ТЕМА 9. Субъекты налоговых отношений.

Субъектами налогового правоотношения в соответствии со ст. 9 НК РФ являются:

- организации и физические лица, признаваемые в соответствии с настоящим Кодексом налогоплательщиками или плательщиками сборов;
- организации и физические лица, признаваемые в соответствии с данным Кодексом налоговыми агентами;

- налоговые органы (федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, и его территориальные органы);

- таможенные органы (федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области таможенного дела, подчиненные ему таможенные органы Российской Федерации).

В соответствии со ст. 9 НК РФ только вышеперечисленные органы являются участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах.

Исходя из норм указанного Кодекса участниками налоговых отношений также являются:

- Министерство финансов РФ и финансовые органы субъектов Российской Федерации и муниципальных образований;
- органы внутренних дел;
- органы, осуществляющие учет и регистрацию имущества и сделок с ним (регистраторы);
- кредитные организации (банки);
- процессуальные лица, участвующие в мероприятиях налогового контроля (эксперты, специалисты, переводчики, понятые, свидетели).

Налоговое правоотношение складывается между различными категориями субъектов, но основными группами субъектов являются налогоплательщик (плательщик сборов) и налоговые агенты, с одной стороны, и налоговые и таможенные органы – с другой.

Налогоплательщиками и плательщиками сборов признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с Налоговым кодексом РФ возложена обязанность уплачивать соответственно налоги и (или) сборы.

При характеристике налогоплательщиков – физических лиц следует иметь в виду, что возникновение налоговой обязанности у физического лица не связано с наступлением какого-либо возраста.

Например, несовершеннолетний становится налогоплательщиком, т.е. у него возникает налоговая обязанность, если ему на праве собственности принадлежит имущество, являющееся объектом налогообложения каким-либо налогом.

В данном случае эта обязанность выполняется не самим несовершеннолетним, который является недееспособным, а его законным представителем (один из родителей, опекун и т.д.).

Помимо российских организаций и физических лиц – **резидентов,** налогоплательщиками могут быть иностранные организации и физические лица – налоговые нерезиденты, имеющие имущество и доходы из источников на территории Российской Федерации.

Налогообложение **нерезидентов** осуществляется не только на основании российского налогового законодательства, но и в соответствии с международными договорами, регулирующими отношения в целях избежания двойного налогообложения.

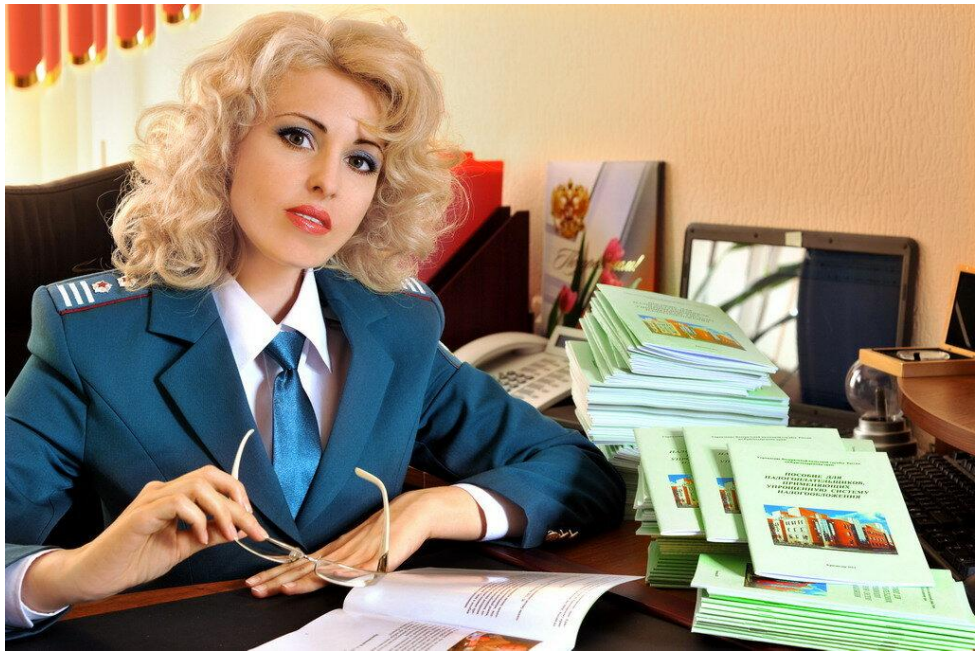
Всех участников налоговых правоотношений можно разделить на три группы:

1) органы налогового администрирования – налоговые, таможенные, финансовые, внутренних дел и др.;

2) лица, осуществляющие информационно-техническое обеспечение налогового администрирования – процессуальные лица, кредитные организации, регистраторы и т.д.;

3) налогоплательщики, плательщики сборов.

Законодательство о налогах и сборах помимо основных субъектов налоговых отношений, к которым относятся налогоплательщики и плательщики сборов – с одной стороны, и государство в лице уполномоченных налоговых органов – с другой, определяет и иных участников налоговых правоотношений, наиболее значимым из которых является налоговый агент.



Налоговыми агентами признаются лица, на которых в соответствии с Налоговым кодексом РФ возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в бюджетную систему Российской Федерации налогов.

Таковыми являются, в частности, организации и предприниматели, выплачивающие доходы гражданам, и поэтому обязанные исчислить, удержать и перечислить в бюджет суммы налога на доходы своего работника.

Налоговые агенты имеют те же права, что и налогоплательщики, в том числе право на обеспечение и защиту своих прав.

Налоговые агенты обязаны:

- правильно и своевременно исчислять, удерживать из денежных средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять налоги в бюджетную систему Российской Федерации;
- 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;
- вести учет начисленных и выплаченных налогоплательщикам доходов, исчисленных, удержанных и перечисленных в бюджетную систему налогов, в том числе по каждому налогоплательщику;

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

- в течение четырех лет обеспечивать сохранность документов, необходимых для исчисления, удержания и перечисления налогов. Налоговые агенты перечисляют удержанные налоги в порядке, предусмотренном Налоговым кодексом РФ для уплаты налога налогоплательщиком.

За неисполнение или не надлежащее исполнение возложенных на него обязанностей налоговый агент несет ответственность в соответствии с законодательством Российской Федерации.

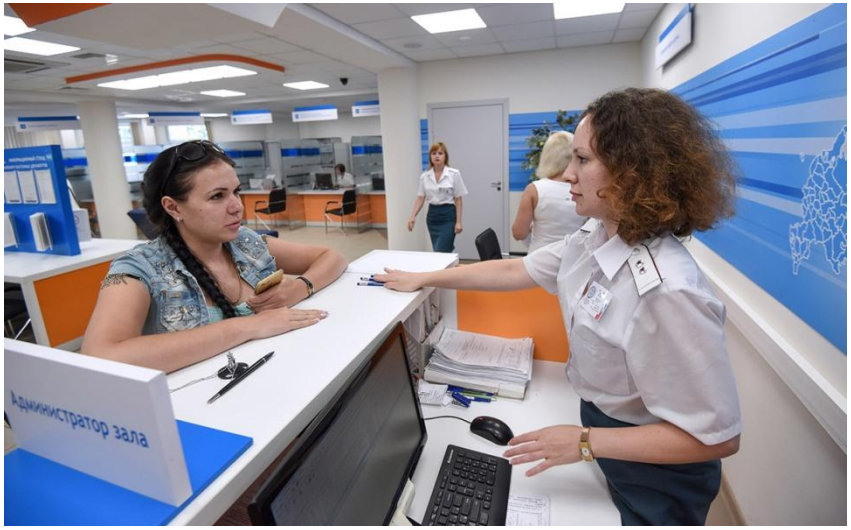
Налоговый кодекс РФ, учитывая особенности развития гражданского оборота в условиях рынка, предусматривает возможность привлечения к уплате налогов и сборов не только налогоплательщиков (плательщиков сборов и налоговых агентов), определенных законодательством о налогах и сборах, но и иных лиц. Для этого вводится понятие **«взаимозависимые лица»** (ст. 20).

Взаимозависимыми лицами признаются физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц, а именно:

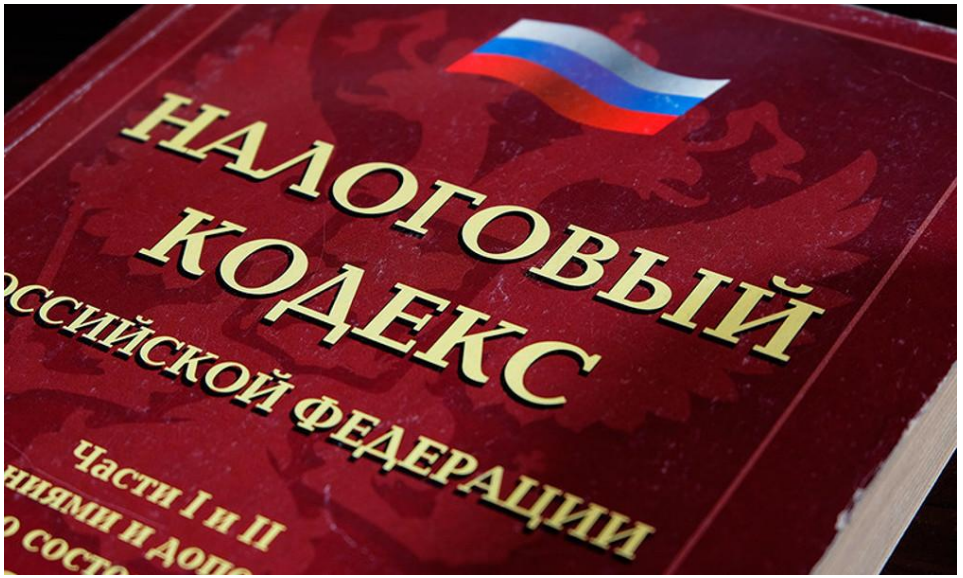
- одна организация непосредственно и (или) косвенно участвует в другой организации, и суммарная доля такого участия составляет более 20%;
- одно физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению;
- лица состоят в брачных, родственных отношениях, отношениях свойства, усыновителя и усыновленного, а также попечителя и опекаемого.

Налоговый кодекс РФ с учетом норм гражданского законодательства Российской Федерации предусматривает в налоговых правоотношениях институт представительства.

Представительство может осуществляться в двух формах: как законное и уполномоченное представительство.



В соответствии со ст. 26 НК РФ налогоплательщик, т.е. лицо, на которое возложена обязанность по уплате налогов, вправе участвовать в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, через законного или уполномоченного представителя, если иное не предусмотрено настоящим Кодексом.



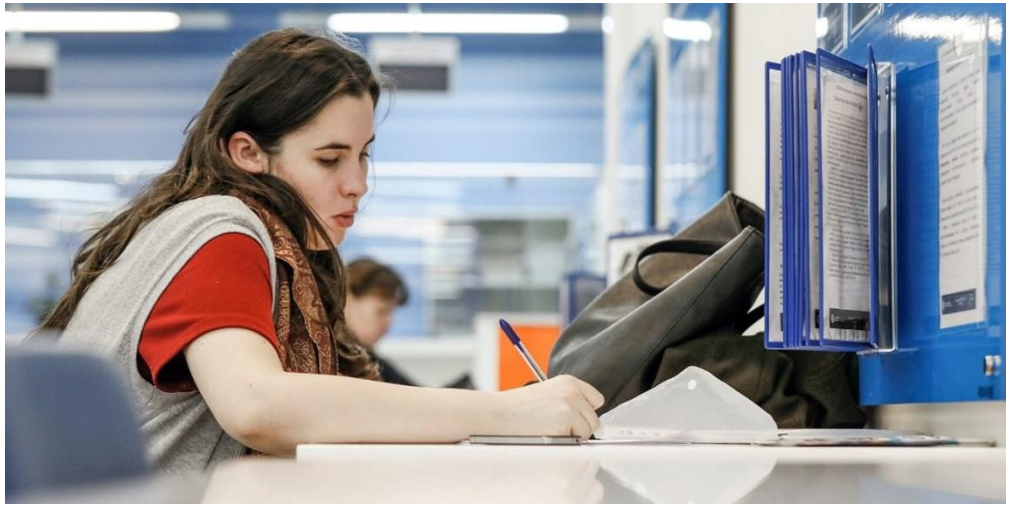
Законными представителями налогоплательщика-организации являются лица, уполномоченные представлять указанную организацию на основании закона или ее учредительных документов. В качестве законного представителя организации, как правило, выступают руководитель организации и его заместители.

Законными представителями налогоплательщика – физического лица признаются лица, выступающие в качестве его представителей в соответствии с гражданским законодательством РФ.

Поэтому в налоговых правоотношениях в качестве законных представителей физических лиц могут выступать:

- **родители – для несовершеннолетних, в том числе усыновленных детей;**
- **опекуны – для опекаемых;**
- **попечители – для подопечных.**

Законный представитель физического лица действует от его имени без доверенности.

Любой налогоплательщик (плательщик сборов), налоговый агент вправе уполномочить физическое или юридическое лицо представлять его интересы в налоговых органах и перед другими участниками налоговых отношений.

Такой представитель именуется уполномоченным представителем.