС: должник с даты признания должника банкротом освобождается от его уплаты как в случае реализации результатов текущей хозяйственной деятельности, так и в случаях реализации иного собственного имущества (подп. 15 п. 2 ст. 146 НК РФ), однако его обязанность по п. 3 ст. 170 НК РФ восстановить сумму НДС, ранее принятую к вычету, сохраняется.

Если в отношении НДС законодательно закреплено, что компания-банкрот не является его плательщиком, то в отношении налога на прибыль должника такие нормативно установленные уточнения отсутствуют, хотя этот аспект налогового требования является дискуссионным и решение по нему формирует судебная практика. В рамках процедур, применяемых к должнику в делах о банкротстве, организация-банкрот может получить прибыль как в результате продолжения производственно-хозяйственной деятельности, так и в результате реализации имущества должника на торгах. В первом случае генерируемая прибыль должника подлежит налогообложению в обычном порядке наравне с иными хозяйствующими субъектами, а в случае возникновения прибыли в связи с обстоятельствами реализации собственного имущества должника по цене, превышающей учётную стоимость продаваемого актива, имеются споры, которые нашли разрешение через сложившуюся в последнее время судебную практику.

Так в деле о банкротстве ООО «КСК» определением суда первой инстанции от 18.04.2019 г., оставленным без изменения постановлением Пятого арбитражного апелляционного суда от 19.07.2019 г., установлено,

что налог на прибыль с проданных на торгах объектов недвижимости должника подлежит уплате в размере и сроки, установленные действующим законодательством. Постановлением суда округа от 21.10.2019 г. названные судебные акты изменены и судом кассационной инстанции указано, что уплата налога на прибыль производится за счёт оставшегося после удовлетворения требований кредиторов, включенных в реестр требований кредиторов, имущества должника. Определением Верховного суда № 303-ЭС19-10320 (2, 4) от 11.02.2020 отказано в передаче кассационных жалоб арбитражного управляющего и ИФНС по Ленинскому району г. Владивостока для рассмотрения в судебном заседании Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации в связи с тем, что в данном конкретном случае продажа имущества должника в рамках процедуры банкротства производится для выручки средств и погашения имеющейся задолженности перед кредиторами, в связи с чем требование об уплате налога на прибыль, возникшего в связи с реализацией данного имущества, не должно удовлетворяться преимущественно перед непогашенными требованиями кредиторов третьей очереди.

Показателен пример из арбитражной практики в самом громком деле последних лет о банкротстве АО «Антипинский НПЗ», общая сумма требований к которому составила более 1 трлн. рублей. Арбитражный суд Тюменской области 27 января 2022 года удовлетворил заявление конкурсного управляющего АО «Антипинский НПЗ» о разрешении разногласий с уполномоченным органом по взысканию с АО «Антипинский НПЗ» налога на прибыль в размере 18,2 млрд. руб. по итогам продажи имущества. Противоречия между арбитражным управляющим заключались в следующем: конкурсный управляющий должника считал, что сумма налога на прибыль подлежит уплате за счёт имущества, оставшегося после удовлетворения требований кредиторов, а уполномоченный орган в лице ФНС России придерживался позиции, что спорная сумма налога на прибыль подлежит отнесению к пятой очереди текущих платежей АО «Антипинский НПЗ».

Арбитражный суд пришел к выводу, что требование об уплате налога на прибыль, которая возникла в связи с реализацией имущества должника, не должно удовлетворяться преимущественно перед непогашенными требованиями кредиторов третьей очереди, поскольку данная прибыль получена формально, и уплата налога на прибыль до погашения требований кредиторов может ущемить их права. Поэтому суд определил, что уплата налога должна производиться только за счёт имущества, оставшегося после удовлетворения требований кредиторов.

Обобщение решений арбитражных судов позволяет сделать вывод, что к настоящему времени уже сложилась положительная судебная практика показывающая, что требование об уплате налога на прибыль, возникшего в связи с реализацией имущества должника, не должно удовлетворяться преимущественно перед непогашенными требованиями кредиторов третьей очереди. Данная позиция обосновывается целями реализации процедуры конкурсного производства: аккумулировать конкурсную массу организации-должника, реализовать её по максимально возможной цене и за счёт полученных от продажи имущества средств рассчитаться по требованиям кредиторов. Максимизации выручки от продажи активов банкротов способствует законодательно закреплённый механизм продажи имущества должника на публичных торгах (за исключением малоценного имущества) с предварительной оценкой рыночной стоимости имущества должника. При этом встречаются случаи, когда балансовая стоимость активов должника существенно ниже его справедливой рыночной стоимости. Отсюда цена продажи имущества в результате проведения конкурентных торгов может превышать данные налогового учёта должника, и тем самым формируется прибыль как разница между ценой приобретения и балансовой стоимостью. Формально такая прибыль образуется после даты возбуждения дела о банкротстве и поэтому требования по оплате налога на прибыль относятся к текущим платежам, которые опережают выплаты по реестру кредитов. Однако фактически полученная таким образом прибыль не является результатом успешного ведения бизнеса и налоговые требования по уплате налога на прибыль оторваны от реальных хозяйственных операций и, соответственно, противоречат целям реализации конкурсного производства.

Ещё один вывод, вытекающий из анализа судебной практики, заключается в назревшей необходимости совершенствования законодательства в области уплаты налога на прибыль после продажи имущества должника с торгов.

По экономической природе денежные требования кредиторов подразделяются на реальные и фиктивные. При установлении фиктивных требований, как правило «дружественных» кредиторов, суды отказывают во включении такой задолженности в реестр требований кредиторов. Например, в одном деле о банкротстве теплоснабжающей организации было выявлено, что должник незадолго до своего банкротства предоставил многомиллионный заём своей дочерней компании, которая, в свою очередь, в этот же день предоставила заём на такую же сумму другой аффилированной к должнику организации, после чего последняя выкупила требования независимого кредитора. Тем самым была ис-

кусственно создана крупная задолженность должника перед дружественной компанией, что позволило подготовиться к процедуре банкротства с целью проведения её под контролем в своих интересах. Однако сделки по искусственному обременению обязательств должника не всегда возможно доказать из-за их латентного характера, или применения различных схем для осложнения выявления фиктивности сделки и их вуалирование под сделки по договорам займа, цессии, аренды, комиссии, подряда и т.п. Распознавание фиктивности или искусственности денежных требований и сбор доказательств экономической направленности действий на извлечение выгоды заинтересованными лицами, для недопущения таких искусственных требований в сводный реестр требований кредиторов является важной задачей арбитражного управляющего и уполномоченного органа для подготовки возражений при рассмотрении судом вопроса о включении таких требований в реестр кредиторов. При этом часто специалисты употребляют вместо понятия «фиктивная» понятие «подконтрольная» задолженность, что позволяет суду применять повышенный стандарт доказывания.

По взаимосвязи с должником арбитражными судами выделяются денежные требования независимых кредиторов и требования аффилированных к должнику кредиторов как по формальным признакам, так и по фактическим. Продолжает развиваться судебная практика разрешения споров, связанных с установлением в процедурах банкротства требований аффилированных с должником лиц. Верховный суд в Обзоре судебной практики, утверждённой 29.01.2020 разъяснил судам, что, установив, при каких обстоятельствах предоставлялось финансирование, следует определить очередность удовлетворения требования контролирующего лица, а не отказывать во включении, и ввел понятие «очередности, предшествующей распределению ликвидационной квоты». Например, в рамках дела о банкротстве АО «ПРОГРЕСС» рассматривалось заявление АО «ОМГ» о включении задолженности в размере 45696848,91 рублей в реестр требований кредиторов должника по договору займа. Конкурсный управляющий ходатайствовал о понижении в очередности в связи с тем, что Должник и Кредитор являются аффилированными по отношению друг к другу и входят в одну группу компаний. Кроме того, сам договор займа был заключен в период имущественного кризиса заёмщика, а займодавец не принимал мер к истребованию в разумный срок задолженности, при этом заявитель не обращался в суд в исковом порядке с целью восстановления нарушенного права, что не соответствует экономической разумности.

Суд признал требования АО «ОМГ» о включении задолженности в размере 45696848,91 рублей обосо-

ванными и подлежащими удовлетворению в порядке очередности, предшествующей распределению ликвидационной квоты (определение АС города Москвы по делу № А40–334323/19–38–419Б от 24.08.2021 г.).

Следует отметить, что зачастую аффилированность связывают с признаком фиктивности требования, однако такая взаимосвязь не является однозначной, поскольку аффилированность должна быть связана дополнительно с недобросовестными действиями взаимосвязанных сторон.

По обеспечению для решения споров в рамках дела о банкротстве имеет значение выделение требований, обеспеченных залогом и обычных требований. Выделение данной группы денежных требований кредиторов вызвана не только преимущественным положением залогового кредитора в очередности и полноты погашения задолженности, но и в разном подходе залоговых и не залоговых кредиторов к инициированию реабилитационных процедур, применяемых в делах о банкротстве. За редким исключением, кредиторы по обычным необеспеченным требованиям проявляют интерес во введении процедуры финансового оздоровления или внешнего управления, или в заключении мирового соглашения, тогда как залоговые кредиторы заинтересованы в скорейшем и наиболее полном удовлетворении требований кредитора по обеспеченным требованиям. Как правило, в качестве залогового кредитора выступают банки, которые устанавливают залоговую стоимость имущества заёмщика значительно ниже рыночной. Тем самым в ряде случаев имеют возможность распоряжаться имуществом заёмщика, стоимость которого превышает сумму полученного кредита и суммой платы за него. В этой связи в бизнес-среде в последние годы появился термин «залоговое рейдерство».

После внесения изменений в 2020 году в ст. 73 НК РФ и установления залогового статуса налогового кредитора обострился вопрос влияния введения такого статуса уполномоченного органа на соотношение прав кредиторов в делах о банкротстве и результаты процедур банкротства в целом, учитывая, что модель банкротства строится на равенстве требований частных лиц и государства. Представляется важным внести уточнение в Закон о банкротстве или Верховному суду высказать свою позицию в отношении п. 2.1 ст. 73 НК РФ применительно к делам о банкротстве. Дискуссионность этой проблеме придают имеющиеся противоречия в придании залогового статуса уполномоченному органу в делах о банкротстве: с одной стороны, такой статус уравнивает конкурсных кредиторов (залоговые требования типичны для частных кредиторов) и уполномоченного органа в случаях залога имущества долж-

ника, что позволит повысить бюджетные поступления, не прибегая к изменению очередности удовлетворения требований в делах о банкротстве; с другой стороны, отдавая предпочтение уполномоченному органу и предоставляя права залогового кредитора, законодатель и правоприменительная практика ограничит возможности остальных обычных кредиторов получить удовлетворение своих требований из конкурсной массы должника.

По результатам завершения или прекращения дела о банкротстве важно выделить категории погашенных и непогашенных (списанных) требований кредиторов. Судебная практика отождествляет списание безнадежной для взыскания задолженности по налогам и сборам с основанием прекращения налоговых обязательств (Постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 15.01.2013 № 10534/12).

Заключение

Настоящее исследование показало актуальность и значимость исследования экономико-правовой природы денежных требований различных кредиторов, в том числе требований уполномоченного органа, в целях повышения качества формирования реестра кредиторов, консолидации текущих требований и усо-

вершенствования порядка и очередности погашения накопленной задолженности.

С позиции синтеза теоретических подходов, последних изменений нормативной базы и обобщения современной судебной практики в результате исследования произведена группировка денежных требований кредиторов по классификационным признакам, имеющим существенное значение для разрешения споров в рамках дела о банкротстве и при принятии решений в процедурах, применяемых в делах о банкротстве. Представленная группировка даёт комплексное представление о сформированной системе денежных требований кредиторов, включая требования уполномоченного органа, и служит основой для активного подхода к упорядочению и селекции возникающих требований и устранению фиктивных обязательств, искусственно обременяющих пассивы должника для «размывания» конкурсной массы и получения контроля над банкротством компании. Особое внимание уделено исследованию требованиям уполномоченного органа, которое показало, что необходимо дополнительное нормативное регулирование в НК РФ об уплате налога на прибыль организации в случае её банкротства, а также нормативного урегулирования залогового статуса уполномоченного органа в делах о банкротстве должника.

ЛИТЕРАТУРА

1. Федеральный закон «О несостоятельности (банкротстве)» от 26.10.2002 № 127-ФЗ (последняя редакция)
2. Постановление Правительства РФ от 29.05.2004 г. № 257 «Об обеспечении интересов Российской Федерации как кредитора в деле о банкротстве и в процедурах, применяемых в деле о банкротстве»
3. Фролов И.В., Карелина С.А. К вопросу о моделях классификации кредиторов в делах о банкротстве // Вестник арбитражной практики. — 2020. — № 6 (91). — С. 14–24
4. Извеков С.С. Критика концепции «государство — невольный кредитор несостоятельного налогоплательщика» / Финансы и управление. — 2017. - № 4. — С. 95–114.
5. Богданова Е.Е. Принцип реального исполнения обязательства в договорах купли-продажи и поставки: проблема реализации / Е.Е. Богданова // Законодательство и экономика. — 2019. — № 3. — С. 31–35
6. Казакова Н.А., Чикурова С.С. Внутренний аудит оценочных резервов и обязательств как метод диагностики корпоративных рисков: монография. — М.: НИЦ ИНФРА-М, 2021.
7. Банкротство и финансовое оздоровление субъектов экономики: монография / А.Н. Ряховская [и др.]; под ред. А.Н. Ряховской. — М.: Издательство Юрайт, 2019.
8. Статистический бюллетень ЕФРСБ — 2017, <https://fedresurs.ru/news/29f08071-a8ef-4a16-bdc2-bb7559fd1cca>-Статистический бюллетень Федресурса по банкротству на 31 декабря 2021 года — Федресурс (дата обращения 08.02.2022)
9. Статистический бюллетень Федресурса по банкротству на 31 декабря 2021 года <https://fedresurs.ru/news/29f08071-a8ef-4a16-bdc2-bb7559fd1cca>— Федресурс (дата обращения 08.02.2022)

© Акулов Андрей Яковлевич (kfab_jeay@mail.ru), Ряховский Дмитрий Иванович (Dlryahovskiy@fa.ru).

Журнал «Современная наука: актуальные проблемы теории и практики»