**Содержание**

Введение

1 Юридическое лицо в налоговом праве

2 Права юридических лиц как субъектов налоговых правоотношений

3 Обязанности юридических лиц как субъектов налоговых правоотношений

Заключение

Задача

Список литературы

**Введение**

До перехода к рыночным отношениям налоги в нашей стране уплачивало лишь незначительное количество юридических лиц: колхозы и кооперативные организации. Государственные организации и предприятия привлекались к уплате обязательных платежей (свободного остатка прибыли, платы за основные и оборотные средства, фиксированные (рентные) платежи, отчисления от прибыли), которые создавали условия для государства — собственника подавляющего числа основных и оборотных средств — перераспределять прибавочный продукт, создаваемый в государственном секторе народного хозяйства, в соответствии с утвержденными планами экономического и социального развития страны.

Переход к новым социально-экономическим отношениям, приватизация государственных и муниципальных предприятий обусловили необходимость изменения взаимоотношений государственных организаций и предприятий с бюджетом страны, установления равенства предприятий независимо от форм собственности в области создания доходов разных уровней бюджета. В связи с утверждением новой налоговой системы ко всем юридическим лицам и другим организациям независимо от форм собственности применяется единый метод налогообложения (это не исключает возможности получения в соответствии с законодательством определенных льгот).

Цель работы рассмотреть юридических лиц в качестве субъектов налоговых правоотношений.

Задачи работы дать определение юридическому лицу в налоговом праве, определить понятия правоспособности и дееспособности юридических лиц в налоговых правоотношениях, определить права и обязанности юридических лиц по уплате налогов и сборов.

**1 Юридическое лицо в налоговом праве**

Согласно ст. 19 НК РФ «налогоплательщиками и плательщиками сборов признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с НК РФ возложена обязанность уплачивать соответственно налоги и (или) сборы»[[1]](#footnote-1).

Организации, не обладающие статусом юридического лица (например, профсоюзная организация), не признаются плательщиками налогов и сборов.

Институты, понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства Российской Федерации, используемые в Налоговом Кодексе, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства

В ст. 11 НК РФ дано следующее понятие организации – это «юридические лица, образованные в соответствии с законодательством Российской Федерации, 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 Российской Федерации»[[2]](#footnote-2).

Действующий ГК РФ устанавливает, что юридическим лицом признается организация, которая «имеет в собственности, в хозяйственном ведении или оперативном управлении обособленное имущество и отвечает по своим обязательствам этим имуществом, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде. Юридические лица должны иметь самостоятельный баланс или смету»[[3]](#footnote-3).

На российские организации, не обладающие статусом юридического лица, нормы НК РФ не распространяются.

Для обобщенного наименования российских юридических лиц в НК РФ используется термин "российские организации" (в этот круг входят и организации, созданные с участием иностранных инвесторов (либо только иностранными инвесторами) на территории РФ как юридические лица РФ.

Иностранные организации – это организации, созданные в соответствии с законодательством той или иной страны и обладающие в соответствии с этим законодательством статусом юридического лица; не имеющие статуса юридического лица (т.е. то, что в ст. 11 НК РФ названо компаниями и другими корпоративными образованиями), но обладающие гражданской правоспособностью;

Международные организации (например, МВФ, МБРР, ЮНЕСКО, ФИФА, УЕФА и др.).

Филиалы и представительства иностранных юридических лиц, иных корпоративных образований, международных организаций, созданные на территории РФ.

Для обобщенного обозначения иностранных юридических лиц и иных корпоративных образований, их филиалов и представительств НК РФ использует термин "иностранные организации".[[4]](#footnote-4)

Существенные признаки юридического лица, которые позволяют говорить о юридическом лице как самостоятельном субъекте права следующие.

Во-первых, имущественная обособленность, т.е. наличие на праве собственности, в хозяйственном ведении или оперативном управлении определенного имущества. Практическим выражением такой обособленности является самостоятельный баланс или смета и расчетный счет, однако юридически именно с помощью названных вещных прав имущество должно быть закреплено за юридическим лицом.

Во-вторых, самостоятельная имущественная ответственность по своим обязательствам. Основу этой ответственности составляет обособленное имущество.

В-третьих, способность юридического лица от своего имени приобретать и нести права и обязанности, т.е. выступать в гражданском обороте от своего имени.

В-четвертых, так называемое организационное единство. Оно предполагает, что юридическое лицо обладает некоторой структурой, во главе которой стоит определенный уставными документами этого юридического лица орган, а каждое звено (работники, руководители) выполняет возложенные на него функции, служащие цели деятельности юридического лица как единого целого.

По поводу того, каким требованиям должна отвечать организация, чтобы рассматриваться как субъект налогового права, в юридической науке существует несколько точек зрения.

Д.В. Винницкий отмечает три таких черты: имущественная обособленность, позволяющая организации самостоятельно или в качестве обособленного подразделения сложной организации выступать в налоговых правоотношениях; организационная обособленность; самостоятельная налоговая ответственность за налоговые правонарушения.

Аналогичной точки зрения придерживается С.Д. Цыпкин: "Организации могут быть привлечены к уплате налога только при известной имущественной обособленности, если они имеют самостоятельный баланс доходов и расходов, свой расчетный счет в государственном банке. Без наличия этих предпосылок, т.е. если у организации нет своих средств, не было бы практически оправдано взимание с нее налога".

Однако, по мнению ученого, помимо перечисленного, обязательным условием приобретения налоговой правосубъектности является регистрация в налоговом органе, так как "после прохождения налоговой регистрации предприятие (организация) привлекается к уплате налога".

Таким образом, С.Д. Цыпкин выделяет четыре признака, необходимых для признания организации субъектом налогового права: наличие имущественной обособленности; самостоятельный баланс доходов и расходов; расчетный счет в банке; наличие специальной регистрации в налоговом органе.

В отличие от С.Д. Цыпкина, Е.А. Ровинский считает, что "во всех случаях основным признаком служит наличие самостоятельного источника дохода", часть которого подлежит передаче в пользу государства в виде налога, и именно при наличии этого признака предприятие (организация) становится субъектом налогового права. Нельзя не признать справедливость такого утверждения[[5]](#footnote-5).

Местом нахождения российской организации является место ее государственной регистрации. НК РФ установил специальную норму по определению места нахождения российской организации.

В связи с этим и в соответствии с п.1 ст.11 НК РФ в данной ситуации не применяются соответствующие нормы гражданского законодательства (п.2 ст.54 ГК РФ), то есть место нахождения организации в рамках налоговых отношений нельзя определить иначе как место ее государственной регистрации.

При этом в НК РФ не определено, что понимается под местом государственной регистрации. В связи с этим на основании п.1 ст.11 НК РФ этот термин можно определить исходя из понятий и терминов гражданского и других отраслей законодательства Российской Федерации, используемых в НК РФ[[6]](#footnote-6).

Государственная регистрация юридического лица осуществляется по месту нахождения указанного учредителями в заявлении о государственной регистрации постоянно действующего исполнительного органа, в случае отсутствия такого исполнительного органа – по месту нахождения иного органа или лица, имеющих право действовать от имени юридического лица без доверенности[[7]](#footnote-7).

Сведения о месте нахождения организации, месте нахождения ее органов управления необходимы налоговому органу для осуществления им функций налогового контроля. В то же время место нахождения организации и место нахождения ее органов управления могут отличаться от почтового адреса организации и места хранения ее документов.

Налоговая правосубъектность организации является непременным условием установления правовых связей между ней (организацией) и соответствующими государственными органами, а также органами местного самоуправления в конкретных налоговых отношениях.

Под налоговой правосубъектностью следует понимать признаваемую законом способность организации быть самостоятельным субъектом – участником общественных отношений, регулируемых налоговым правом, иметь и осуществлять субъективные налоговые права и обязанности[[8]](#footnote-8).

Коллективные субъекты (организации), отвечающие определенным признакам, признаются гражданским правом правосубъектными и имеют статус юридического лица.

В соответствии со ст.49 и 51 Гражданского кодекса РФ юридические лица с момента их государственной регистрации обладают гражданской правоспособностью и дееспособностью.

Налоговая правосубъектность организации возникает с момента ее постановки на налоговый учет. Необходимо помнить, что реализовать значительное число налоговых прав, требующих активных действий налоговых и иных государственных органов, организация может лишь после прохождения именно налоговой регистрации, то есть после постановки на налоговый учет.

Основными характеристиками налоговой правосубъектности организации являются ее правоспособность и дееспособность.

Налоговая правоспособность организации предполагает обладание такими общими налоговыми правами и обязанностями (организационно-имущественными и организационными), как:

* право на справедливый и экономически обоснованный размер и порядок налогообложения; право пользоваться установленными налоговыми льготами;
* право получать отсрочку, рассрочку по налогам, налоговый кредит, инвестиционный налоговый кредит;
* право на зачет или возврат сумм излишне уплаченных налогов;
* право получать исчерпывающую информацию о налогах и сборах от компетентных органов;
* право на защиту (право налоговой жалобы и право судебного обжалования);
* обязанность платить законно установленные налоги;
* обязанность представлять налоговым органам документы, необходимые для контроля за исчислением и уплатой налогов, иную предусмотренную законом информацию; обязанность вести учет доходов и расходов, иных объектов налогообложения (включая обязанность по ведению бухгалтерского учета);
* иные права и обязанности.

Налоговая дееспособность организации есть субъективная способность организации своими действиями приобретать и осуществлять налоговые права, создавать для себя налоговые обязанности и исполнять их. Она является основным характеризующим признаком организаций как участников налоговых правоотношений.

Исходя из определения налоговой дееспособности организаций, ее содержанием являются субъективные налоговые права и субъективные налоговые обязанности, присущие им на основании соответствующих определенных фактов (юридических фактов), предусмотренных нормами налогового права. Как известно, субъективные юридические права и субъективные юридические обязанности представляют собой элемент правоотношения, конкретизирующий нормы права, применительно к данным участникам в данных отношениях.

Субъективное право определяет установленную законом меру возможного поведения, обеспеченную соответствующей обязанностью других лиц, которая представляет собой обеспеченную законом меру должного поведения. Этой мере следует обязанное лицо в соответствии с требованиями управомоченного.

Субъективные юридические права и субъективные юридические обязанности участников представляют собой элемент налогового правоотношения, именуемый содержанием.

Налоговые правоотношения могут реально существовать в виде "чистых" правовых связей. Иными словами, в налоговом правоотношении могут быть (на том или ином этапе развития) права и обязанности без соответствующего фактического (материального) содержания, возникающие обычно только как правовая связь при регистрации организации в качестве юридического лица без реальной обязанности уплаты налогов, в силу которой налогоплательщик обязан уплатить налог (при появлении объекта налогообложения), а налоговый орган вправе требовать его уплаты.

Основному праву управомоченного, т.е. государственного, налогового органа требовать внесения налога в бюджет соответствует безусловная субъективная обязанность налогоплательщиков, в том числе некоммерческих организаций, при наличии соответствующего объекта налогообложения выполнить данное требование – внести налоговый платеж в определенном ставкой налога размере и в точно установленные сроки.

Это основная субъективная обязанность налогоплательщиков, в том числе организаций, которая вместе с остальными субъективными обязанностями составляет юридическое содержание налоговых правоотношений, содержание налоговой дееспособности организаций.

Использование категории "налоговая дееспособность" применительно к организации имеет не только теоретическое, но и важное практическое значение. Своего решения требует вопрос о том, кто осуществляет внешние функции организации в налоговых правоотношениях. Исследование вопросов дееспособности коллективного субъекта предполагает анализ структуры управления организацией.

Участие организации в налоговых отношениях складывается из многочисленных актов, действий, производимых ее элементами.

Механизм участия организации в налоговых отношениях регулирует ряд положений гл.4 НК РФ. В соответствии с п.1 ст.27 НК РФ законными представителями организации (как налогоплательщика, плательщика сбора, налогового агента) признаются лица, уполномоченные представлять указанную организацию на основании закона или ее учредительных документов. Согласно ст.28 НК РФ действия (бездействие) законных представителей организации в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, признаются действиями (бездействием) этой организации.

Круг лиц, уполномоченных представлять организацию в налоговых отношениях без доверенности, может быть определен на основании гражданского законодательства.

Такими полномочиями обладают единоличные исполнительные органы юридических лиц (ст.69 Федерального закона РФ от 26 декабря 1995 года N 208-ФЗ "Об акционерных обществах", ст.40 Федерального закона РФ от 8 февраля 1998 года N 14-ФЗ "Об обществах с ограниченной ответственностью"), а также участники полного товарищества и товарищества на вере (кроме коммандитистов-вкладчиков), в случаях, когда они, в силы у закона и (или) учредительного договора, выступают от имени юридического лица без доверенности (ст.72, 84 ГК РФ).

С.И. Айвазян считает, что статусом законного представителя организации (как налогоплательщика, плательщика сбора, налогового агента) обладают также руководители филиалов и иных обособленных подразделений российских организаций в отношениях с налоговыми органами, так как, в соответствии со ст.19 НК РФ, филиалы и иные обособленные подразделения в установленном порядке исполняют обязанности соответствующих организаций по уплате налогов и сборов по месту нахождения этих филиалов и иных обособленных подразделений[[9]](#footnote-9).

Случаи налогового представительства (ст.27, 28 НК РФ) не являются представительством в гражданско-правовом смысле. В публикациях отмечается, что налоговое представительство организации (ст. 28 НК РФ) носит весьма условный характер. Из смысла статьи вытекает, что между организацией и ее руководителем не возникает отношения "представляемый - представитель", действия (бездействие) руководителя (иного исполнительного органа) расцениваются как действия организации.

Е.А. Флейшиц подчеркивала, что дееспособность осуществляется действиями не одного лишь органа юридического лица (организации), а тем более широкого круга работников организации, чем крупнее эта организация и чем сложнее осуществляемая ею деятельность[[10]](#footnote-10). Это утверждение относится и к сфере налоговых отношений.

Вопросы реализации налоговой дееспособности организации приобретают большое практическое значение, когда выявляется существенное нарушение законодательства о налогах и сборах, допущенное со стороны той или иной организации.

Волевое содержание налогового правоотношения воплощается в субъективных юридических правах и субъективных юридических обязанностях его участников, возникновение и развитие которых происходят помимо воли самих участников.

Данное положение может быть объяснено только тем, что реализацию некоммерческими организациями своей налоговой дееспособности следует рассматривать как волевое отношение не с точки зрения "субъективной воли" самих некоммерческих организаций, а с точки зрения "объективной воли" государства, выраженной в налогово-правовых нормах, на основе которых устанавливаются налоговые правоотношения

Специальная налоговая правосубъектность некоммерческих организаций должна быть закреплена, прежде всего, в первой части Налогового кодекса РФ. Налоговая дееспособность некоммерческих организаций должна найти свое отражение в соответствующих главах второй части Налогового кодекса РФ и соответствующих законов о налогах.

## 2 Права юридических лиц как субъектов налоговых правоотношений

Конституционными гарантиями прав налогоплательщиков являются:

- установление налогов и сборов только законом;

- запрет обратной силы законов о новых налогах и налогах, ухудшающих положение налогоплательщиков.

Законы, ухудшающие положение человека в любой сфере жизни, не имеют обратной силы. Это очень важно для стабильности правового статуса человека и гражданина[[11]](#footnote-11).

Налогоплательщики-организации 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 налоговой отчетности 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 в субъектах Российской Федерации и органов местного самоуправления - по вопросам применения соответственно законодательства субъектов Российской Федерации о налогах и сборах и нормативных правовых актов органов местного самоуправления о местных налогах и сборах;

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

4) получать отсрочку, рассрочку, налоговый кредит или инвестиционный налоговый кредит в порядке и на условиях, установленных настоящим Кодексом;

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

6) представлять свои интересы в налоговых правоотношениях 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 соблюдения законодательства о налогах и сборах при совершении ими действий в отношении налогоплательщиков;

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

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

13) требовать соблюдения налоговой тайны;

14) требовать в установленном порядке возмещения в полном объеме убытков, причиненных незаконными решениями налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц.

Налогоплательщики имеют также иные права, установленные другими актами законодательства о налогах и сборах.

Налогоплательщикам гарантируется административная и судебная защита их прав и законных интересов.

Это означает, что они имеют право обжаловать: ненормативные акты налоговых органов в вышестоящие налоговые органы (вплоть до ФНС); действия (бездействие) должностных лиц налоговых органов руководителям этих органов; действия и акты налогового органа (любого уровня) в Правительство РФ, в аппарат Президента РФ.

Могут быть обжалованы в аналогичном порядке и нормативные правовые акты, принятые финансовыми и иными уполномоченными органами.

Гарантии прав и свобод лиц, которых подвергли мерам административного наказания, предусмотрены в нормах КоАП и состоят, в частности:

* в презумпции невиновности лица (ст. 1.5 КоАП);
* в строгом соблюдении законности (ст. 1.6 КоАП);
* в систематическом контроле со стороны вышестоящих органов за правильностью наложения мер административного взыскания (ст. 1.2-1.3 КоАП);
* в невозможности придания обратной силы актам, повышающим ответственность (ст. 1.7 КоАП);
* в невозможности повторного привлечения к административной ответственности за одно и то же правонарушение;

Плательщикам налогов гарантируется также судебная защита. Это означает:

* право обжаловать ненормативные акты налогового органа, неправомерные действия должностных лиц непосредственно в суд (минуя вышестоящие налоговые органы);
* право подать такие жалобы одновременно и в суд, и в вышестоящие налоговые органы;
* что в судебном порядке можно обжаловать и нормативные акты налоговых органов. Пленум Верховного Суда РФ указал, что судам общей юрисдикции подведомственны, в частности, дела о признании противоречащими закону нормативных правовых актов органов контроля (в том числе налоговых). Эти дела рассматриваются как возникающие из административно-правовых отношений. Арбитражным судам также подведомственны споры о признании недействительными нормативных актов (в том числе налоговых органов).

Права налогоплательщиков обеспечиваются соответствующими обязанностями должностных лиц налоговых органов и иных уполномоченных органов.

Неисполнение или ненадлежащее исполнение обязанностей по обеспечению прав налогоплательщиков влечет ответственность, предусмотренную федеральными законами.

## 3 Обязанности юридических лиц как субъектов налоговых правоотношений

В обязанности юридических лиц как налогоплательщиков входит:

1) уплачивать законно установленные налоги;

2) встать на учет в налоговых органах, если такая обязанность предусмотрена НК РФ;

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

4) представлять в налоговый орган по месту учета в установленном порядке налоговые декларации по тем налогам, которые они обязаны уплачивать, если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах, а также бухгалтерскую отчетность в соответствии с Федеральным законом "О бухгалтерском учете";

5) представлять налоговым органам и их должностным лицам в случаях, предусмотренных НК РФ, документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов;

6) выполнять законные требования налогового органа об устранении выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах, а также не препятствовать законной деятельности должностных лиц налоговых органов при исполнении ими своих служебных обязанностей;

7) предоставлять налоговому органу необходимую информацию и документы в случаях и порядке, предусмотренном НК РФ;

8) в течение четырех лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, а также документов, подтверждающих полученные доходы и произведенные расходы и уплаченные (удержанные) налоги;

9) нести иные обязанности, предусмотренные законодательством о налогах и сборах.

Налогоплательщики-организации помимо вышеуказанных обязанностей обязаны письменно сообщать в налоговый орган соответственно по месту нахождения организации:

* об открытии или закрытии счетов – в десятидневный срок;
* обо всех случаях участия в российских и иностранных организациях – в срок не позднее одного месяца со дня начала такого участия;
* обо всех обособленных подразделениях, созданных на территории Российской Федерации, - в срок не позднее одного месяца со дня их создания, реорганизации или ликвидации;
* о реорганизации – в срок не позднее трех дней со дня принятия такого решения.

За невыполнение или ненадлежащее выполнение возложенных на налогоплательщика обязанностей налогоплательщик (плательщик сборов) несет ответственность в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Налогоплательщики, уплачивающие налоги в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, также несут обязанности, предусмотренные таможенным законодательством Российской Федерации.

Установленная НК РФ обязанность по уплате законно установленных налогов и сборов воспроизводит положения ст.57 Конституции Российской Федерации.[[12]](#footnote-12) В действующей Конституции уплата налогов и сборов провозглашена в качестве одной из основных обязанностей.

В соответствии с НК РФ организация обязана встать на налоговый учет не только по месту ее нахождения (месту государственной регистрации), но и по месту нахождения каждого обособленного подразделения (даже если это будка обходчика), по каждому месту нахождения недвижимого имущества и по месту нахождения каждого транспортного средства (ст. 83 НК РФ).

Такая многоадресная постановка на учет в разных налоговых инспекциях должна производиться даже в тех случаях, когда все имущество организации находится в таких городах как Москва или Санкт-Петербург, выступающих как субъекты Федерации и одновременно имеющих разветвленную сеть районных налоговых инспекций.

Это новые и довольно обременительные для налогоплательщика обязанности, целью которых является установление справедливых правил распределения налоговых платежей между всеми территориями, на которых так или иначе присутствует налогоплательщик.

Конечно, новые правила еще далеки от совершенства, особенно из-за того, что до сих пор нет закона о государственной регистрации, что позволяет без особых проблем менять юридический адрес и выбирать "подходящую", с точки зрения налогового режима, территорию, не меняя при этом места фактического осуществления деятельности. Однако эти правила установлены законом и подлежат исполнению, а сроки, предоставляемые налогоплательщику для исполнения, достаточно жесткие.

Многим организациям приходится производить инвентаризацию своих обособленных подразделений (в соответствии с новым критерием) и имущества (в соответствии с принятыми правилами определения места нахождения) и подавать заявления о постановке на учет по нескольким (в отдельных случаях - сотням) адресам. Особенности в отношении постановки на учет устанавливаются МНС РФ только для крупнейших налогоплательщиков и иностранных организаций.

Для налогового контроля в НК РФ предусмотрено создание нескольких информационных потоков, которые позволят налоговым органам получать необходимые сведения из разных источников.

В частности, организации-налогоплательщики обязаны в установленные сроки дополнительно информировать налоговые органы о таких существенных обстоятельствах, как: изменения в уставных и других учредительных документах; образование (закрытие) филиалов, представительств и других обособленных подразделений; изменение места нахождения; реорганизация или ликвидация, банкротство; разрешение заниматься лицензируемыми видами деятельности; открытие или закрытие счетов; участие в российских или иностранных организациях.

Последнее из перечисленных требований может оказаться для налогоплательщика не только самым трудным, но и практически невыполнимым. Это обусловлено тем, что в соответствии со ст. 20 НК РФ при определении участия (доли участия) одной организации в другой во внимание должно приниматься не только прямое, но и косвенное участие через последовательность непосредственно участвующих одна в другой организаций. Таким образом, приобретая даже одну акцию компании, владеющей акциями других компаний, налогоплательщик автоматически становится участником всех указанных компаний (в России или за ее пределами), о существовании которых он, возможно, даже не подозревает.

С трудом можно представить, как будут исполнять возложенную на них законом обязанность, например, профессиональные участники фондового рынка, которые в течение одного торгового дня могут неоднократно покупать и перепродавать акции одной и той же компании. Еще труднее представить, что будут делать с полученной информацией налоговые органы.

Исходя из того, что законы должны быть исполнимыми, законодателю следует внести в НК РФ поправки, устанавливающие разумные ограничения на тотальный характер этой нормы.

Например, она может распространяться на приобретение не менее чем 5 %-го пакета акций при "дополнительных поблажках", учитывающих специфику деятельности, для отдельных категорий налогоплательщиков[[13]](#footnote-13).

Обязанность по введению в установленном порядке учета доходов, расходов и объектов налогообложения обусловлена тем, что на основе данных этого учета организациями, индивидуальными предпринимателями исчисляется налоговая база по налогам по итогам каждого налогового периода.

Согласно ст.54 НК РФ налогоплательщики-организации исчисляют налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе данных регистров бухгалтерского учета и (или) на основе иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением.

При проведении налоговыми органами мероприятий налогового контроля организации и индивидуальные предприниматели обязаны представлять должностным лицам данных органов документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов.

Такими документами могут быть платежные поручения, квитанции к приходным и расходным кассовым ордерам, выписки банков, свидетельствующие об уплате налога.

Обязанность по выполнению законных требований налогового органа об устранении выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах, а также по непрепятствованию законной деятельности должностных лиц налоговых органов при исполнении ими своих служебных обязанностей.

Данной обязанности организаций и индивидуальных предпринимателей соответствует установленное подпунктом 11 п.1 ст.21 НК РФ право не выполнять неправомерные акты и требования налоговых органов и их должностных лиц, не соответствующие настоящему Кодексу или иным федеральным законам;

Ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги и сборы, а также иные взносы и платежи, обладающие признаками налога или сборов, не предусмотренные Налоговым кодексом либо установленные в ином порядке, чем определено Налоговым кодексом.

Обязанность по уплате налога или сбора возникает, изменяется и прекращается при наличии оснований, установленных Налоговым кодексом или иным актом законодательства о налогах и сборах. Она возлагается на налогоплательщика с момента возникновения установленных законодательством обстоятельств, предусматривающих уплату данного налога или сбора.

Обязанность по уплате налога и (или) сбора прекращается: с уплатой налога (сбора); с возникновением обстоятельств с которыми законодательство связывает прекращение обязанности по уплате налога; со смертью налогоплательщика; с ликвидацией организации-налогоплательщика - после проведения всех расчетов с бюджетами.

Налогоплательщик обязан самостоятельно исполнить обязанность по уплате налога в установленный срок, если иное не предусмотрено законодательством.

Она считается исполненной налогоплательщиком с момента предъявления в банк поручения на уплату соответствующего налога при наличии достаточного денежного остатка на счете налогоплательщика, а при уплате наличными деньгами - с момента внесения денежной суммы в банк или кассу органа местного самоуправления либо организацию Госкомсвязи РФ.

Неисполнение обязанности по уплате налога является основанием для применения мер принудительного исполнения обязанности по уплате налога.

Взыскание налога с организаций производится в бесспорном порядке, если иное не предусмотрено Налоговым кодексом. Для этого, по решению налогового органа, направляется в банк, в котором открыты счета налогоплательщика или налогового агента, инкассовое поручение (распоряжение) на списание и перечисление в соответствующие бюджеты необходимых средств. При недостаточности или отсутствии денежных средств налоговый орган вправе взыскать налог за счет иного имущества налогоплательщика или иного обязанного лица.

Исполнение обязанности по уплате налогов и сборов могут обеспечиваться следующими способами: залогом имущества, поручительством, пеней, приостановлением операций по счетам в банке и наложением ареста на имущество налогоплательщика.

## Заключение

Таким образом, согласно НК РФ организации – это юридические лица, образованные в соответствии с законодательством Российской Федерации, 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 Российской Федерации.

Налоговая правосубъектность организации является непременным условием установления правовых связей между ней (организацией) и соответствующими государственными органами, а также органами местного самоуправления в конкретных налоговых отношениях.

Под налоговой правосубъектностью следует понимать признаваемую законом способность организации быть самостоятельным субъектом – участником общественных отношений, регулируемых налоговым правом, иметь и осуществлять субъективные налоговые права и обязанности.

Налоговая правосубъектность организации возникает с момента ее постановки на налоговый учет. Основными характеристиками налоговой правосубъектности организации являются ее правоспособность и дееспособность.

Налоговая правоспособность организации предполагает обладание общими налоговыми правами и обязанностями (организационно-имущественными и организационными).

Налоговая дееспособность организации есть субъективная способность организации своими действиями приобретать и осуществлять налоговые права, создавать для себя налоговые обязанности и исполнять их. Она является основным характеризующим признаком некоммерческих организаций как участников налоговых правоотношений.

**Задача**

Какие виды нарушений, выявленные при составлении и расчете налоговых платежей на предприятии, налоговый эксперт при проверке правильности исчисления и своевременности перечисления налогов в бюджет может отнести их к понятию "техническая ошибка"

**Решение**

Согласно письму Госналогслужбы РФ от 14 декабря 1996 г. № 09-02-07 О понятии "техническая ошибка" к понятию "техническая ошибка" относится любая ошибка при составлении и расчете налоговых платежей, самостоятельно выявленная до проверки (камеральной или документальной) налоговым органом.

К технической ошибке могут быть отнесены любые допущенные налогоплательщиками занижения финансовых результатов при исчислении налогооблагаемой базы и налогов, если это не являлось преднамеренным нарушением в связи с уплатой налогов. К техническим ошибкам относится также неправильное указание реквизитов счетов налоговых органов или налоговых агентов при перечислении соответствующих сумм налога.

Таким образом, налоговый эксперт при проверке правильности исчисления и своевременности перечисления налогов в бюджет может отнести к понятию "техническая ошибка" любые ошибки, самостоятельно выявленные организацией до проверки (камеральной или документальной) налоговым органом.

**Список литературы**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации часть первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ (с изменениями на июль 2005 г.) // СПС Гарант.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации часть первая от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ, часть вторая от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ и часть третья от 26 ноября 2001 г. № 146-ФЗ (с изменениями на июль 2005 г.) // СПС Гарант.
3. Федеральный закон от 8 августа 2001 г. № 129-ФЗ "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей" (с изменениями от 23 июня, 8, 23 декабря 2003 г., 2 ноября 2004 г., 2 июля 2005 г.) // СПС Гарант.
4. Письмо Госналогслужбы РФ от 14 декабря 1996 г. № 09-02-07 О понятии "техническая ошибка" // СПС Гарант.
5. Винницкий Д.В. Налоговая правосубъектность организации // Журнал российского права. 2001. N 10.
6. Гуев А.Н. Постатейный комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации: Часть первая. – М.: Издательство "Экзамен", 2005.
7. Дудко А.Н.Место нахождения и почтовый адрес организации для целей налогового контроля // "Российский налоговый курьер", № 2, февраль 2001 г.
8. Короткова Л.А., Ковалевская Д.Е. О правах и обязанностях налогоплательщиков и налоговых органов // "Налоговый вестник", № 6, июнь 2003 г.
9. Петрыкин А.А. Коммерческая организация как субъект налогового права // Законодательство. 2002. № 5.
10. Постатейный комментарий НК РФ / Под ред. В. И. Слома. – М., 1998 (часть, написанная С. И. Айвазяном).
11. Постатейный научно-практический комментарий к Конституции Российской Федерации коллектива ученых-правоведов под руководством О.Е. Кутафина (Официальный текст на 1 августа 2003 г.). – М.: ЗАО "Библиотечка "Российской газеты", 2003 г.
12. Флейшиц Е. А. Ответственность организаций за действия их работников // Учен. записки ВНИИСЗ. – М., 1965. Вып.4
13. Шаталов С.Д. Налоговый кодекс РФ и проблемы налогового законодательства // "Бухгалтерский учет", № 4, февраль 2000 г.
1. Налоговый кодекс Российской Федерации часть первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ (с изменениями на июль 2005 г.) // СПС Гарант. – ст.19 [↑](#footnote-ref-1)
2. Налоговый кодекс Российской Федерации часть первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ (с изменениями на июль 2005 г.) // СПС Гарант. – ст.11 [↑](#footnote-ref-2)
3. Гражданский кодекс Российской Федерации часть первая от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ, часть вторая от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ и часть третья от 26 ноября 2001 г. № 146-ФЗ (с изменениями на июль 2005 г.) // СПС Гарант. – ст.48 [↑](#footnote-ref-3)
4. Гуев А.Н. Постатейный комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации: Часть первая. – М.: Издательство "Экзамен", 2005. – комментарий к ст.11 [↑](#footnote-ref-4)
5. Петрыкин А.А. Коммерческая организация как субъект налогового права // Законодательство. 2002. № 5. [↑](#footnote-ref-5)
6. Дудко А.Н.Место нахождения и почтовый адрес организации для целей налогового контроля // "Российский налоговый курьер", № 2, февраль 2001 г. [↑](#footnote-ref-6)
7. Федеральный закон от 8 августа 2001 г. № 129-ФЗ "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей" (с изменениями от 23 июня, 8, 23 декабря 2003 г., 2 ноября 2004 г., 2 июля 2005 г.) // СПС Гарант. – п. 2 ст. 8. [↑](#footnote-ref-7)
8. Винницкий Д.В. Налоговая правосубъектность организации // Журнал российского права. 2001. N 10. [↑](#footnote-ref-8)
9. Постатейный комментарий НК РФ / Под ред. В. И. Слома. – М., 1998 (часть, написанная С. И. Айвазяном). – с.62-63 [↑](#footnote-ref-9)
10. Флейшиц Е. А. Ответственность организаций за действия их работников // Учен. записки ВНИИСЗ. – М., 1965. Вып.4. – с.153 [↑](#footnote-ref-10)
11. Постатейный научно-практический комментарий к Конституции Российской Федерации коллектива ученых-правоведов под руководством О.Е. Кутафина (Официальный текст на 1 августа 2003 г.). – М.: ЗАО "Библиотечка "Российской газеты", 2003 г. – Комментарий к статье 57 [↑](#footnote-ref-11)
12. Короткова Л.А., Ковалевская Д.Е. О правах и обязанностях налогоплательщиков и налоговых органов // "Налоговый вестник", № 6, июнь 2003 г. [↑](#footnote-ref-12)
13. Шаталов С.Д. Налоговый кодекс РФ и проблемы налогового законодательства // "Бухгалтерский учет", № 4, февраль 2000 г. [↑](#footnote-ref-13)