**Содержание**

Глава 1. Понятие, предмет и метод налогового права

1.1 Понятие налогового права

1.2 Предмет налогового права

1.3 Метод налогового права

Глава 2. Система, принципы и источники налогового права

2.1 Система налогового права

2.2 Принципы налогового права

2.3 Источники налогового права

Глава 3. Вопросы международного налогового права

Глава 4. Налоговое право как система научного знания и учебная дисциплина

Глава 5. Понятие, содержание и особенности налоговых правоотношений

5.1 Понятие налоговых правоотношений

5.2 Содержание налоговых правоотношений

5.3 Особенности налоговых правоотношений

Заключение

Список литературы

**Глава 1. Понятие, предмет и метод налогового права**

**1.1 Понятие налогового права**

Управление налоговой системой осуществляется посредством правового регулирования налоговых отношений, при этом поведение участников приводится в соответствие с нормами налогового права, пределы и сфера действия которых четко определены в законодательстве РФ. В результате все субъекты налогового права действуют в соответствии с нормами, в которых содержится государственная воля, чтобы достичь согласования, примирения сталкивающихся интересов и в целом упорядочения охраны и развития налоговых отношений.

Как и любая другая норма права, норма налогового права представляет собой установленное и охраняемое государством правило поведения участников общественных отношений, выраженное в их юридических правах и обязанностях. Особенности нормы налогового права обусловлены целевой направленностью, которая определяется предметом правового регулирования.

Налоговая правовая норма состоит из следующих элементов:

- гипотеза— указывает на условия, при которых она должна действовать. Гипотеза нормы налогового права, как правило, имеет усложненный характер, т. е. содержит указание на несколько условий ее действия;

- диспозиция— определяет права и обязанности участников, регулируемые нормой отношений;

- санкция— указывает на неблагоприятные последствия за ее нарушение.

Теория права устанавливает два критерия выделения отраслей права: предмет и метод правового регулирования.

**1.2 Предмет налогового права**

Предмет правового регулирования, понимаемый как совокупность регулируемых правом общественных отношений, является объективным, лежащим вне права критерием. Основой выделения предмета отрасли права, таким образом, является специфика объективно существующих (не зависящих от усмотрения правотворческих органов) связей между общественными отношениями, своеобразие которых обусловлено их целенаправленностью, содержанием и формой.

Очевидно, что предметом налогового праваявляются общественные налоговые отношения.

К предмету налогового права относятся:

- закрепление структуры налоговой системы;

- распределение компетенции в данной области между Федерацией и ее субъектами, местным самоуправлением в лице соответствующих органов;

- регулирование на основе этих исходных норм отношений, возникающих в процессе установления и взимания налогов и сборов с организаций и физических лиц в бюджетную сферу или в государственные внебюджетные фонды;

- осуществление налогового контроля;

- применение мер финансово-правовой ответственности за нарушение налогового законодательства;

- обжалование актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц.

Отношения, подлежащие урегулированию нормами налогового права, специфичны, но не обладают качественным своеобразием, входя в предмет финансового права, регулирующего общественные отношения, возникающие в процессе формирования, распределения и использования фондов денежных средств, необходимых для осуществления задач и функций государства и муниципальных образований.

**1.3 Метод налогового права**

Вспомогательным основанием для распределения норм права по отраслям служит метод правового регулирования. С его помощью осуществляется взаимосвязь прав и обязанностей между участниками урегулированных отраслью правоотношений.

Правовые отношения, возникающие между государственными организациями, плательщиками налогов и налоговыми представителями, являются властными. Согласно ст. 2 НК РФ законодательство о налогах и сборах регулирует властные отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в Российской Федерации, а также, отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Таким образом, в основе метода налогового права лежит метод предписаний властно-имущественного характера, т. е. применение однозначных, не допускающих выбора норм в целях формирования государственных и местных бюджетов. Деятельность каждого из субъектов налогового правоотношения вляется несвободной: публичный орган действует строго в соответствии со своей компетенцией, а другая сторона (обязанное лицо) обязана точно исполнить законную волю органа власти либо должностного лица, действующего в пределах своей компетенции. Отличие налогов от других форм экономического регулирования заключается в том, что их утверждение не оставляет за налоговой администрацией никакой дискреционной власти№. № Дискреция (от лат. *discrete)* — решение должностным лицом или государственным органом какого-либо вопроса по собственному субъективному усмотрению.

Права и обязанности субъектов налогового права могут возникать из норм права либо из санкций и процедур их применения. Из указанных компонентов формируется метод налогового права.

Различное сочетание способов, приемов правового воздействия на общественные налоговые отношения определяет его собый юридический режим метода, с помощью которого осуществляется регулирование указанной сферы общественных отношений. При этом явственно видно сходство методов финансового и налогового права.

Анализ предмета и метода налогового права позволяет классифицировать его как подотрасль финансового права, объединяющую совокупность однородных финансово-правовых норм, регулирующих значимый по объему и содержанию блок общественных финансовых (налоговых) отношений.

Таким образом, **налоговое право как подотрасль финансового права представляет собой совокупность финансово-правовых норм, регулирующих общественные отношения, имеющие властный характер,** возникающие в процессе:

- установления и взимания налогов и сборов с организаций и физических лиц в бюджетную сферу или в государственные внебюджетные фонды;

- осуществления налогового контроля;

- применения мер финансово-правовой ответственности за нарушение налогового законодательства;

- обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц.

**Глава 2. Система, принципы и источники налогового права**

**2.1 Система налогового права**

Поскольку налоговое право как подотрасль финансового права сформировалось недавно, его система разработана недостаточно, а среди авторов по этому вопросу нет единства мнения.

Особое значение для выявления системы налогового права имеет учебник Н.И. Химичевой, в котором рассмотрены теория налогового права (общая часть) и отдельные виды налогов (особенная часть).

Ряд авторов в качестве предмета исследования избрали актуальную и значимую проблему ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах (А.П. Алехин, И.И. Кучеров, С.Г. Пепеляев, Г.В. Петрова, Ю.Н. Старилов). Ими ставится вопрос об институтах ответственности за нарушение налогового законодательства и защиты имущественных прав налогоплательщика как структурных составляющих системы налогового права.

Следует особо выделить коллективный труд под редакцией И.И. Кучерова «Налоговый контроль и ответственность за нарушения законодательства о налогах и сборах» (М., 2001), в котором помимо указанных вопросов проанализированы теоретические практические аспекты налогового контроля.

Значительный интерес представляет работа О.В. Староверовой «Налоговое право» (М., 2001), содержащая главу, посвященную проблемам международного налогового права.

Исходя из анализа упомянутых работ, мнений иных специалистов, следует сделать вывод о том, что налоговое право, являясь подотраслью финансового права, имеет специфические признаки, обусловленные характером регулируемых налоговых отношений. Нормы налогового права в зависимости от особенностей регулируемых ими налоговых отношений группируются по родовидовому признаку в различные структурные подразделения, образующие в совокупности общую и особенную части.

Общая часть налогового прававключает нормы, закрепляющие основные положения налогообложения, имеющие общее значение для всех видов налогов. В общую часть входят в том числе нормы, устанавливающие систему налогов, взимаемых в федеральный бюджет; основные начала установления налогов и сборов субъектов РФ и местных налогов (сборов). Эти нормы:

- определяют основания возникновения, изменения и прекращения обязанностей по уплате налогов (сборов) и порядок их исполнения;

- регулируют права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников налоговых отношений;

- закрепляют формы и методы налогового контроля;

- устанавливают ответственность за совершение налоговых правонарушений и порядок обжалования действия (бездействия) налоговых органов и их должностных лиц.

Кроме того, в общей части налогового права следует выделять совокупность норм, образующих во взаимодействии правовой институт «налоговый контроль и ответственность за нарушения законодательства о налогах».

Вособенную часть налогового прававключены нормы, регулирующие порядок и условия взимания отдельных видов налогов и сборов, которые можно объединить по родовому признаку в институты налогового права, объединяющие правовые нормы, регулирующие налогообложение организаций, физических лиц и др.

**2.2 Принципы налогового права**

Российское налоговое право, как подотрасль финансового права, базируется на двух группах принципов (основополагающих начал):

- общеправовых*,* присущих всем или большинству отраслей российского права;

- специально-отраслевых*,* присущих финансовому праву в целом.

Указанные принципы могут реализовываться при регулировании налоговых отношений как непосредственно, так и, приобретая специфическое содержание, обусловленное особенностями налоговых правоотношений, в связи с чем выделяется группа достаточно специфичных принципов, характеризующих налоговое право как подотрасль финансового права.

Положения ст. 3 НК РФ устанавливают основные начала законодательства о налогах и сборах. Обращают на себя внимание следующие нормы названной статьи:

- при установлении налогов учитывается фактическая способность налогоплательщика к уплате налога исходя из принципа справедливости;

- налоги и сборы не могут иметь дискриминационного характера и по-разному применяться исходя из политических, идеологических, этнических, конфессиональных и иных различий между налогоплательщиками;

- налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными. Недопустимы налоги и сборы, препятствующие реализации гражданами своих конституционных прав;

- акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги, когда и в какой сумме он должен платить;

- все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов налогового законодательства толкуются в пользу налогоплательщика.

**2.3 Источники налогового права**

Источник права — это форма выраженияправовой нормы. Юридическая наука выделяет следующие виды*:* правовой обычай, юридический прецедент и нормативный акт, а также международное законодательство, судебная и арбитражная практика.

Источники налогового права имеют определенную специфику. Состав источников налогового права как подотрасли финансового права определяется принципом федерализма и действием местного самоуправления в Российской Федерации.

Источниками налогового права являются нормативные правовые акты, в которых содержатся нормы налогового права. Современное финансовое право допускает существование налоговых договоров. Такие договоры заключаются в целях избежания двойного налогообложения, они имеют межгосударственный характер. Внутригосударственные налоговые договоры заключаются и в случаях, если предприятия принимают на себя обязательства по выполнению общенациональных инвестиционных и социальных программ. Однако и в этом случае необходимо принятие особого закона, регламентирующего порядок действия такой системы налогового стимулирования.

Все нормативные акты принято подразделять на законыи подзаконные нормативные акты.

Закон — это обладающий высшей юридической силой нормативный акт, принятый в специальном порядке законодательным органом государства либо населением на референдуме.

Конституция РФ является основным законом. Федеральные законы и иные нормативные правовые акты должны приниматься на основе и в развитие Конституции РФ и не должны ей противоречить. В ст. 8, ст. 19, ст. 57, п. 3 ст. 71, п. 4 ст. 72, п. 3 ст. 75, ст. 132 Конституции РФ содержатся основные положения (принципы), которые развиты в НК РФ, законах о налогах, а также в иных законах и подзаконных актах. Так, принцип равного налогового бремени вытекает из ст. 8, ст. 19 и 57 Конституции РФ. В сфере налоговых отношений он означает, что не допускается установление дополнительных, а также повышенных по ставкам налогов в зависимости от формы собственности, организационно-правовой формы предпринимательской деятельности, местонахождения налогоплательщика и иных носящих дискриминационный характер оснований.

Конституционные принципы составляют основу разграничения полномочий в налоговой сфере.

Налоговое законодательство — это система нормативных актов различного уровня, регулирующих правоотношения плательщиков с государством, организацию, ход и цели налогового производства, ответственность сторон за налоговые правонарушения.

Центральное место в налоговом законодательстве занимает Налоговый кодекс РФ. Помимо него налоговые правоотношения регулируются системой таможенного, арбитражного, уголовного, административного, гражданского законодательства. Кроме того, силу закона приобретают межгосударственные договоры, принимаемые для избежания двойного налогообложения.

К другим источникам налогового права относятся акты исполнительных органов*:* указы Президента РФ, постановления правительства, приказы и инструкции министерств и других центральных органов, решения местного самоуправления, имеющие нормативное значение, т.е. устанавливающие общие правила поведения. Эти нормативные акты именуются подзаконными,чем подчеркивается их подчиненное положение по отношению к закону. С их помощью осуществляется оперативная управленческая деятельность, поскольку закон устанавливает более общие правила, а подзаконные акты — правила, способствующие применению законов к конкретным отношениям. Акты, не прошедшие государственной регистрации и (или) неопубликованные в установленном порядке, не имеют юридической силы и не влекут за собой правовых последствий.

Акты Президента РФ и Правительства РФ вступают в силу с момента подписания, или через семь дней после подписания, или в иной срок, установленный в самом нормативном акте и подлежат официальному опубликованию в «Российской газете» и «Собрании законодательства Российской Федерации» в течение 10 дней после дня подписания.

Основной формой нормотворчества федеральных органов государственной власти, составляющих финансовый аппарат, является издание приказов и инструкций.

Согласно п. 1 ст. 4 НК РФ федеральные органы исполнительной власти, уполномоченные осуществлять функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере налогов и сборов и в сфере таможенного дела, органы исполнительной власти субъектов РФ, исполнительные органы местного самоуправления в предусмотренных законодательством о налогах и сборах случаях в пределах своей компетенции издают нормативные правовые акты по вопросам, связанным с налогообложением и со сборами, которые не могут изменять или дополнять законодательство о налогах и сборах.

Как указано в п. 2 ст. 4 НК РФ, федеральные органы исполнительной власти, уполномоченные осуществлять функции по контролю и надзору в области налогов и сборов и в области таможенного дела, и их территориальные органы не имеют права издавать нормативные правовые акты по вопросам налогов и сборов№.

Нормативные акты Федеральной налоговой службы, Федеральной таможенной службы и др., в отличие от нормативных актов, о которых идет речь в п. 1 ст. 4 НК РФ, обязательны для исполнения не для всех участников налоговых отношений, а лишь для подразделений органов, их издавших. Поскольку указанные акты определяют деятельность налоговых и других органов, осуществляемую в отношении налогоплательщиков и других обязанных лиц, ст. 137—138 НК РФ предусматривают возможность судебного обжалования налогоплательщиками и налоговыми агентами как ненормативных, так и нормативных правовых актов налоговых органов.

Органы государственной власти субъектов РФ и органы местного самоуправления в пределах своей компетенции также принимают нормативные правовые акты в сфере финансов.

Помимо нормативных актов, существуют акты толкования права*,* к которым относятся разного рода разъяснения, ответы на вопросы и т. п. Важнейшая особенность таких актов заключается в том, что они могут толковать и разъяснять отдельные законы и подзаконные акты, но не дополнять и уточнять их. В любом случае при обращении в суд такого рода документы не применяются при рассмотрении спора по существу. Говоря об актах толкования права, отдельно следует остановиться на постановлениях пленумов Верховного Суда РФ и Высшего Арбитражного Суда РФ, которые являются актами официального толкования и в этом качестве обязательны для применения соответствующими судами РФ, а также на постановлениях

Конституционного Суда РФ, которые являются источниками права, в том числе финансового, в отличие от постановлений иных судов.

№ Согласно Указу Президента РФ от 9 марта 2004 г. «О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти» федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, является Федеральная налоговая служба РФ. См.: СЗ РФ. 2004. №11. Ст. 945.

Однако их особенность состоит в том, что они не устанавливают юридические нормы, а признают их неконституционными в том случае, если они не соответствуют Конституции РФ.

Кроме правовых, в правоприменительной практике используются акты ненормативного характера, т. е. такие, которые не содержат правовых норм общего характера, а применяются в индивидуальном порядке. Это, например, решения арбитражного суда по конкретному налоговому делу.

Особое место в регулировании налоговых отношений отводится нормам, которые устанавливаются на межгосударственном уровне, совокупность которых принято именовать международным налоговым правом.

В налоговых законах и подзаконных нормативных актах изложены не только нормы, закрепляющие права, обязанности и ответственность участников правоотношений, но и теоретические положения налогового законодательства и практика его применения. Отмечается, что взаимосвязанная совокупность нормативных актов различного уровня, содержащих налоговые нормы, составляет систему налогового законодательства.

Понятие «налоговое законодательство» трактуется неоднозначно. В законодательных актах о налогообложении можно встретить формулировки «законодательство о налогах», «законодательство по налогообложению», «правовые акты, регулирующие отношения в области налогообложения» и другие. Правоприменительная практика выявила проблему конкуренции различных отраслей законодательства в регулировании вопросов, так или иначе связанных с налогообложением. Наиболее остро нуждаются в разграничении сферы, регулируемые гражданским и налоговым законодательством. Регулирование налоговым законодательством несвойственных ему отношений создает реальную угрозу стабильности правовой системы в целом, чревато нарушениями прав и законных интересов граждан и предприятий.

В соответствии с НК РФ (п. 5 ст. 1) законодательство о налогах и сборах в совокупности образуют:

- законодательство РФ о налогах и сборах*,* которое состоит из НК РФ и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах;

- законодательство субъектов РФ о налогах и сборах*,* которое в соответствии с п. 4 ст. 1 НК РФ состоит из законов и иных нормативных правовых актов о налогах и сборах субъектов Российской Федерации, принятых в соответствии с НК РФ;

- нормативные правовые акты органов местного самоуправленияо местных налогах и сборах, которые принимаются представительными органами местного самоуправления.

Таким образом, в массив законодательства о налогах и сборах не входят акты Президента РФ, Правительства РФ (Федеральной налоговой службы), иных органов исполнительной власти.

На практике это исключает применение налоговой санкции — штрафа за нарушение требований подзаконных нормативных правовых актов.

Следует отметить, что налоговое право не является самодостаточным, изолированным правовым образованием, оно, в частности, находится в неразрывном единстве с конституционным правом. Конституция страны определяет основной налоговый правопорядок. Взаимодействует налоговое право и с административным правом, а также комплексными отраслями права земельным, муниципальным, банковским, страховым и т. п. Самым тесным образом оно связано с иными подотраслями и институтами финансового права.

**Глава 3. Вопросы международного налогового права**

В статье 7 НК РФ определено соотношение норм, содержащихся в международных договорах по вопросам налогообложения с нормами национального налогового законодательства.

Если международным договором Российской Федерации, содержащим положения, касающиеся налогообложения и сборов, установлены иные правила и нормы, чем предусмотренные НК РФ и принятыми с ним нормативными правовыми актами о налогах и (или) сборах, то применяются правила и нормы международных договоров Российской Федерации.

Основную роль в правовом обеспечении процессов экономической, научно-технической и культурной интеграции играют нормы международного частного права, которые регулируют участие иностранных лиц в гражданских, трудовых и семейных правоотношениях на территории различных государств. При этом в качестве производных возникают налоговые правоотношения. Национальные налоговые законодательства устанавливают правила налогообложения результатов деятельности, которую ведут на их территориях субъекты иностранного права и которую субъекты их собственного (национального) права ведут на территории иностранных государств, руководствуясь общими принципами международного публичного права (невмешательства во внутренние дела государства, территориального верховенства) и специальными принципами международного экономического права (например, взаимной выгоды и экономической недискриминации).

Однако в связи с тем, что эти принципы довольно абстрактны и декларативны, между национальными правовыми системами зачастую возникают конфликтные ситуации в области налогообложения, связанные, в частности, с многократным налогообложением. Поэтому по мере развития норм национального налогового права государства все теснее сотрудничают в области налогообложения, заключая соглашения, направленные на устранение различных конфликтных ситуаций между их правовыми системами. В связи с этим объективно необходима группа норм, которые устанавливаются на межгосударственном уровне, совокупность которых принято именовать международным налоговым правом.

Налоговые отношения с иностранным элементом можно объединить в две группы. К первой относятся случаи, когда государство взимает налог с налогоплательщика, являющегося субъектом иностранного права, ко второй — когда государство требует исчислять налог с объекта налогообложения, возникшего у субъекта национального права за границей. В первом варианте в качестве иностранного элемента выступает субъект налогообложения,а во втором — объект налогообложения.

По вопросу о месте международного налогового права в системе права существует несколько точек зрения. Международное налоговое право, в частности, рассматривается как подотрасль международного финансового права, а последнее — как самостоятельная отрасль международного публичного права. Некоторые авторы международное налоговое право рассматривают в качестве подотрасли международного экономического права.

Исходя из характера регулируемых отношений, а также участвующих в них субъектов международное налоговое право можно определить как комплексную отрасль права, представляющую собой совокупность норм внутригосударственного и международного права, регулирующих международные налоговые отношения.

Особое место в регулировании международных налоговых отношений отводится международным договорам (соглашениям, конвенциям). Их основное назначение — полностью или частично отнести решение определенных вопросов к законодательству одной из сторон соглашения, тем самым ограничив налоговую юрисдикцию другой стороны. В системе источников налогового права России выделяются три группы международных соглашений по вопросам налогообложения:

- налоговые соглашения об избежании двойного налогообложения доходов,заключение которых имеет своей целью урегулирование таких юридических ситуаций, когда у налогоплательщика возникает обязанность по уплате налогов одновременно в двух государствах, например по месту его постоянного проживания (регистрации) и по месту получения им дохода. Выделяются двух- и многосторонние соглашения. К числу двусторонних соглашений следует отнести Конвенцию между Правительством СССР и Правительством Японии об устранении двойного налогообложения в отношении налогов на доходы от 18 января 1986 г. и Соглашение между Российской Федерацией и Швейцарской Конфедерацией об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и капитал от 15 ноября 1995 г., а многосторонних — Соглашение между правительствами государств — членов Содружества Независимых Государств «О согласованных принципах налоговой политики» от 13 марта 1992 г.;

- специальные (ограниченные) соглашения по вопросам избежания двойного налогообложения,которые заключаются для избежания двойного налогообложения в определенных сферах. К числу двусторонних соглашений относится Соглашение между Правительством СССР и Правительством Греческой Республики об освобождении от двойного налогообложения на доходы от морских и воздушных перевозок от 27 января 1976 г., а многосторонних — Многосторонняя конвенция об избежании двойного налогообложения выплат авторского вознаграждения от 13 декабря 1979 г.1;

- соглашения о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства,которые позволяют обеспечить взаимодействие между налоговыми администрациями различных стран по вопросам предотвращения уклонения от уплаты налогов. В постановлении Правительства РФ от 2 декабря 1994 г. «О заключении соглашений между Правительством Российской Федерации и правительствами иностранных государств о сотрудничестве и обмене информацией в области борьбы с нарушениями налогового законодательства» одобрен проект типового соглашения между Правительством РФ и правительством иностранного государства о сотрудничестве и обмене информацией в области борьбы с нарушениями налогового законодательства. Впервые межправительственное соглашение о сотрудничестве в области борьбы с нарушениями налогового законодательства было заключено 25 апреля 1995 г. с Узбекистаном, в настоящее время аналогичные соглашения подписаны (проекты соглашений подготовлены) с Республикой Арменией, Республикой Беларусь, Республикой Грузией, Казахстаном, Киргизией, Республикой Молдова, Республикой Таджикистан, Украиной, Румынией и Швецией.

С 1 января 2004 г. на территории Российской Федерации применяются шесть новых соглашений (конвенций) об избежании двойного налогообложения, заключенных Российской Федерацией с Австралией, Сирийской Арабской Республикой, Государством Кувейт, Республикой Таджикистан, Новой Зеландией, Республикой Исландия.

Налоговые соглашения имеют двойственную природу: с одной стороны, они являются соглашениями между государствами, а с другой — после их инкорпорации в национальное право они становятся внутригосударственными законами, обязательными для резидентов договаривающихся государств, действующих прямо или косвенно в другом договаривающемся государстве.

**Глава 4. Налоговое право как система научного знания и учебная дисциплина**

Налоговое право понимается как подотрасль финансового права, как система научного знания и как учебная дисциплина. Если налоговое право как система юридических норм регулирует общественные отношения, то как система юридического знания оно исследует нормы права, классифицирует и систематизирует их.

Налоговое право — важная составляющая финансово-правовой науки. Очевидно, что как система научного знания налоговое право тесно взаимодействует с наукой о налогообложении и, в случае концептуального закрепления налоговедения как комплексной научной системы, может входить в ее состав (но только как комплексной системы более высокого уровня) на основе принципов самостоятельности, равноправия и взаимодействия наравне с системами экономического научного знания. Это тем более важно, поскольку налоговое право дает возможность изучать налоговые операции с позиций обусловливающих их факторов, на этой основе способствует выработке наиболее оптимальных направлений налоговой политики.

Базой, на которой развивается налоговое право, т. е. ее методологическим фундаментом, являются общие основы юриспруденции, политическая экономия, теория государства и права, наука о финансах. Исследования в этой области уже вышли за рамки изучения финансовых, бюджетно-налоговых операций и предопределили тем самым условия создания теории налогового права. Прочные теоретические познания правовой специфики налоговых отношений дадут основания для отработки и принятия законов об экономически обоснованных формах налоговых изъятий.

Предметом налогового правакак системы научных знаний является это налоговое законодательство в широком смысле, а также:

а) общие принципы права, применяемые к налоговым отношениям;

б) принципы налогового права, закрепляемые в конституции и в налоговом законодательстве;

в) прецеденты и разъяснения судебных органов по вопросам налогового права;

г) доктрина№.

В предмет научного познания налогового права входят:

- категории налогового права;

-принципы правового регулирования налоговых отношений;

- совокупность юридических норм, а также порождаемые ими правоотношения;

- исторический опыт и практика применения норм налогового права.

Предмет науки неразрывно связан с ее методом познания.

Если предмет отражает направленность исследования, то метод определяет инструментарий научного познания, систему приемов и способов исследования.

Метод правовой науки — это система методов познания, которые составляют их методологическую основу.

Наука налогового права использует общенаучные методы познания, в числе которых особое значение имеет методология системного анализа. Системный подход как один из общенаучных методов чаще всего связан с анализом, проектированием и конституированием объектов как систем.

С точки зрения системного подхода наука налогового права выделяет структурные элементы налоговой системы, закономерности и основы их взаимодействия в процессе реального функционирования, формулирует принципы правового регулирования, пути оптимизации организационно-правовых основ и т. д.

№доктрина - учение, научная или философская теория, система, руководящий теоретический или политический принцип.

Формально-догматический (специально-юридический) метод исследует «догму» права. С его помощью осуществляется юридическая обработка правового материала, т. е., в первую очередь, правовых норм, выступающих в совокупности как субстратная составляющая налогового права. Этот метод включает такие приемы, как описание и анализ правовых норм и правоотношений, их толкование, классификацию. С точки зрения формально-догматического подхода особенно значима роль классификации и систематизации. При классификации посредством группировки правовые явления и понятия сопоставляются, что помогает составить более полное представление об исследуемом предмете — норме налогового права и конкретном налоговом правоотношении.

Метод обращения к другим наукамзаключается в том, что при анализе правовых явлений следует использовать положения и выводы, предлагаемые другими науками — теорией государства и права, налоговедением и др., что позволяет обеспечивать комплексный подход в научном исследовании налоговых правоотношений, заимствовать передовые достижения базовых и смежных отраслей научного знания.

Метод сравнительно-правового исследованияхарактеризуется как способ исследования двух или более правовых институтов (например, российского и американского налогового права), который решает задачу их сравнения, выявления общего и различного. Сравнение как логический прием предполагает выделение в исследуемых объектах сходства и различия, что дает возможность обмена опытом, заимствования, унификации и совершенствования отечественной налоговой системы, оптимизации правового регулирования налоговых отношений с учетом, естественно, специфики национальной налоговой системы.

Метод конкретно-социологического исследованиявключает такие приемы, как личное наблюдение, контент-анализ различных источников информации, социологические опросы, анкетирование, собеседования, что обеспечивает получение необходимой фактической информации о практике правового регулирования налоговых отношений.

Сравнительно-исторический метод исследованияпредполагает исторический подход к анализу и оценке правовых явлений в области налогообложения, что обеспечивает преемственность правового регулирования, отбор апробированных и положительно зарекомендовавших себя налоговых форм, выявление тенденций правового регулирования налоговых отношений.

Методы научного познания правовых явлений в области налогообложения взаимосвязаны и взаимно дополняют друг друга, обеспечивая комплексность и всесторонность правового исследования.

Система науки объективно зависит и предопределяется системой самой отрасли (подотрасли) права.

Основные разделы налогового права, как подотрасли финансового права и одноименной науки, соответствуют друг другу. Вместе с тем система науки налогового права по своему содержанию значительно шире, поскольку содержит не только знания о субстратной составляющей (правовых нормах), нотакже знания о понятийно-категориальном аппарате, а также принципах права.

Система науки определяет содержание учебной дисциплины «налоговое право», но при этом в систему учебного курса налогового права входит не все, что содержится в науке. Система преподавания налогового права включает только основной научный материал, необходимый обучающемуся для формирования знаний, навыков и умений, необходимых для предстоящей практической деятельности. Учебный материал располагается в определенной логической последовательности таким образом, чтобы понятия и термины были изучены до начала освоения нормативного материала, чтобы обеспечить переход в процессе получения знаний от наименее сложного к более сложному, чтобы разделение учебного материала на части дало возможность обучающемуся получить объемное и цельное представление о налоговом праве.

Рассматривая вопрос об исторических традициях и перспективах науки налогового права, следует отметить, что она возникла из практических потребностей общества. Еще в XVI—XVII вв. государствоведы первыми начинали разрабатывать проблему государственных финансов.

Французский правовед Ж. Воден (XVI в.) в сочинении «Шесть книг о государстве» дает перечень источников финансовых доходов государства и ставит вопрос о рациональном налоговом обложении населения.

Английский государствовед Т. Гоббс (XVII в.) полагал, что налоговое бремя, налагаемое правительством на народные массы, должно быть оптимальным: «народ в смысле обложения его податями можно сравнить с овцой, которая хочет быть остриженной, но неободранной».

В работе «О духе законов» французский государствовед Ш. Монтескье (XVIII в.), противник абсолютизма, утверждал, что основные вопросы финансовой политики государства должны решаться в парламенте, функции же исполнительной власти — исполнять принятые парламентом финансовые законы.

Еще более детализировано была отражена роль налогов и их регламентация правом в работах первых европейских специалистов в области полицейского права: француза Деламара и немецких ученых Юсти и Зоненнфельса. Особо следует выделить такие труды Юсти, как «Подробное рассуждение о налогах и податях» (1755) и «Система финансов» (1766).

В том же XVIII в. вышли на научную сцену мыслители, которые несколько иначе взглянули на роль финансов и права в жизни государства, рассматривая их более широко, как с точки зрения интересов государства, так и благосостояния отдельного гражданина.

В XX в. науку налогового права в Западной Европе представляли преимущественно французские ученые, из которых следует отметить Г. Жеза и П. Гоше. Если первый нашел признание как специалист по вопросам бюджета и бюджетного права; то в работах второго центральное место занимали проблемы налогов, а также проблема уклонения от уплаты налогов.

Возникшие при Петре I связи с западными странами послужили основой, на которой зародилась русская финансовая мысль.

Наиболее видным ее представителем в петровское время был И.Т. Посошков (1652—1726). Посошков в главном сочинении «О скудности и богатстве» одной из причин «скудности» страны считал неудовлетворительное состояние торговли и финансов, непродуманное податное обложение, худой тот сбор, говорит Посошков, который казну царю собирает и людей разоряет.

Важную роль в развитии русского финансово-правового мышления сыграли сочинения и записки видных государственных деятелей первой половины XIX в. Н.С. Мордвинова и М.М. Сперанского. М.М. Сперанский в написанной им в 1810 г. записке «План финансов» предлагал придать государственному бюджету законодательный характер, подушные подати заменить подоходным налогом.

Важное место в истории экономической и финансовой мысли в России принадлежит Н.И. Тургеневу (1789—1871), общественному деятелю, писателю, автору работы «Опыт теории налогов», изданной в 1818 г. Профессор Московского университета Ф.Б. Мильгаузен издал в 1865 г. учебное пособие под названием «Финансовое право», представлявшее собой курс лекций, в котором трактовались вопросы правового регулирования бюджетных, налоговых и банковских отношений.

Период после отмены крепостного права до событий 1917 г. был наиболее плодотворным в истории отечественной науки финансового права. В 80-е гг. XIX в. образуются кафедры финансового права в Московском, Казанском и Новороссийском университетах (Одесса). В 1882—1883 гг. профессор Петербургского университета В.А. Лебедев опубликовал труд «Финансовое право», представлявший собой наиболее обстоятельный курс финансового права и переведенный на основные западноевропейские языки. В работе подробно анализируются промысловый налог, таможенное право, финансовое управление, кассовое устройство.

В последней трети XIX — начале XX вв. издаются сочинения по финансовому праву Д.М. Львова, В.Г. Яроцкого, И.И. Янжула, С.И. Иловайского, Э.Н. Бередтса, И.X. Озерова. Большой вклад в науку финансового права внесли труды И.X. Озерова, который в основных работах «Подоходный налог в Англии» (1898 г.) и «Финансовое право» (1915 г.) исследовал в том числе и проблемы налогообложения.

В истории развития налогового права в XX в. как науки определяющую роль сыграли два научных течения: марксизм и неоклассицизм, вобравший идеи А. Смита и Д. Рикардо о налогах. Классовый характер марксистского учения о государстве, природе стоимости, смысле и целях распределения, товарно-денежных отношениях был положен в основу реформирования производственных отношений в СССР начиная с конца 20-х годов. Советский Союз, приступив к построению социализма, отошел от магистрального пути налоговых преобразований, по которому пошли США, Великобритания, Германия, Франция, Япония.

Экономическая мысль о налогах советского периода сводилась к констатации текущих событий, рекомендации вырабатывались в соответствии с резолюциями партийных съездов, всецело определявших финансовую политику. Большинство ученых советского периода призывали вести «марксистский анализ налогов». Экономическую природу прибыли и налога с оборота, «источники их образования можно выяснить лишь на основе марксистско-ленинского учения о расширенном воспроизводстве и национальном доходе при социализме».

**Глава 5. Понятие, содержание и особенности налоговых правоотношений**

**5.1 Понятие налоговых правоотношений**

Правовая урегулированность значительной части налоговых отношений является необходимым условием достижения целей, поставленных государством в процессе функционирования налоговой системы. Урегулированные нормами налогового права, они становятся правовыми отношениями: возникают на основе норм налогового права, их участники находятся во взаимной связи через субъективные юридические права и обязанности, такие связи (отношения) охраняются принудительной силой государства.

Следует иметь в виду, что ряд налоговых отношений не нуждается в правовой регламентации (при осуществлении организационной, подготовительной, информационной, аналитической, массово-разъяснительной и иной деятельности государственных органов). Однако именно правовые отношения выражают основное содержание деятельности государства в налоговой сфере, придают ей целенаправленность и четкую организованность.

Только при взаимосвязанных юридических правах и обязанностях, реализация которых гарантируется мерами государственного принуждения, может быть обеспечено получение государством запланированных налоговых доходов.

Таким образом, налоговые правоотношения — это урегулированные нормами налогового права общественные отношения, возникающие по поводу установления и взимания налогов с организаций и физических лиц.Налоговые отношения отличаются от финансовых и административных, имея особые элементы: субъекты и объекты.

**5.2 Содержание налоговых правоотношений**

В общем виде содержанием налогового правоотношения является обязанность налогоплательщика внести определенную денежную сумму в бюджетную систему или внебюджетные фонды в соответствии с установленными ставками и в предусмотренные сроки, а обязанность налоговых органов — обеспечить уплату налога.

Содержание налоговых правоотношений предопределяет их особенности.

**5.3 Особенности налоговых правоотношений**

Во-первых, налоговые правоотношения являются разновидностью имущественных, так как возникают по поводу денежных средств между государством и обязанными субъектами в связи с уплатой налогов.

Во-вторых, одной из сторон в них всегда выступает государство или его уполномоченный орган, органы местного самоуправления. Государственные органы имеют не только право властных предписаний, но и обязанности, связанные с правами других участников финансовых правоотношений. Права всех участников налоговых правоотношений находятся под зашитой государства, реализация их, как и выполнение обязанностей, обеспечивается его принудительной силой.

В-третьих, возникновение, изменение и прекращение налоговых правоотношений происходит при наличии четко определенных в правовых нормах условий, или юридических фактов. Сами участники правоотношений о них договариваться не вправе.

К юридическим фактам в налоговом праве традиционно относятся действия (бездействие) или события.

Налоговое правоотношение состоит из трех элементов: субъектов, объекта, взаимосвязи. Взаимосвязь предполагает наличие прямых и обратных взаимодействий, в процессе которых реализуются юридические права и обязанности участников. Следует отметить, что налоговые правоотношения по содержанию относятся к числу сложных. Это означает, что обе стороны правоотношения имеют юридические права и несут обязанности. При этом одно из правоотношений является основным, а остальные — производными.

Так, при уплате налога основным выступает правоотношение, в силу которого налогоплательщик обязан уплатить соответствующий налог, а налоговые органы осуществляют деятельность по его взиманию. При этом налогоплательщик имеет право на получение информации о порядке и сроках уплаты налога, которому соответствует обязанность налогового органа таковую информацию предоставить. Производными же в этом случае будут правоотношения по налоговому контролю, осуществляемому налоговыми органами, и налоговой отчетности.

Налоговое право, регулируя относящиеся к его предмету общественные отношения, определяет круг участников или субъектов этих отношений, наделяет их юридическими правами и обязанностями, которые обеспечивают своевременное и правильное исчисление и уплату налогов и т. д. Носители этих прав и обязанностей являются субъектами налогового права. Следует различать понятие «субъект налогового права» и «субъект (или участник) налогового правоотношения», хотя они во многом совпадают.

Субъект налогового права— это лицо, обладающее правосубъектностью, т.е. потенциально способное быть участником налоговых правоотношений; субъект налогового правоотношения *—* это реальный участник конкретных правоотношений.

При определении объекта налоговых правоотношенийследует учитывать, что в соответствии с ГК РФ (ст. 128) к объектам гражданских прав относятся: вещи, включая деньги и ценные бумаги, иное имущество, в том числе имущественные права; работы и услуги; информация; результаты интеллектуальной деятельности, в том числе исключительные права на них (интеллектуальная собственность); нематериальные блага. Исходя из этого можно сказать, что под объектом налогового правоотношения понимается то, на что направлены права и обязанности субъектов правоотношений. Наличие объекта налогообложения является фактическим обстоятельством (основанием) взимания налога.

**Заключение**

Налоги являются основным источником доходов государственного бюджета. Общественные отношения, возникающие в связи с установлением, введением в действие и взиманием налогов, а также по осуществлению налогового контроля, привлечению к ответственности за нарушения законодательства о налогах и сборах регулируются нормами финансового права, которые в своей совокупности формируют налоговое право.

По вопросу о месте налогового права в системе права в юридической науке сегодня не существует единого мнения. Можно выделить следующие основные концепции места налогового права в системе права:

- налоговое право является частью бюджетного права как крупного раздела финансового права;

- налоговое право является самостоятельным институтом финансового права;

- налоговое право является комплексным институтом, состоящим из норм конституционного, финансового, административного и финансового права;

- налоговое право является самостоятельной отраслью права.

Налоговые органы — обязательный участник отношений и по осуществлению налогового контроля, а также привлечения к ответственности за допущенные налоговые правонарушения. В последних, кроме того, участвуют суд и правоохранительные органы.

Налоговые правоотношения могут существовать лишь в правовой форме, т.е. «при наличии соответствующего закона, только в форме правоотношения», поскольку обязанность уплачивать налоги устанавливается только законодательно.

**Список литературы**

1. Гражданский Кодекс РФ.
2. Конституция РФ.
3. Налоговый Кодекс РФ.
4. Свод Законов РФ. 2004.

5. Налоговое право: Учебник / Под ред. Грачёвой Е.Ю., Ивлиевой М.Ф., Соколовой Э.Д. М., 2005.

6. Налоговое право: Учебник / Под ред. Землина А.И. М., 2005.

7. Основы налогового права: Учебно-методическое пособие / Под ред. С.Г. Пепеляева. М., 2004.

8. Финансовое право: Учебник / Под ред. Н.И. Химичевой. М., 1995.

1. Бачурин А.В*.* Прибыль и налог с оборота в СССР. М., 1955.
2. Богуславский М.М.Международное экономическое право. .,1986.
3. Винницкий Д.В.Российское налоговое право. СПб., 2003.
4. Воден Ж. «Шесть книг о государстве». XVI в.

13. Кучеров И.И. «Налоговый контроль и ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах». М., 2001.

14. Лисовский В. Н.Международное торговое и финансовое право. М.,1964.

15. Монтескье Ш. «О духе законов». XVIII в.

16. Ровицкий Е.А. Международные финансовые отношения и их правовое регулирование // Советское государство и право. 1965.

17. Солюс Г.Л.Налоги в системе государственно-монополистического капитализма. М., 1964.