

Налоговые правоотношения

Налоговые правоотношения

- Основу налоговых правоотношений формируют отношения по взиманию налоговых платежей.
- Обязанность по уплате налогов имеет публично - правовой, а не частно - правовой характер
- Указанная обязанность распространяется на всех плательщиков в качестве безусловного требования государства

Субъекты налоговых правоотношений

1. Плательщики налогов и сборов
2. Налоговые агенты
3. Налоговые органы в лице Федеральной налоговой службы
4. Таможенные органы в лице Федеральной таможенной службы

1. Плательщики налогов и сборов

– организации и физические лица

- **Физические лица** включают в себя:

1. Граждане РФ
2. Иностранные граждане
3. Лица без гражданства

- **Физические лица** делятся на следующие категории:

1. Индивидуальные предприниматели
2. Лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями

Индивидуальные предприниматели

- **Налоговый Кодекс РФ (далее НК РФ)** дает следующее определение **Индивидуальному предпринимателю**:

Индивидуальные предприниматели - физические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, а также частные нотариусы, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, главы крестьянских (фермерских) хозяйств

Предпринимательская деятельность

- Определение предпринимательской деятельности дает **Гражданский Кодекс РФ (далее ГК РФ)**:

Предпринимательская деятельность - самостоятельная, осуществляемая на свой риск деятельность, направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке.

По мнению ФНС РФ, систематическое получение прибыли, подразумевает ее получение ***2 раза и более***

Организация

– юридическое лицо, которое образовано в соответствии с законодательством РФ, а также иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств; международные организации, их филиалы и представительства, созданные на территории РФ

Обособленное

подразделение организации

- Любое территориально обособленное от нее подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места. Признание обособленного подразделения организации таковым производится независимо от того, отражено или не отражено его создание в учредительных или иных организационно - распорядительных документах организации, и от полномочий, которыми наделяется указанное подразделение. При этом рабочее место считается стационарным, если оно создается на срок более одного месяца. *ст. 11 НК РФ.*
- Обособленное подразделение выполняет обязанность головной организации по уплате налогов и не являются их самостоятельными плательщиками

2. Налоговый агент

- ***Налоговыми агентами*** признаются лица, на которых в соответствии с НК России возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд) налогов

Налоговый агент

- Налоговые агенты имеют те же права, что и налогоплательщики
- Они обязаны (**ст. 24 НК РФ**):
 - 1) правильно и своевременно исчислять, удерживать из денежных средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять налоги в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующие счета Федерального казначейства
 - 2) письменно сообщать в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать налог и о сумме задолженности налогоплательщика *в течение одного месяца* со дня, когда налоговому агенту стало известно о таких обстоятельствах

Обязанности налогового агента

3) вести учет начисленных и выплаченных налогоплательщикам доходов, исчисленных, удержанных и перечисленных в бюджетную систему Российской Федерации налогов, в том числе по каждому налогоплательщику

4) представлять в налоговый орган по месту своего учета документы, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления налогов

5) в течение четырех лет обеспечивать сохранность документов, необходимых для исчисления, удержания и перечисления налогов

- За неисполнение или ненадлежащее исполнение возложенных на него обязанностей налоговый агент несет ответственность в соответствии с законодательством Российской Федерации

Права налогоплательщика

В соответствии со ст. 21 НК РФ налогоплательщики имеют право:

1) получать по месту своего учета от налоговых органов бесплатную информацию (в том числе в письменной форме) о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также получать формы налоговых деклараций (расчетов) и разъяснения о порядке их заполнения

2) получать от Министерства финансов Российской Федерации письменные разъяснения по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, от финансовых органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований - по вопросам применения соответственно законодательства субъектов Российской Федерации о налогах и сборах и нормативных правовых актов муниципальных образований о местных налогах и сборах

Права налогоплательщика

3) использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах

4) получать отсрочку, рассрочку или инвестиционный налоговый кредит

5) на своевременный зачет или возврат сумм излишне уплаченных либо излишне взысканных налогов, пени, штрафов

5.1) на осуществление совместной с налоговыми органами сверки расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам, а также на получение акта совместной сверки расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам

Права налогоплательщика

6) представлять свои интересы в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, лично либо через своего представителя

7) представлять налоговым органам и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов, а также по актам проведенных налоговых проверок

8) присутствовать при проведении выездной налоговой проверки

9) получать копии акта налоговой проверки и решений налоговых органов, а также налоговые уведомления и требования об уплате налогов

10) требовать от должностных лиц налоговых органов и иных уполномоченных органов соблюдения законодательства о налогах и сборах при совершении ими действий в отношении налогоплательщиков

Права налогоплательщика

11) не выполнять неправомерные акты и требования налоговых органов, иных уполномоченных органов и их должностных лиц, не соответствующие НК РФ или иным федеральным законам

12) обжаловать в установленном порядке акты налоговых органов, иных уполномоченных органов и действия (бездействие) их должностных лиц

13) на соблюдение и сохранение налоговой тайны

14) на возмещение в полном объеме убытков, причиненных незаконными актами налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц

15) на участие в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки или иных актов налоговых органов в случаях, предусмотренных НК РФ

- Плательщики сборов имеют те же права, что и налогоплательщики

Обязанности налогоплательщика

- Различают *основные и факультативные*

- **Основные:**

1) уплачивать законно установленные налоги (правильно исчислять, уплачивать в полном объеме, своевременно, в установленном порядке)

2) вести в установленном порядке учет своих доходов (расходов) и объектов налогообложения, если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах

3) представлять в установленном порядке в налоговый орган по месту учета налоговые декларации (расчеты), если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах

4) Устранять выявленные нарушения

Обязанности налогоплательщика

- **Факультативные:**

- 1) встать на учет в налоговых органах, если такая обязанность предусмотрена

Обязанности

налогоплательщика

2) Сообщить налоговым органам о существенных изменениях своего положения:

а) обо всех случаях участия в российских и иностранных организациях, в случае, если доля прямого участия превышает 10 процентов, - в срок **не позднее одного месяца** со дня начала такого участия;

а также обо всех обособленных подразделениях российской организации, созданных на территории Российской Федерации (за исключением филиалов и представительств), и изменениях в ранее сообщенные в налоговый орган сведения о таких обособленных подразделениях:

в течение одного месяца со дня создания обособленного подразделения российской организации

в течение трех дней со дня изменения соответствующего сведения об обособленном подразделении российской организации

Обязанности налогоплательщика

3) представлять в налоговые органы и их должностным лицам в случаях и в порядке, которые предусмотрены НК РФ, документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов

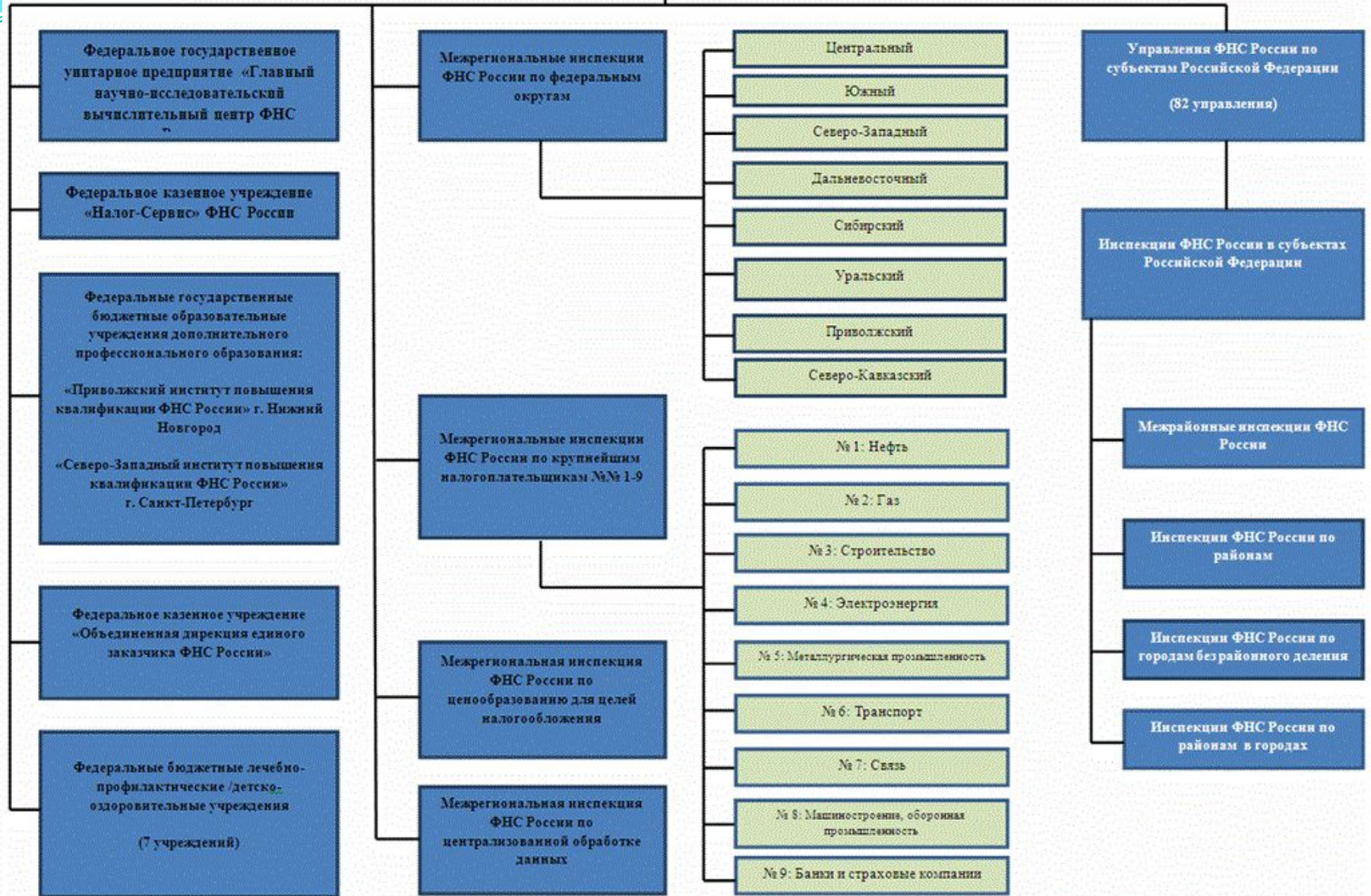
4) не препятствовать законной деятельности должностных лиц налоговых органов при исполнении ими своих служебных обязанностей

5) в течение четырех лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, в том числе документов, подтверждающих получение доходов, осуществление расходов (для организаций и индивидуальных предпринимателей), а также уплату (удержание) налогов

3. Налоговые органы РФ

- Налоговые органы составляют единую централизованную систему контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему Российской Федерации налогов и сборов, а в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему Российской Федерации иных обязательных платежей
- В указанную систему входят федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, и его территориальные органы
- Налоговые органы действуют в пределах своей компетенции и в соответствии с законодательством Российской Федерации

ЦЕНТРАЛЬНЫЙ АППАРАТ ФНС РОССИИ



Организация и методика проведения налоговых проверок

4. Таможенные органы

- Система таможенных органов состоит из федерального органа исполнительной власти, уполномоченного в области таможенного дела (ФТС) и подчиненных ему таможенных органов Российской Федерации
- Таможенные органы пользуются правами и несут обязанности налоговых органов по взиманию налогов при перемещении товаров через таможенную границу Таможенного союза в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле, НК РФ, иными федеральными законами о налогах, а также иными федеральными законами

Представительство

- Налогоплательщик может участвовать в налоговых отношениях лично, либо через представителя
- Различают законных и уполномоченных представителей
- Налогоплательщик может участвовать в налоговых отношениях вместе с представителем одновременно

Представительство

- Законными представителями налогоплательщика-организации признаются лица, уполномоченные представлять указанную организацию на основании закона или учредительных документов
- Законными представителями налогоплательщика - физического лица признаются лица, выступающие в качестве его представителей в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации
- Действия (бездействие) законных представителей организации, совершенные в связи с участием этой организации в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, признаются действиями (бездействием) этой организации.

Представительство

- Уполномоченным представителем налогоплательщика признается физическое или юридическое лицо, уполномоченное налогоплательщиком представлять его интересы в отношениях с налоговыми органами (таможенными органами), иными участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах на основании доверенности
- Для граждан доверенность удостоверяется нотариально

Представительство

- **Не могут быть уполномоченными представителями налогоплательщика:**
 - должностные лица налоговых органов,
 - должностные лица таможенных органов,
 - должностные лица органов внутренних дел,
 - судьи,
 - следователи и прокуроры
- Согласно Постановлению Пленума ВАС от 28.02.01 никакие договоры между плательщиком и его представителем не будут являться основанием для представительства в отношениях с налоговыми органами, то есть необходимо иметь в виду, что *договор доверительного управления не является достаточным правовым основанием для представления доверительным управляющим интересов учредителя управления в сфере налогообложения*

Постоянное представительство иностранной организации

- филиал, представительство, отделение, бюро, контора, агентство, любое другое обособленное подразделение или иное место деятельности этой организации, через которое организация *регулярно* осуществляет предпринимательскую деятельность на территории Российской Федерации
- Не приводит к образованию ПП:
 1. Деятельность рекламного характера
 2. Наличие сооружений для хранения продукции
 3. Наличие офиса для заключения договоров с клиентами

Налоговая обязанность и ее исполнение

Налоговая обязанность

- Обязанность по уплате налога или сбора возникает, изменяется и прекращается при наличии оснований, установленных Налоговым Кодексом или иным актом законодательства о налогах и сборах
- Обязанность по уплате конкретного налога или сбора возлагается на налогоплательщика и плательщика сбора с момента возникновения установленных законодательством о налогах и сборах обстоятельств, предусматривающих уплату данного налога или сбора
- Обязанность по уплате налога исполняется в валюте РФ

Обязанность по уплате налога и (или) сбора прекращается:

- 1) с уплатой налога и (или) сбора налогоплательщиком или плательщиком сбора;
- 2) со смертью физического лица - налогоплательщика или с объявлением его умершим. Задолженность по имущественным налогам (транспортный, земельный) умершего лица либо лица, объявленного умершим, погашается наследниками в пределах стоимости наследственного имущества;
- 3) с ликвидацией организации-налогоплательщика после проведения всех расчетов с бюджетной системой Российской Федерации
- 4) с возникновением иных обстоятельств, с которыми законодательство о налогах и сборах связывает прекращение обязанности по уплате соответствующего налога или сбора.

Обязанность по уплате налога

- Налогоплательщик обязан самостоятельно исполнить обязанность по уплате налога, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах.
- Обязанность по уплате налога должна быть выполнена в срок, установленный законодательством о налогах и сборах. Налогоплательщик вправе исполнить обязанность по уплате налога досрочно.
- Неисполнение или ненадлежащее исполнение обязанности по уплате налога является основанием для направления налоговым органом или таможенным органом налогоплательщику ***требования об уплате налога.***

Обязанность по уплате налога считается исполненной налогоплательщиком

- 1) с момента предъявления в банк поручения на перечисление в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства денежных средств со счета налогоплательщика в банке при наличии на нем достаточного денежного остатка на день платежа;
- 2) с момента отражения на лицевом счете организации операции по перечислению соответствующих денежных средств;
- 3) со дня внесения физическим лицом в банк, кассу местной администрации либо в организацию федеральной почтовой связи наличных денежных средств для их перечисления;

Обязанность по уплате налога считается исполненной налогоплательщиком

4) со дня вынесения налоговым органом в соответствии с НК РФ решения о зачете сумм излишне уплаченных или сумм излишне взысканных налогов, пеней, штрафов в счет исполнения обязанности по уплате соответствующего налога;

5) со дня удержания сумм налога налоговым агентом, если обязанность по исчислению и удержанию налога из денежных средств налогоплательщика возложена на налогового агента;

6) со дня уплаты декларационного платежа

Обязанность по уплате налога не признается исполненной в случаях:

- 1) отзыва налогоплательщиком или возврата банком налогоплательщику неисполненного поручения на перечисление соответствующих денежных средств;
- 2) отзыва налогоплательщиком-организацией, которой открыт лицевой счет, или возврата органом Федерального казначейства (иным уполномоченным органом, осуществляющим открытие и ведение лицевых счетов) налогоплательщику неисполненного поручения на перечисление соответствующих денежных средств;
- 3) возврата местной администрацией либо организацией федеральной почтовой связи налогоплательщику - физическому лицу наличных денежных средств, принятых для их перечисления в бюджетную систему Российской Федерации;

Обязанность по уплате налога не признается исполненной в случаях:

4) неправильного указания налогоплательщиком в поручении на перечисление суммы налога номера счета Федерального казначейства и наименования банка получателя, повлекшего непоручение этой суммы в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства;

5) если на день предъявления налогоплательщиком в банк (орган Федерального казначейства, иной уполномоченный орган, осуществляющий открытие и ведение лицевых счетов) поручения на перечисление денежных средств в счет уплаты налога этот налогоплательщик имеет иные неисполненные требования, которые предъявлены к его счету (лицевому счету) и в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации исполняются в первоочередном порядке, и если на этом счете (лицевом счете) нет достаточного остатка для удовлетворения всех требований.

Требование об уплате налога

- Если обязанность по уплате налога и сбора не исполнена, а также пени и штрафы не уплачены, плательщику направляется требование об их уплате
- Требованием об уплате налога признается извещение налогоплательщика о неуплаченной сумме налога, а также об обязанности уплатить в установленный срок неуплаченную сумму налога

Требование об уплате налога

- Требование направляется **в течение трех месяцев** со дня выявления недоимки, а по результатам налоговой проверки **в течение 10 дней** со дня вступления в силу решения о взыскании
- Требование об уплате налога должно быть исполнено **в течение восьми дней** с даты получения указанного требования, если более продолжительный период времени для уплаты налога не указан в этом требовании

Требование об уплате налога

- Требование об уплате налога может быть передано руководителю организации (ее законному или уполномоченному представителю) или физическому лицу (его законному или уполномоченному представителю) лично под расписку, направлено по почте заказным письмом или передано в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи
- В случае направления указанного требования по почте заказным письмом оно считается полученным **по истечении шести дней** с даты направления заказного письма

Требование об уплате налога

- Неисполнение требования об уплате является основанием для применения одной из мер принудительного исполнения налоговой обязанности
- К таким мерам относится взыскание, которое может быть обращено на денежные средства на счетах в банке или другое имущество

Взыскание налога в судебном порядке производится в следующих случаях:

- 1) с организации, которой открыт лицевой счет;
- 2) в целях взыскания недоимки, числящейся *более трех месяцев* за организациями, являющимися зависимыми (дочерними) обществами (предприятиями), с соответствующих основных (преобладающих, участвующих) обществ (предприятий)
- 3) с организации или индивидуального предпринимателя, если их обязанность по уплате налога основана на изменении налоговым органом юридической квалификации сделки, совершенной таким налогоплательщиком, или статуса и характера деятельности этого налогоплательщика.

Взыскание

- Обращение взыскания на имущество плательщика производится **в два этапа**:

1) **Вынесение решения о взыскании.** Решение выносится **в течение двух месяцев** после истечения срока исполнения требования (**в течение года** для взыскания за счет иного имущества, кроме средств на счетах). По истечении указанного срока решение теряет свою юридическую силу. Внесудебный порядок взыскания прекращается, и разрешается только взыскание в судебном порядке

Взыскание

- Для этого **в течение 6 месяцев** с момента истечения двухмесячного срока налоговые органы обращаются в суд с иском о взыскании недоимки.
- Указанный срок может быть восстановлен судом, при наличии уважительной причины.
- Налогоплательщик информируется о вынесении решения **в течение 6 дней** с использованием общего порядка информирования

2) *Взыскание*

2.1) *За счет денежных средств на счетах плательщика*

- Взыскание налога производится по решению налогового органа путем направления на бумажном носителе или в электронном виде в банк **поручения налогового органа** на списание и перечисление в бюджетную систему Российской Федерации необходимых денежных средств со счетов налогоплательщика
- Поручение налогового органа подлежит безусловному исполнению банком в очередности, установленной гражданским законодательством Российской Федерации.

2) *Взыскание*

- Поручение налогового органа на перечисление налога должно содержать указание на те счета налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя, с которых должно быть произведено перечисление налога, и сумму, подлежащую перечислению.
- При взыскании средств, находящихся на валютных счетах, руководитель (заместитель руководителя) налогового органа одновременно с поручением налогового органа на перечисление налога направляет поручение банку на продажу не позднее следующего дня валюты налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя. Расходы, связанные с продажей иностранной валюты, осуществляются за счет налогоплательщика (налогового агента).

Взыскание за счет денежных средств на счетах плательщика

- **Не производится взыскание** налога с депозитного счета налогоплательщика (налогового агента), если не истек срок действия депозитного договора. При наличии указанного договора налоговый орган вправе дать банку поручение на перечисление по истечении срока действия депозитного договора денежных средств с депозитного счета на расчетный (текущий) счет налогоплательщика (налогового агента)

Взыскание за счет денежных средств на счетах плательщика

- Поручение налогового органа на перечисление налога исполняется банком **не позднее одного операционного дня**, следующего за днем получения им указанного поручения, если взыскание налога производится с рублевых счетов, и **не позднее двух операционных дней**, если взыскание налога производится с валютных счетов, если это не нарушает порядок очередности платежей, установленный гражданским законодательством Российской Федерации.

Взыскание за счет денежных средств на счетах плательщика

- При недостаточности или отсутствии денежных средств на счетах налогоплательщика такое поручение исполняется по мере поступления денежных средств на эти счета не позднее одного операционного дня, следующего за днем каждого такого поступления на рублевые счета, и не позднее двух операционных дней, следующих за днем каждого такого поступления на валютные счета

2.2) *Взыскание за счет иного имущества налогоплательщика*

- Взыскание налога за счет имущества налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя производится по решению руководителя (заместителя руководителя) налогового органа путем направления **в течение трех дней** с момента вынесения такого решения соответствующего постановления судебному приставу-исполнителю

2.2) Взыскание за счет иного имущества налогоплательщика

- Взыскание налога за счет имущества налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя производится последовательно в отношении:

1) наличных денежных средств и денежных средств в банках, на которые не было обращено взыскание;

2) имущества, не участвующего непосредственно в производстве продукции (товаров), в частности ценных бумаг, валютных ценностей, непромышленных помещений, легкового автотранспорта, предметов дизайна служебных помещений;

3) готовой продукции (товаров), а также иных материальных ценностей, не участвующих и (или) не предназначенных для непосредственного участия в производстве;

2.2) Взыскание за счет иного имущества налогоплательщика

4) сырья и материалов, предназначенных для непосредственного участия в производстве, а также станков, оборудования, зданий, сооружений и других основных средств;

5) имущества, переданного по договору во владение, в пользование или распоряжение другим лицам без перехода к ним права собственности на это имущество, если для обеспечения исполнения обязанности по уплате налога такие договоры расторгнуты или признаны недействительными в установленном порядке;

6) другого имущества, за исключением предназначенного для повседневного личного пользования индивидуальным предпринимателем или членами его семьи

2.2) **Взыскание за счет иного имущества налогоплательщика**

Исполнительные действия должны быть совершены и требования, содержащиеся в постановлении, исполнены судебным приставом-исполнителем **в двухмесячный срок** со дня поступления к нему указанного постановления

- В случае взыскания налога за счет имущества, не являющегося денежными средствами, налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя обязанность по уплате налога считается исполненной с момента реализации имущества налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя и погашения задолженности налогоплательщика (налогового агента) - организации или индивидуального предпринимателя за счет вырученных сумм.

Взыскание за счет имущества физического лица, не являющегося ИП

- Заявление о взыскании подается в суд общей юрисдикции налоговым органом (таможенным органом) **в течение шести месяцев** со дня истечения срока исполнения требования об уплате налога, сбора, пеней, штрафов
- Пропущенный по уважительной причине срок подачи заявления о взыскании может быть восстановлен судом

Взыскание за счет имущества физического лица, не являющегося ИП

- Взыскание налога, сбора, пеней, штрафов за счет имущества физического лица производится последовательно в отношении:
 - 1) денежных средств на счетах в банке
 - 2) наличных денежных средств
 - 3) имущества, переданного по договору во владение, в пользование или распоряжение другим лицам без перехода к ним права собственности на это имущество, если для обеспечения исполнения обязанности по уплате налога, сбора, пеней, штрафов такие договоры расторгнуты или признаны недействительными в установленном порядке;
 - 4) другого имущества, за исключением предназначенного для повседневного личного пользования физическим лицом или членами его семьи, определяемого в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Взыскание за счет имущества физического лица, не являющегося ИП

- В случае взыскания налога, сбора, пеней, штрафов за счет имущества физического лица, не являющегося денежными средствами, обязанность по уплате налога, сбора, пеней, штрафов считается исполненной с момента реализации такого имущества и погашения задолженности за счет вырученных сумм
- Со дня наложения ареста на указанное имущество и до дня перечисления вырученных сумм в бюджетную систему Российской Федерации пени за несвоевременное перечисление налогов, сборов не начисляются.