

ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԻՐԱՎՈՒՆՔԻ ՍՈՒԲՅԵԿՏՆԵՐԻ ԸՆԴՀԱՆՈՒՐ ԲՆՈՒԹԱԳԻՐԸ ԵՎ ԻՐԱՎԱՍՈՒԲՅԵԿՏՈՒԹՅՈՒՆԸ

ԹԱՄԱՐԱ ԳՐԻԳՈՐՅԱՆ

Հարկային իրավունքի սուբյեկտների համակարգի, դրա յուրաքանչյուր տարրի և տեսակների ուսումնասիրությունն անհնար է առանց «հարկային իրավունքի սուբյեկտ» և «հարկային իրավահարաբերության սուբյեկտ» եզրույթների սահմանման, դրանց տարբերակման և դրանցից յուրաքանչյուրի կազմում գտնվող տեսակների թվարկման:

Հարկային իրավունքի սուբյեկտները հարկաիրավական նորմերին համապատասխան սուբյեկտիվ հարկային իրավունքներ և պարտականություններ կրողներն են: Հարկային իրավունքի սուբյեկտները, իրացնելով իրենց հարկային իրավունակությունը, հարկային իրավահարաբերություններում կրելով սուբյեկտիվ հարկային իրավունքներ և պարտականություններ, դառնում են այդ իրավահարաբերության սուբյեկտներ¹:

ՀՀ հարկային օրենսդրությունը «հարկային իրավունքի սուբյեկտ» եզրույթի հասկացությունը չի տալիս և չի լուծում դրանց տեսակների առանձնացման հարցը: Դրան հակառակ՝ իրավաբանական գրականության մեջ առանձնացվում են հարկային իրավունքի սուբյեկտների հետևյալ հիմնական տեսակները՝

- 1) Հայաստանի Հանրապետությունը (պետությունը),
- 2) ֆիզիկական անձինք,
- 3) իրավաբանական անձինք:

Հարկային իրավահարաբերության սուբյեկտների շրջանակը, ի տարբերություն հարկային իրավունքի սուբյեկտների շրջանակի, ավելի ընդգրկուն է: ՀՀ հարկային օրենսդրության որոշ նորմեր անմիջական առնչություն ունեն քննարկվող խնդրին: Օրինակ՝ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի² 5-րդ և 6-րդ հոդվածները տալիս են հարկային հարաբերությունների որոշ մասնակիցների թվարկումը, մասնավորապես, ըստ հիշյալ նորմերի, հարկային իրավահարաբերության մասնակիցներ են՝

¹ Տե՛ս Ա.Խաչատրյան, Հարկային իրավունք, Երևան, 2003, էջ 156:

² Ընդունվել է 14.04.1997 թ. և գործողության մեջ դրվել 30.05.1997 թ.:

- 1) իրավաբանական անձինք,
- 2) ֆիզիկական անձինք,
- 3) հիմնարկները,
- 4) տեղական ինքնակառավարման մարմինները,
- 5) հարկային գործակալները,
- 6) ներդրումային ֆոնդի կառավարիչները:

Հարկային իրավահարաբերության սուբյեկտների թվում են դասվում նաև հարկային մարմինները («Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդված):

ՀՀ հարկային օրենսդրությունը հարկային հարաբերության սուբյեկտների թվարկման հարցում բովանդակում է որոշ անհստակություններ: Այսպես, հարկային իրավահարաբերությունների մասնակիցների թվում նշված չէ պետական իշխանության ներկայացուցչական (օրենսդիր) մարմինը (Ազգային ժողովը), մինչդեռ հենց վերջինս է հարկ հասկացությունը, հարկերի հիմնական տեսակները, հարկային վեճերի լուծման կարգը, հարկային օրենսդրությունը և հարկային հարաբերությունների կարգավորումը, հարկային իրավահարաբերություններում կիրառվող սկզբունքները սահմանող հիմնական սուբյեկտը: **Ահա թե ինչու մենք առաջարկում ենք հարկային իրավահարաբերության սուբյեկտների շարքում՝ որպես հարկային իրավահարաբերության մասնակցի, ներկայացնել նաև պետական իշխանության ներկայացուցչական մարմին:**

Հիշյալ սուբյեկտները հարկային իրավահարաբերության հիմնական մասնակիցներն են: Հարկ է նշել, որ հարկային իրավահարաբերություններին, բացի հարկային իրավունքի հիմնական սուբյեկտներից, կարող են մասնակից դառնալ նաև այլ, ոչ հիմնական (ֆակուլտատիվ) սուբյեկտներ: Արդյունքում հարկային իրավահարաբերություններին մասնակցում են նաև սուբյեկտներ, որոնք անուղղակիորեն ճանաչվում են հարկային հարաբերությունների մասնակիցներ, օրենսդրությամբ օժտված են հարկային իրավունքներով և պարտականություններով, իսկ օրենքով սահմանված դեպքերում կարող են կրել հարկաիրավական պատասխանատվություն: Հարկային իրավահարաբերությունների ոչ հիմնական մասնակիցները հիմնական մասնակիցներից տարբերվում են նրանով, որ առաջինները հարկային հարաբերություններում չունեն սեփական գույքային կամ այլ բնույթի շահ, այլ կոչված են օժանդակելու հար-

կային իրավահարաբերությունների հիմնական մասնակիցներին՝ առավել արդյունավետ իրականացնելու իրենց հարկային իրավասությունները³:

Հարկային իրավահարաբերությունների ոչ հիմնական մասնակիցներն են՝ մասնագետները, փորձագետները, աուդիտորները, թարգմանիչները, վկաները և փաստաբանները:

Հիշյալ ոչ հիմնական սուբյեկտները ներկայացված են «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքում⁴:

Հարկ է նշել, որ հիշյալ օրենքով ներկայացված հարկային իրավահարաբերությունների մասնակիցների շրջանակը ոչ ամբողջական է, քանի որ դրանում բացակայում է հարկ վճարողի լիազորված անձը, ով իրավունք ունի հարկ վճարողի անունից մասնակցելու ցանկացած բնույթի հարկային իրավահարաբերության («Ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդված): Վերոշարադրյալի հիման վրա **նպատակահարմար կլիներ հիշյալ օրենքի համապատասխան կետում որպես հարկային իրավահարաբերության ոչ հիմնական մասնակցի ավելացնել նաև հարկ վճարողի լիազորված անձին:**

Հարկային իրավահարաբերության ոչ հիմնական սուբյեկտները կարող են մասնակցել հարկային մարմնի կողմից իրականացվող ստուգման գործընթացին, հարկ վճարողների հաշվետվությունների կազմմանը, դրանք գրանցող մարմիններին ներկայացնելուն, հարկային իրավահարաբերություններում հիմնական մասնակիցների շահերի պաշտպանությանը և համապատասխան գործառնությունների իրականացմանը⁵:

ՀՀ օրենսդրությամբ կարգավորված չէ ոչ միայն հարկային իրավահարաբերության ոչ հիմնական սուբյեկտների հստակ շրջանակը, այլ նաև ներկայացված չէ վերջիններիս իրավունքների և պարտավորությունների շրջանակն ու դրանք խախտելու դեպքում կիրառվելիք պատասխանատվության միջոցները: Նման բացը կարող է իրական վտանգ ստեղծել հարկային հարաբերություններին ոչ հիմնական սուբյեկտների մասնակցության տեսակետից, ուստի **գտնում ենք, որ անհրաժեշտ է օրենքում հստակեցնել հարկային հարաբե-**

³ St' u Налоговое право России: Учебник // Под ред. Крохиной Ю. А., М., НОРМА, 2003, с. 216-219:

⁴ Ընդունվել է 17.05.2000թ. և գործողության մեջ դրվել 01.07.2000թ.:

⁵ Այդ մասին մանրամասն տե՛ս «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենք, 7-րդ և 9-րդ հոդվածներ:

րության սուբյեկտների հիշյալ շրջանակն ու հստակ սահմանել դրանց իրավական կարգավիճակին վերաբերող դրույթները, ինչն արված է հարկային հարաբերության հիմնական մասնակիցների պարագայում:

Հարկային իրավահարաբերության հիշյալ սուբյեկտները բաժանվում են երկու մեծ խմբի՝

- I. հարկային իրավունքի հանրային սուբյեկտներ,
- II. հարկային իրավունքի մասնավոր սուբյեկտներ:

Սուբյեկտների նման տեսակները հարկային իրավահարաբերությունների տարբեր կողմեր են, քանի որ ունեն հակադիր շահեր:

«Մասնավոր սուբյեկտ» եզրույթն անմիջական առնչություն ունի «հարկ վճարող» եզրույթի հետ: «Հարկ վճարող»-ը դասվում է հարկային օրենսդրության առանձնահատուկ եզրույթների շարքում և օգտագործվում է բացառապես այն նշանակությամբ, որը սահմանված է «Հարկերի մասին» և «Կազմակերպության և ֆիզիկական անձանց հարկային հաշվառման վերցնելու և հարկային հաշվառումից հանելու մասին»⁶ ՀՀ օրենքների համապատասխան հոդվածներում: Հիշյալ օրենքներում ներկայացված են նաև հարկ վճարողի կարգավիճակի առանձնահատկությունները: Այդպիսիք են հարկ վճարող կազմակերպություններն ու ֆիզիկական անձինք, որոնց վրա հարկային օրենսդրությամբ դրվում է օրենքով սահմանված հարկի վճարման պարտավորություն, և որոնք նման կարգավիճակ ձեռք են բերում իրենց ազատ կամահայտնությամբ: Նման բնորոշումը հարկային իրավունքի սուբյեկտի՝ որպես հարկային իրավահարաբերության մասնակցի, կարգավիճակ ձեռք բերելու իրավաբանական փաստակազմ է:

Վերոշարադրյալի հիման վրա կարելի է ներկայացնել հարկ վճարող հասկացության հետևյալ սահմանումը. **հարկ վճարողը այն հատուկ իրավական կարգավիճակում գտնվող անձն է, ըստ որի նրա վրա օրենքով սահմանված կարգով պարտավորություն է դրվում վճարել հարկեր:** Վերջիններիս իրավական կարգավիճակի պարտադիր տարրեր են հարկ վճարողների իրավունքների և պարտականությունների ամբողջությունը, դրանք խախտելու արդյունքում վրա հասնող պատասխանատվությունը:

Հարկային իրավահարաբերություններում հարկ վճարող ֆիզիկական անձինք դրանց առավել ակտիվ մասնակիցներ են: Վերջիններիս թվում պետք է առանձնացնել անհատ ձեռնարկատերերին, ովքեր իրավունք ունեն, առանց

⁶ Ընդունվել է 11.10.2007թ. և գործողության մեջ դրվել 01.01.2008թ.:

իրավաբանական անձ կազմավորելու, ինքնուրույն, իրենց անունից և իրենց ռիսկով իրականացնելու գործունեություն, որի հիմնական նպատակը գույք օգտագործելիս, ապրանքներ վաճառելիս, աշխատանքներ կատարելիս կամ ծառայություններ մատուցելիս շահույթ (եկամուտ) ստանալն է:

Երբեմն անհատ ձեռնարկատիրոջ հարկային իրավունակության բովանդակությունը համեմատվում է կազմակերպության հարկային իրավունակության հետ: Սա պայմանավորված է նրանով, որ ֆիզիկական անձից անհատ ձեռնարկատիրոջ կարգավիճակին անցնելու առանձնահատկությունները թույլ չեն տալիս հավասարության նշան դնել իրավաբանական անձի և անհատ ձեռնարկատիրոջ միջև:

Այսպես, անհատ ձեռնարկատիրոջ հարկային իրավունակության առանձնահատկությունն այն է, որ նրա վրա կարող է տարածվել նաև այնպիսի առանձնահատուկ հարկային կարգ, ինչպիսին հարկման պարզեցված համակարգն է: Հիշյալ կարգին անցնելու հնարավորությունը սահմանված է որոշակի հարկատեսակների մասին օրենքներում⁷, ինչը բացակայում է իրավաբանական անձի մոտ:

Հարկային իրավահարաբերությունների մասնակից է նաև կազմակերպությունը: Իրավաբանական գրականության մեջ «կազմակերպություն» հասկացությունը հաճախ նույնացվում է «իրավաբանական անձ» հասկացության հետ⁸, սակայն դրանք միանգամայն առանձին հասկացություններ են, ավելին՝ այդ հասկացությունները հարաբերվում են որպես մաս և ամբողջություն, ընդ որում, կազմակերպությունն ավելի լայն հասկացություն է, քան իրավաբանական անձը: Իրավաբանական անձը կազմակերպության ընդամենը մեկ տեսակն է:

Քննարկվող հասկացությունների վերաբերյալ քաղաքացիական և հարկային իրավունքներում ցուցաբերվում են տարբեր մոտեցումներ: Քաղաքացիական իրավունքում «կազմակերպություն» և «իրավաբանական անձ» հասկացությունները դիտարկվում են որպես տարբեր հասկացություններ, իսկ հարկային իրավունքը դրանք գրեթե նույնացնում է:

Հարկային օրենսդրության մեջ «կազմակերպություն» հասկացությունն օգտագործվում է, որպեսզի առանձնացվի կոլեկտիվ հարկ վճարողը⁹: Տարած-

⁷ Տե՛ս «Եկամտային հարկի մասին» օրենքի 22-րդ հոդված, «Շահութահարկի մասին» օրենքի 3-րդ հոդված:

⁸ Տե՛ս **Виницкий Д.В.** Субъекты налогового права, М., 2000, с. 33-34:

⁹ Տե՛ս «Կազմակերպությունների և ֆիզիկական անձանց հարկային հաշվառման վերց-

ված է նաև այն մոտեցումը, համաձայն որի այսպիսիք այն հարկ վճարողներն են, ովքեր ֆիզիկական անձ չեն¹⁰: Հարկ վճարող կազմակերպությունները բաժանվում են երկու խմբի՝ իրավաբանական անձինք և անձինք, որոնք այդպիսիք չեն:

Հարկային օրենսդրությունը չի տալիս «իրավաբանական անձ» հասկացության իր բնորոշումը: Հարկային օրենսդրությամբ օգտագործվում է իրավաբանական անձի այն հասկացությունը, որը սահմանված է ՀՀ քաղաքացիական օրենսդրությամբ: Իսկ սա նշանակում է, որ իրավաբանական անձանց թվին են պատկանում այն կազմակերպությունները, որոնք օժտված են հետևյալ հատկանիշներով. ունեն սեփականություն, տնտեսական կամ օպերատիվ կառավարման իրավունքով առանձնացված գույք, իրենց անունից կարող են ձեռք բերել գույքային և անձնական ոչ գույքային իրավունքներ, կրել պարտականություններ, դատարանում լինել հայցվոր և պատասխանող, ունենալ սեփական հաշվեկշիռ:

Իրավաբանական անձանց շարքում չդասվող հարկ վճարողներ են քաղաքացիական իրավասուբյեկտությամբ օժտված կազմակերպությունները, որոնք ստեղծվել են այլ պետության օրենսդրությանը համապատասխան: Այդպիսիք են միջազգային կազմակերպությունները, ՀՀ տարածքում ստեղծված նրանց մասնաճյուղերը և ներկայացուցչությունները:

Հարկային օրենսդրությամբ սահմանված չէ իրավաբանական անձ չհանդիսացող կազմակերպություն հասկացությունը, իսկ հատկանիշները ներկայացված են մասամբ, ուստի մեր կարծիքով անհրաժեշտ է օրենսդրական կարգավորման ենթարկել հիշյալ հարկ վճարողներին առնչվող հիմնախնդիրները:

Հարկային իրավունքի սուբյեկտի ընդհանուր բնութագիրն անհնար է տալ առանց դրա իրավասուբյեկտության բնութագրման: Հարկային իրավասուբյեկտությունն իրավասուբյեկտության հատուկ տեսակ է, որի հիմնական առանձնահատկությունը հետևյալն է. հարկային իրավունքում հստակ սահմանվում է այն անձանց շրջանակը, ովքեր ընդունակ են ձեռք բերելու այս կամ այն հարկային իրավունքը և կրելու համապատասխան պարտականություն, որովհետև միայն հարկային իրավասուբյեկտության առկայության դեպքում է անձի մեջ ծագում հարկ վճարելու պարտականությունը (ինչպես նաև այլ հար-

նելու և հարկային հաշվառումից հանելու մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ և 4-րդ հոդվածները:

¹⁰ St'a **Петров Г. И.** Сущность Советского административного права, Л., 1959, с. 91-92:

կային իրավունքներ և պարտականություններ) և, համապատասխանաբար, անձը ձեռք է բերում հարկ վճարողի իրավական կարգավիճակ, դառնում հարկային իրավունքի սուբյեկտ: Մեր կարծիքով հարկային իրավասուբյեկտությունը հարկային իրավունքի սուբյեկտի հարկային-իրավական կարգավիճակի նախադրյալն է:

Թեև հարկային իրավունքի գիտության մեջ «իրավասուբյեկտություն» եզրույթն ամբողջ ծավալով ուսումնասիրված չէ, սակայն դրանում առկա են հարկային իրավունքի սուբյեկտի հարկային իրավական կարգավիճակի և իրավասուբյեկտության հարաբերակցության վերաբերյալ տարբեր մոտեցումներ: Այսպես, Ա. Վ. Միցկևիչը «իրավասուբյեկտություն» հասկացությունն ավելի լայն է դիտարկում, քան «իրավական կարգավիճակը». իրավասուբյեկտությունը ներառում է իրավական կարգավիճակը, և դրանք հարաբերակցվում են որպես մաս և ամբողջություն¹¹: Ն. Ա. Բոգդանովան և Մ. Ա. Պերեպելիցան ընդգծում են իրավահարաբերության սուբյեկտի իրավական կարգավիճակի՝ իրավահարաբերություններում իր ինքնուրույն որակով առանձնանալու հանգամանքը¹²:

Ավելի հիմնավոր են այն հեղինակների տեսակետները, որոնք իրավասուբյեկտությունը դիտարկում են իրավական կարգավիճակի նախադրյալի որակմամբ: Օրինակ, սահմանադրական իրավունքում այս տեսակետն ընդունում են Ս. Լ. Սերգենինը¹³, Ա. Ա. Լիվերովսկին¹⁴:

Հարկային իրավունքի տեսությունում հարկային իրավասուբյեկտությունը դիտարկվում է որպես հարկային իրավունքի սուբյեկտի հարկային իրավական կարգավիճակի հիմք¹⁵:

¹¹ Տե՛ս **Мицкевич А. В.** Правовые отношения (Проблемы общей теории права и государства), М., 2002, էջ 373:

¹² Տե՛ս **Богданова Н. А.** Система науки конституционного права, М., 2001, с. 67-68, Տե՛ս **Перепелица М. А.** Правовое регулирование статуса плательщиков налогов и сборов в Украине / Под ред. Н. П. Кучерявенко, Харьков, 2003, с. 42-52:

¹³ Տե՛ս **Сергеев С. Л.** Субъект Федерации: статус и законодательная деятельность, СПб., М., 1999, с. 76-77:

¹⁴ Տե՛ս **Ливеровский А. А.** О статусе субъекта Российской Федерации // Правоведение, М., 2000, N 2, с. 90:

¹⁵ Տե՛ս **Ногина О. А.** Правовой статус налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов и налоговых представителей // Налоговое право России, общая часть: Учебник / Отв. ред. Н. А. Шевелева, М., 2001, с. 67:

Վերոշարադրյալի հիման վրա գտնում ենք, որ հարկային իրավասուբյեկտությունը հարկային իրավունքի սուբյեկտի հիմնական հատկությունն է, հարկային-իրավական կարգավիճակի սկզբնական հիմքը: Հարկային իրավասուբյեկտությամբ օժտված լինելու հանգամանքն է հարկային իրավունքի մասնավոր սուբյեկտին դարձնում հարկային իրավունքի սուբյեկտ:

Իրավասուբյեկտությունը մասնավոր սուբյեկտի հարկային իրավական կարգավիճակի նախադրյալն է, որը հնարավորություն է տալիս վերջինիս մտնելու հարկային իրավահարաբերությունների մեջ: Արդյունքում **հարկային իրավասուբյեկտության ընդհանուր տեսական հասկացությունը կարելի է ներկայացնել հետևյալ կերպ. հարկային իրավասուբյեկտությունը սուբյեկտի՝ հարկային իրավունքի նորմերով սահմանված հնարավորությունն է՝ հարկային իրավահարաբերություններում լինել հարկային իրավունքներ և պարտականություններ կրող:**

Վերոշարադրյալից հետևում է, որ հարկային իրավասուբյեկտությունն ընկալվում է որպես սուբյեկտի հարկային իրավական կարգավիճակի տարր:

Հարկային իրավասուբյեկտությունն ունի կառուցվածքային երկու հիմնական տարր՝ հարկային իրավունակություն և հարկային գործունակություն: Հարկային իրավունակությունը հարկային իրավունքի սուբյեկտի՝ հարկային իրավունքի նորմերով սահմանված հարկային իրավունքներ ունենալու և պարտականություններ կրելու ունակությունն է, որը հարկային իրավունքի սուբյեկտ հանդիսացող բոլոր քաղաքացիների և իրավաբանական անձանց համար ճանաչվում է հավասարապես: Իսկ հարկային գործունակությունը հարկային իրավունքի սուբյեկտի՝ հարկային իրավունքի նորմերով սահմանված հարկային իրավունքներ ձեռք բերելու և իրականացնելու, իր համար հարկային պարտականություններ ստեղծելու ու դրանք կատարելու ունակությունն է:

Վերոշարադրյալից հետևում է, որ հարկային իրավասուբյեկտությունը հարկային իրավունքի սուբյեկտի հնարավորությունն է՝ ունենալու և իր կամ իր ներկայացուցչի միջոցով իրականացնելու հարկային իրավունքի նորմերով սահմանված և պաշտպանվող իրավունքներ ու պարտականություններ, ինքնուրույն մտնելու հարկային իրավահարաբերությունների մեջ:

ԱՄՓՈՓՈՒՄ

Հոդվածը նվիրված է հարկային իրավունքի սուբյեկտների բնութագրմանը և նրանց իրավասուբյեկտության (իրավունակության և գործունա-

կության) հատկանիշներին: Տրվել են հարկային իրավունքի սուբյեկտների իրավական հասկացությունը, նրանց շրջանակները, հարկային իրավահարաբերություններին հիմնական և լրացուցիչ մասնակիցների կազմը, դրանց դասակարգումը: Ըստ հեղինակի՝ հարկային իրավասուբյեկտությունը հարկային իրավունքի սուբյեկտների հիմնական հատկությունն է, որ նրան դարձնում է իրավունքի սուբյեկտ, ինչպես նաև նրա հնարավորությունն է ինքնուրույն մտնելու հարկային իրավահարաբերությունների մեջ: Առաջարկ է արվել հարկային իրավահարաբերության լրացուցիչ մասնակիցների շարքում ավելացնելու նաև հարկ վճարողի լիազորված անձին:

Բանալի բաներ – հարկային իրավունքի սուբյեկտ, իրավասուբյեկտություն, իրավական կարգավիճակ, հարկային իրավունակություն, հարկային գործունակություն:

ОБЩЕЕ ОПИСАНИЕ И ПРАВОСУБЪЕКТНОСТЬ СУБЪЕКТОВ НАЛОГОВОГО ПРАВА

ТАМАРА ГРИГОРЯН

Настоящая статья посвящена описанию субъектов налогового права и признакам их правосубъектности (правоспособности и дееспособности). Даны правовое понятие субъектов налогового права, их рамки, состав основных и дополнительных участников налоговых правоотношений, их классификация. Согласно автору, налоговая правосубъектность – это основной признак субъектов налогового права, который превращает их в субъект права, а также дает им возможность самостоятельно войти в налоговые правоотношения. Было предложено к числу дополнительных участников налоговых отношений добавить также доверенное лицо налогоплательщика.

Ключевые слова – субъект налогового права, правосубъектность, правовой статус, налоговая правоспособность, налоговая дееспособность.

TAXATION OF LEGAL PERSONS & THEIR LEGAL PERSONALITY

TAMARA GRIGORYAN

This article is concerned with the characterization of legal persons and their legal personality that is

their legal rights and legal capacity. Defined are the concept of legal personality, restrictions, the list and classification of the incorporated members of the basic and additional juridical persons. According to Grigoryan, the main attribute of legal persons is their legal personality, which makes him entitled independently to have legal rights and in itself is a prerequisite to legal capacity. It is proposed to add to the additional juridical persons a natural person certified to pay taxes

Key words – legal persons, legal personality, legal status, tax illegibility, tax capability.