

**НЕГОСУДАРСТВЕННОЕ ОБЩЕОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ
«РОССИЙСКАЯ АКАДЕМИЯ АДВОКАТУРЫ И НОТАРИАТА»**

РЕФЕРАТ

На тему: Понятие налогоплательщика и плательщика сбора. Виды налогоплательщиков. Правовой статус налогоплательщиков.

Работу выполнил:
заочного отделения
Гайбулов Н.М.

Проверил

Москва 2017

Оглавление

Введение.....	3
1. Налогоплательщики и плательщики сборов как участники налоговых правоотношений.....	4
1.1. Краткая характеристика участников налоговых правоотношений.	4
1.2. Понятие и виды налогоплательщиков и плательщиков сборов.....	7
2. Содержание правового статуса налогоплательщиков и плательщиков сборов.....	11
2.1. Правовой статус налогоплательщика.....	11
2.2. Элементы налогообложения.....	15
Заключение	17
Список литературы	19

Введение

Налоги как обязательная безвозмездная передача Субъектом части имущества на общественные (государственные) нужды в том или ином виде существуют практически со времен возникновения самого общества и государства. Поскольку налоги пришли к нам из далекого прошлого, значит, они были всегда, по крайней мере, в исторически обозримом времени. Но их формы и обозначения различались между собой в такой степени, особую важность приобретают вопросы, идет ли речь о налоге, аренде, участии в доходе или же просто о дани, штрафе или вымогательстве, впоследствии чего данная тема, становится актуальной, и по сей день.

Цель данной работы состоит в том, чтобы определить понятия налогоплательщика и плательщика сбора, рассмотреть их виды, и раскрыть понимание и классификацию правового статуса налогоплательщиков.

К числу основных задач относится структурно изложить в Главе I понятие налогоплательщика и плательщика сбора, дать Характеристику участников налоговых правоотношений и раскрыть Понятие и виды налогоплательщиков и плательщиков сборов.

В Главе II Содержание правового статуса налогоплательщиков и Плательщиков сборов, определить Правовой статус налогоплательщиков и кратко рассказать об элементах налогообложения.

Налогоплательщики и плательщики сборов как участники налоговых правоотношений

1.1. Краткая характеристика участников налоговых правоотношений.

На сегодняшний день в систему участников налоговых правоотношений входят:

- налоговые обязанные лица;
- сборщики налогов и сборов;
- органы налоговой администрации;
- фискальные органы;
- временные участники налоговых правоотношений.

Налогообязанными участниками налоговых правоотношений признаются лица, на которых возложена обязанность уплачивать налоги и сборы. Налогообязанные субъекты в Российской Федерации являются налогоплательщиками и плательщиками сборов.

Правоотношение - это возникающая на основе норм права индивидуализированная связь между субъектами (лицами), характеризующая наличием субъективных юридических прав и обязанностей и поддерживаемая (гарантируемая) принудительной силой государства.¹

Налоговые правоотношения - урегулированные нормами налогового права властные общественные отношения, складывающиеся в сфере налогообложения и сборов. Таким образом, в налоговых правоотношениях реализуются нормы налогового права.

Термин "налоговые правоотношения" прямо используется в ряде положений НК РФ: например, в заголовке раздела II НК РФ - "Налогоплательщики и плательщики сборов. Налоговые агенты. Представительство в налоговых правоотношениях".

¹ Алексеев С.С. Общая теория права: Учебник. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Проспект, 2009. С. 328.

Налоговые правоотношения характеризуются рядом **особенностей**:

- они возникают, изменяются и прекращаются исключительно на основании законодательства о налогах и сборах;
- они имеют имущественный (денежный) характер;
- налоговые правоотношения носят односторонне-обязательственный характер (обязательство уплатить налог не предполагает встречного представления);
- эти отношения имеют властный характер;
- они являются относительными, т.е. они складываются между определенными субъектами, наделенными особым родом правосубъектностью;
- в качестве властного субъекта в них обязательно участвует государство (публичное образование);
- налоговые правоотношения складываются в сфере осуществления финансовой деятельности государства и муниципальных образований;
- они носят публично-правовой (а не частноправовой) характер, служат средством реализации публичного интереса;
- цели, с которыми они осуществляются: промежуточная цель - установление и взимание налогов и сборов; основная цель - формирование и пополнение доходной части бюджетов всех уровней бюджетной системы.²

Властный характер налоговых правоотношений означает, во-первых, что исполнение регулирующих их норм обеспечено принудительной силой государства; во-вторых, что одной стороной в данных отношениях - а именно стороной властной, устанавливающей правила, - выступает государство, а другая сторона (налогоплательщики и плательщики сборов) обязана эти правила неукоснительно соблюдать и исполнять.³

² Н.Н. Балюк и др.; рук. авт. кол. Н.А. Соловьева. М.: Инфотропик Медиа, 2015; СПС "КонсультантПлюс".

³ Грачева Е.Ю. Налоговые правоотношения // Финансовое право. 2-е изд., перераб. и доп. М., 2000. С. 290, 291;

Структура налогового правоотношения, как и любого правоотношения вообще, включает три элемента: **субъекты** (стороны налогового правоотношения, между которыми складывается правоотношение), **объект** (то, на что правоотношение направлено, по поводу чего складывается юридическая связь между субъектами), **содержание** (правовой статус субъектов - совокупность прав, обязанностей, ответственности, а также их реализация в поведении субъектов правоотношений).

Объект налоговых правоотношений – это то, по поводу чего между субъектами образуется правовая связь. Следовательно, объектом налоговых правоотношений являются **налоги**, установленные законодательством РФ о налогах и сборах, законами субъектов РФ и правовыми актами муниципальных образований.

Объект налоговых правоотношений нужно различать от **объекта налогообложения**, устанавливаемого применительно к конкретному налогу. **Объект налогообложения** - реализация товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, расход или иное обстоятельство, имеющее стоимостную, количественную или физическую характеристику, с наличием которого законодательство о налогах и сборах связывает возникновение у налогоплательщика обязанности по уплате налога. Каждый налог имеет самостоятельный объект налогообложения. Это могут быть как материальные, так и нематериальные блага:

- имущество (например, земельные участки, жилые помещения, строения, транспортные средства и др.);

- доход (в частности, вознаграждение за выполнение трудовых обязанностей; от сдачи в аренду имущества; от реализации недвижимого имущества, акций, ценных бумаг, долей в уставном капитале; страховые выплаты при наступлении страхового случая; доходы от использования в РФ авторских или смежных прав и др.);

- прибыль (доходы организаций, уменьшенные на величину произведенных расходов);

- реализация товаров (работ, услуг), включая подакцизные товары;

- пользование природными объектами (например, забор воды из водоемов, в том числе для целей гидроэнергетики, сплава древесины и др.).

Субъект налоговых правоотношений - лицо, поведение которого регулируется нормами налогового права и способно участвовать в налоговых отношениях в силу наделения его субъективными правами и обязанностями.

Необходимо отличать понятие "субъект налогового права" и "субъект налоговых правоотношений".

Субъектом налогового права может быть любое лицо, обладающее налоговой правосубъектностью (налоговой право- и дееспособностью), т.е. потенциально способное вступать в налоговые отношения.

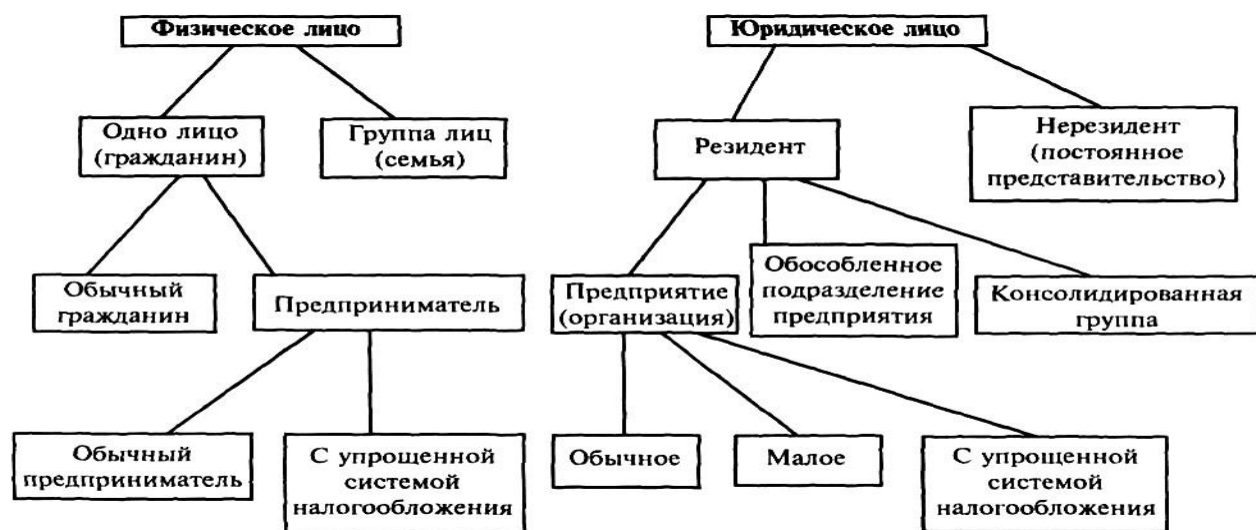
Налоговая правоспособность - способность лица быть носителем субъективного права и юридических обязанностей в налоговых отношениях ;
налоговая дееспособность - способность самостоятельно своими действиями приобретать и осуществлять субъективные права и юридические обязанности в налоговых отношениях.

Содержание налоговых отношений составляют права, обязанности и ответственность субъектов налогового правоотношения. Совокупность прав, обязанностей и ответственности субъектов налогового правоотношения формирует их правовой статус.⁴

1.2. Понятие и виды налогоплательщиков и плательщиков сборов.

⁴ Налоговое право России: Учебник для вузов / Отв. ред. Ю.А. Крохина. М., 2004. С. 225.

Налогоплательщики и плательщики сборов - это организации и физические лица, на которых возложена обязанность уплачивать налоги и (или) сборы.⁵



К **физическим лицам** относятся граждане РФ, иностранные граждане, лица без гражданства.

Поскольку обязанность по уплате налога возникает в момент приобретения объекта налогообложения, возраст налогоплательщика на правовой статус налогоплательщика не влияет.

При подоходном налогообложении выделяются, с одной стороны, физические лица, являющиеся налоговыми резидентами РФ, и с другой стороны, физические лица, не являющиеся налоговыми резидентами РФ, но получающие доходы от источников в РФ.

К налоговым резидентам РФ, относятся физические лица, фактически находящиеся на территории РФ не менее 183 дней в течение двенадцати следующих друг за другом месяцев. Налоговые резиденты РФ обязаны уплачивать налоги со всех доходов - полученных как на территории РФ, так и за ее пределами. Физические лица, не являющиеся налоговыми резидентами РФ, должны уплачивать налоги только с доходов, полученных на территории

⁵ Налоговый кодекс РФ.

России. От того, является ли физическое лицо налоговым резидентом или нерезидентом РФ, зависит также размер налоговой ставки по налогу на доходы физических лиц, которые существенно различаются для налоговых резидентов РФ и нерезидентов.

Отдельную категорию налогоплательщиков составляют **индивидуальные предприниматели - физические лица**, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, а также частные нотариусы, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты.

Физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, но не зарегистрировавшиеся в качестве индивидуальных предпринимателей (в нарушение требований гражданского законодательства), при исполнении обязанностей,

не вправе ссылаться на то, что они не являются индивидуальными предпринимателями.

К **налогоплательщикам-организациям** относят две категории субъектов:

- российские организации (юридические лица, образованные в соответствии с законодательством РФ);

- иностранные организации (иностранное юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств; международные организации; филиалы и представительства иностранных и международных организаций, созданные на территории РФ).

Налоговыми резидентами РФ признаются:

- российские организации;

- иностранные организации, признаваемые налоговыми резидентами РФ в соответствии с международным договором РФ по вопросам налогообложения, - для целей применения этого международного договора;

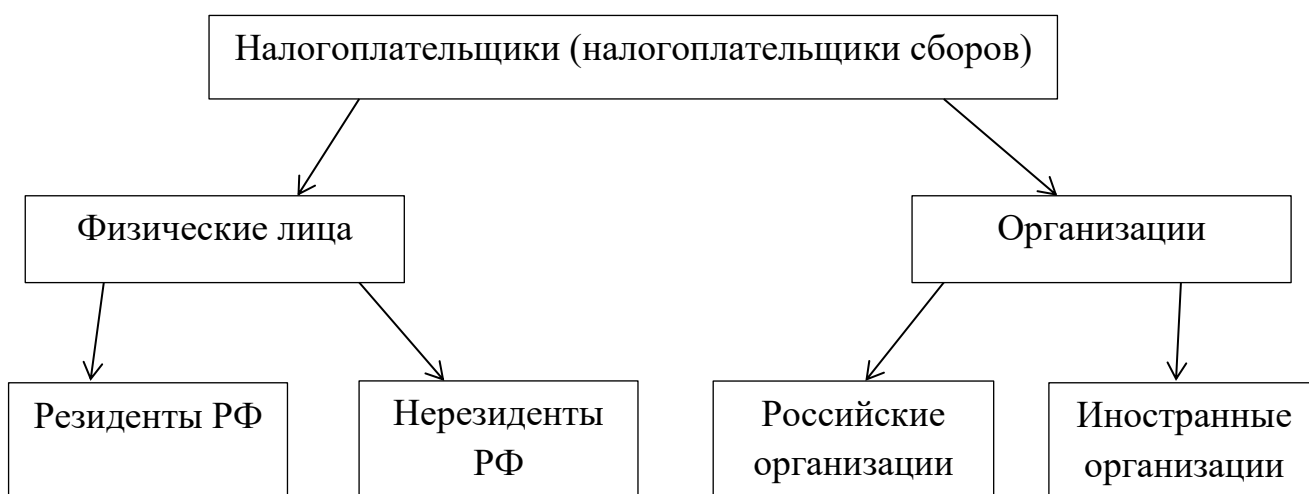
- иностранные организации, местом управления которыми является Российская Федерация, если иное не предусмотрено международным договором РФ по вопросам налогообложения.

Не признаются налоговыми резидентами РФ иностранные организации, имеющие постоянное местонахождение в государствах, с которыми Российская Федерация имеет международные договоры, регулирующие вопросы налогообложения доходов организаций и физических лиц.

Филиалы и иные обособленные подразделения российских организаций, не являющиеся юридическими лицами и не участвующие самостоятельно в имущественных отношениях, тем не менее исполняют обязанности этих организаций по уплате налогов и сборов по своему месту нахождения.

Налоговый кодекс РФ выделяет такую категорию налогоплательщиков, как **взаимозависимые лица**. Признание лиц взаимозависимыми предоставляет право налоговым органам проверять правильность применения цен, указанных сторонами в сделках, для целей налогообложения. взаимозависимыми признаются лица, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц, а именно: 1) одна организация непосредственно и (или) косвенно участвует в другой организации, и суммарная доля такого участия составляет более 20%; 2) одно физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению; 3) лица состоят в соответствии с семейным законодательством РФ в брачных отношениях, отношениях родства или свойства, усыновителя и усыновленного, а также попечителя и опекаемого.

Должностные лица организаций не являются субъектами налоговых правоотношений и не могут быть привлечены к налоговой ответственности.⁶



2. Содержание правового статуса налогоплательщиков и плательщиков сборов.

2.1. Правовой статус налогоплательщика

Налогоплательщик — это особый (специальный) правовой статус лица, на которое в соответствии с законом возложена обязанность, уплачивать налоги и (или) сборы. Обязательными элементами правового статуса налогоплательщика выступают общие, одинаковые для физических лиц и организаций права и обязанности, зафиксированные нормами налогового права, а также ответственность за нарушения законодательства о налогах и сборах.

Налоговые отношения как разновидность финансовых связанных, с одной стороны, с отчуждением принадлежащих гражданам и организациям на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств, а с другой - с необходимостью формирования доходов

⁶ Ст. 11 Налогового кодекса Российской Федерации

бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, т.е. обеспечением финансовой деятельности государства и муниципальных образований.

При подобном двуедином характере налоговых отношений в них наиболее остро сталкиваются частные и публичные интересы, что, безусловно, не может не оказывать влияния на формирование и реализацию правового статуса налогоплательщиков.

Другим фактором, на который необходимо обратить внимание, является взаимообусловленность правовых статусов налогоплательщиков со смежными отраслевыми правовыми статусами в финансовых, коммерческих, трудовых и иных отношениях.

Так, правовой статус налогоплательщика по налогу на доходы физических лиц формируется при наличии правового статуса работника в трудовых отношениях либо правового статуса подрядчика в гражданско-правовых отношениях, в рамках которых может быть получен налогооблагаемый доход.⁷

Взаимообусловленность названных отраслевых правовых статусов наиболее наглядно может быть продемонстрирована через регулиющую функцию налогообложения. Так, общеизвестно, что увеличение совокупной налоговой нагрузки на работодателей неизбежно влечет за собой уменьшение уровня заработной платы работников, уход работодателей "в тень" и выплату так называемых премий в конвертах. А определяя ставку по налогу на доходы физических лиц, государство не только формирует определенные доходные статьи бюджета, но и опосредованно регулирует доходы населения.

Другой пример: по налогу на добавленную стоимость законодатель установил целый ряд льгот. Указанные льготы предоставляются либо в

⁷ Смирнов Д.А. Спорные моменты налоговой правосубъектности физических лиц // Вестн. Рос. правовой акад. 2008. N 3. С. 54.

отношении отдельных объектов налогообложения, либо определенным субъектам налоговых отношений. Например, организации и индивидуальные предприниматели имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций или индивидуальных предпринимателей без учета налога не превысила в совокупности два миллиона рублей. Таким образом, субъект коммерческих отношений, имеющий статус индивидуального предпринимателя или юридического лица с совокупной выручкой, не превышающей за последние три месяца два миллиона рублей, приобретает льготный статус налогоплательщика по налогу на добавленную стоимость.

Вышеизложенное дает основание полагать, что статус налогоплательщика всегда будет являться вторичным по отношению к какому-либо другому, уже имеющемуся у субъекта статусу (индивидуальный предприниматель, работодатель, работник и пр.).

Традиционно в теории права выделяют следующие виды правового статуса субъекта: общий, специальный, индивидуальный, отраслевой. Перечисленные правовые статусы и определяют место субъекта (личности, организации) в правовой системе, их правовые роли в общественных отношениях.

Общий правовой статус лица через его гражданство, которое определяется основным законом страны и не подвержено влиянию различных текущих обстоятельств. По мнению указанного ученого, общий правовой статус един для всех, характеризуется относительной статичностью, обобщенностью и служит исходной базой для всех остальных правовых статусов.

В отличие от общего специальный правовой статус отражает особенности положения определенных категорий граждан и определяет дополнительные права и обязанности, предусмотренные законодательством в отношении только этой категории граждан. Права и обязанности участников конкретных правоотношений определяет самый подвижный из всех правовых статусов - индивидуальный статус лица.

Системный анализ положений налогового законодательства позволяет исследовать использование термина "статус" в различных контекстах. Например, в Налоговом кодексе РФ отмечается, что в случае неуплаты или неполной уплаты налога его взыскание производится в судебном порядке с организации или индивидуального предпринимателя, если их обязанность по уплате налога основана на изменении налоговым органом статуса и характера деятельности налогоплательщика. В данном случае речь идет о переквалификации статуса налогоплательщика для целей налогообложения, однако Налоговый кодекс не содержит дефиниции и классификации подобных статусов.

Правовой статус налогоплательщика, по мнению суда, складывается из прав и обязанностей, закрепленных в нормах права и присущих всем категориям налогоплательщиков в зависимости от того, какие конкретно налоги они уплачивают.

Можно подытожить, что законодатель связывает изменение налогового статуса со сменой режима налогообложения, наличием или отсутствием налогооблагаемого дохода, имущества или деятельности, при этом судебное взыскание недоимок, пени и штрафов налоговым органом требует и одновременной переквалификации характера деятельности налогоплательщика.

Для целей налогообложения имеет значение целый ряд специальных статусов, которые может иметь налогоплательщик, среди них: статус

участника проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов .

Таким образом, статус налогоплательщика рассматривается в законодательстве не единообразно: с одной стороны, как определенный режим налогообложения, а с другой - как статус, который приобретает налогоплательщиком вне налоговых отношений (например, резидента особой экономической зоны), но оказывает непосредственное влияние на порядок налогообложения.

2.2. Элементы налогообложения

Одним из базовых принципов налогового права является следующее положение: «При установлении налогов должны быть определены все элементы налогообложения»⁸. Данный принцип находит также отражение в налоговом кодексе, налог считается установленным лишь в том случае, если определены налогоплательщики и элементы налогообложения. НК РФ устанавливает следующие элементы, наличие которых является обязательным для установления конкретного налога: - объект налогообложения; - налоговая база; - налоговый период; - налоговая ставка; - порядок исчисления налога; - порядок и сроки уплаты налога. Элементы налога имеют универсальное значение, хотя налоги различны и число их велико. В зависимости от степени значимости и соответственно участия того или иного элемента в процедуре установления налога различают обязательные, дополнительные и факультативные элементы налогообложения.⁹ Обязательные элементы налога – это те элементы, без которых налоговое обязательство и порядок его исполнения не могут считаться определенными. Дополнительные элементы налога – это те элементы, которые напрямую не предусмотрены законодательством для установления налога, но полнее характеризуют

⁸ Налоговый Кодекс Российской Федерации п.6 ст.3.

⁹ ст.17 Налогового Кодекса Российской Федерации, Согласно п.1 ст.17 Налогового Кодекса РФ

налоговое обязательство и порядок его исполнения. Факультативные элементы налога – это те элементы, которые не обязательны, но могут быть определены законодательным актом, их установление регламентировано налоговым законодательством.¹⁰

¹⁰ Налоговый Кодекс Российской Федерации п.1 ст.17.

Заключение

Подводя итоги Главы I можно выделить следующие отличия налогов от сборов. Как только физическое или юридическое лицо подпадает под действие норм НК РФ, становясь налогоплательщиком, оно обязано регулярно уплачивать налог. Периоды для исчисления налога могут быть длиннее или короче, но уплата налогов носит систематический характер. Если произошла регистрация юр лица, то после выбора системы налогообложения оно постоянно должно перечислять деньги в бюджет. И заканчивается это только с ликвидацией компании, а Сбор уплачивается единовременно. Налогоплательщик обязан уплачивать налоги в силу действия закона, а Платить или не платить сбор – лицо может решить самостоятельно. У налогов просматривается безвозмездный характер, а Сбор имеет возмездный характер. За то, что лицо оплатило сбор, оно получает нужное ему право или государство выполнит в его пользу определенное действие.

Объединяет их главное: при помощи этих двух инструментов государство пополняет бюджет. Поэтому за неуплату, как налога, так и сбора предусмотрена ответственность.

Подводя итоги анализа Главы II

можно сделать вывод о необходимости разграничения непосредственно правовых статусов налогоплательщиков и плательщиков сборов, которые, в свою очередь, предлагается систематизировать в зависимости от наличия у лица обязанности по уплате конкретного федерального, регионального или местного налога (сбора) (например, статус плательщика единого социального налога или водного налога); в зависимости от наличия общего или специального режима налогообложения (например, статус плательщика

единого сельскохозяйственного налога) и правовые статусы иных участников налоговых отношений: налоговых органов, налоговых агентов, экспертов, специалистов, переводчиков, понятых и других лиц .

Представляется очевидным, что отсутствие законодательного определения понятия "правовой статус" не служит единообразному использованию юридической терминологии. Подобная категория должна быть введена как в текст Гражданского кодекса РФ, так и другие отраслевые законодательные акты, в том числе Налоговый кодекс РФ.

Итак, правовой статус налогоплательщика представляет собой совокупность законодательно установленных прав и обязанностей организации, физического лица или индивидуального предпринимателя, определяющих их положение как участников налоговых отношений и оказывающих влияние на порядок налогообложения.

Список литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) [Электрон. ресурс] : федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 13.07.2015). - Электрон. дан. - М. : Консультант Плюс, 1997-2015. <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=182838>
2. Налоговое право: Уч. пособие / Под ред. С.Г. Пепеляева. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. С. 155;
3. Тропская С.С. Правовой статус налогоплательщика - физического лица. М.: МГУ, 2009. С. 33.
4. Горбуновой О.Н. Финансовое право: Учебник / Под ред. М., 1996. С. 48 (автор главы - А.Н. Козырин).
5. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права. В 2 т. Т. 1: Общая часть / Под ред. Д.М. Щекина. М.: Статут, 2009.
6. Кучеров И.И. Теория налогов и сборов (правовые аспекты): Монография. М., 2009.
7. Положение о Федеральной налоговой службе, утв. Постановлением Правительства РФ от 30 сент. 2004 г. N 506 // СЗ РФ. 2011. N 21. Ст. 2930.
8. Матузов Н.И. Правовой статус личности: понятие, виды, структура // Теория гос-ва и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. М., 2004.