**Содержание**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Введение………………………………………………………….. | **2** |
| 1 | Организации и физические лица как субъекты налогового права……………………………………………………………….. | **5** |
| 2 | Налоговые агенты как субъекты налогового права……………. | **12** |
| 3 | Налоговые органы как субъекты налогового права……………. | **20** |
| 4 | Таможенные органы как субъекты налогового права…………. | **25** |
|  | Список использованной литературы…………………………… | **27** |

**Введение**

Субъект налогового права - это внешне обособленное, способное самостоятельно вырабатывать, выражать и осуществлять единую волю лицо, которое налоговое законодательство наделяет налогово-правовым статусом, то есть потенциальной способностью участвовать лично либо через представителя в налоговых правоотношениях.

 Субъект налогового права характеризуют два основных признака:

а) социальный, то есть внешняя обособленность, персонификация лица (выступление вовне в виде единого лица, персоны) и его способность свободно вырабатывать, выражать, осуществлять единую волю;

б) юридический -признание за лицом способности выступать носителем тех или иных субъективных прав и обязанностей в сфере налогообложения, то есть участвовать в налоговых правоотношениях. Юридический признак можно назвать «налоговой правосубъектностью».

 Участник налогового правоотношения - правосубъектное лицо, у которого в рамках налогового правоотношения возникают субъективные юридические права и обязанности. Как видим, понятия «субъект налогового права» и «участник налогового правоотношения» близки, но не тождественны. Эти категории соотносятся как целое и часть (общее и частное): участник налогового правоотношения всегда выступает субъектом налогового права, поскольку обладает соответствующей правосубъектностью; но не всякий субъект налогового права является участником конкретного налогового правоотношения.  
 Согласно Конституции РФ элементом общей правосубъектности является обязанность каждого уплачивать законно установленные налоги и сборы; но реализуют эту обязанность субъекты, которые в реальной жизни связаны с определенными объектами налогообложения. Налоговая правосубъектность - легальная предпосылка для участия в налоговом правоотношении. Субъект налогового права - всегда лишь потенциальный участник налогового правоотношения, в реальной жизни он может никогда в него не вступить. Таким образом, участником налогового правоотношения является лицо, фактически реализовавшее свою налоговую правоспособность, носитель конкретных субъективных прав и обязанностей в сфере налогообложения.  
 Налоговая правосубъектность включает в себя налоговую правоспособность и дееспособность. Налоговая правоспособность представляет собой способность лица согласно налоговому законодательству иметь соответствующие права и нести обязанности, дееспособность - способность лично участвовать в налоговых правоотношениях, а также нести ответственность за нарушения налогового законодательства. Для юридических лиц оба этих качества возникают одновременно - с момента государственной регистрации. У физических лиц налоговая правоспособность возникает с момента рождения и прекращается со смертью, наличие же налоговой дееспособности определяется установленными НК РФ юридическими фактами (возраст, вменяемость). Так, малолетний ребенок или невменяемый гражданин, являющиеся собственниками недвижимого имущества, обладают налоговой правоспособностью, но реализовать свои права и обязанности как налогоплательщики могут лишь через своих представителей; таким образом, налоговая дееспособность у них отсутствует.

Статья 9 НК РФ (в редакции Закона N 137-ФЗ) устанавливает четыре категории субъектов налогового права:

1) организации и физические лица, признаваемые в соответствии с НК РФ налогоплательщиками или плательщиками сборов;

2) организации и физические лица, признаваемые в соответствии с НК РФ налоговыми агентами;

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

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

Законом N 137-ФЗ из круга участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, исключены:

- государственные органы исполнительной власти и исполнительные органы местного самоуправления, другие уполномоченные ими органы и должностные лица, осуществляющие в установленном порядке помимо налоговых и таможенных органов прием и взимание налогов и (или) сборов, а также контроль за их уплатой налогоплательщиками и плательщиками сборов (сборщики налогов и сборов);

- органы государственных внебюджетных фондов.

В соответствии с Федеральным законом от 29.06.2004 N 58-ФЗ из круга участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, исключены Минфин России и финансовые органы субъектов РФ. Тем не менее статьей 34.2 НК РФ закреплены полномочия финансовых органов в области налогов и сборов.

1. **Организации и физические лица как субъекты налогового права.**

Согласно ст. 19 НК РФ налогоплательщики и плательщики сборов  
 (далее - налогоплательщики) - организации и физические лица, на которых в соответствии с НК РФ возложена обязанность уплачивать соответственно налоги и (или) сборы.

Под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований.

Под сбором понимается обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий).

Налогоплательщики подразделяются на физических лиц и организации. Налогово-правовой статус каждой группы имеет свои особенности. В частности, физические лица в отличие от организаций не обязаны вести бухгалтерский учет.

Согласно ст. 11 НК РФ к физическим лицам относятся:

а) граждане Российской Федерации;

б) иностранные граждане;

в) лица без гражданства (апатриды).

Возраст и вменяемость не влияют на признание физического лица налогоплательщиком.

 С точки зрения подоходного налогообложения выделяются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами РФ, и физические лица, не являющиеся налоговыми резидентами РФ, но получающие доходы от источников в Российской Федерации. К налоговым резидентам РФ согласно ст. 11 НК РФ относятся физические лица, фактически находящиеся на территории Российской Федерации не менее 183 дней в календарном году. Течение этого срока прерывается окончанием налогового периода (календарного года), и в новом налоговом периоде (календарном году) отсчитывается заново. Физические лица, фактически находящиеся на территории Российской Федерации менее 183 дней в календарном году, не являются налоговыми резидентами РФ. От определения статуса налогоплательщика как налогового резидента или нерезидента зависит выбор объекта налогообложения и налоговой ставки, которые у них существенно различаются. Налоговые резиденты РФ уплачивают налоги со всех доходов, полученных как на территории Российской Федерации, так и за ее пределами; нерезидент - только с доходов, полученных на территории России.

 Среди физических лиц в отдельную категорию налогоплательщиков выделены индивидуальные предприниматели - физические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, а также частные нотариусы, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты1. Как видим, налоговое законодательство в отличие от ГК РФ приравнивает к предпринимателям и частнопрактикующих граждан - адвокатов, нотариусов. Физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, но не зарегистрировавшиеся в качестве индивидуальных предпринимателей в нарушение требований гражданского законодательства, при исполнении обязанностей, возложенных на них НК РФ, не вправе ссылаться на то, что они не являются индивидуальными предпринимателями.

 К налогоплательщикам-организациям законодатель относит две категории субъектов: а) российские организации; б) иностранные организации. Под российскими организациями понимаются юридические лица, образованные в соответствии с законодательством Российской Федерации, под иностранными - 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. Как видим, в отношении российской организации для признания ее в качестве налогоплательщика обязателен статус юридического лица, определяемый нормами гражданского законодательства. В отношении иностранных организаций это требование не является обязательным.  
 Следует помнить, что должностные лица организаций не являются субъектами налоговых правоотношений и не могут быть привлечены к налоговой ответственности в соответствии с положениями НК РФ.

Филиалы и иные обособленные подразделения российских организаций налогоплательщиками не являются, но исполняют обязанности этих организаций по уплате налогов и сборов по своему месту нахождения.

Основу налогово-правового статуса налогоплательщиков составляет совокупность закрепленных налоговым законодательством субъективных прав и обязанностей в сфере налогообложения. Следует различать общий налогово-правовой статус, которым наделяются все налогоплательщики, независимо от их индивидуальных и групповых особенностей, и специальный, вытекающий из принадлежности лица к выделяемой по определенным критериям (организационно-правовая форма, вид деятельности, численность работающих, объем выручки и т.п.) категории налогоплательщиков либо связанный с уплатой конкретного налога. Общий статус налогоплательщика в полном объеме регулируется частью первой НК РФ, специальный, как правило, - частью второй НК РФ.

 Субъективное право налогоплательщика - это предусмотренная налогово-правовой нормой мера дозволенного поведения, обеспеченная соответствующими обязанностями должностных лиц налоговых органов и гарантированная мерами административной и судебной защиты1. Главное в правах налогоплательщиков - возможность их использования по собственному усмотрению без угрозы применения государственных санкций. Субъективное право всегда выступает юридическим средством для достижения определенного интереса, блага, ценности. Рассмотрим общие права и обязанности налогоплательщиков, закрепленные частью первой НК РФ.

Налогоплательщики имеют право:

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

15) иные права, установленные НК РФ и другими актами законодательства о налогах и сборах.

Плательщики сборов имеют те же права, что и налогоплательщики.

Налогоплательщики обязаны:

1) уплачивать законно установленные налоги;

2) встать на учет в налоговых органах, если такая обязанность предусмотрена настоящим Кодексом;

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";

(в ред. Федерального закона от 09.07.1999 N 154-ФЗ)

5) представлять налоговым органам и их должностным лицам в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, 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 настоящим Кодексом;

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 (для организаций - также и произведенные расходы) и уплаченные (удержанные) налоги;

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

Налогоплательщики-организации и индивидуальные предприниматели - помимо обязанностей, предусмотренных пунктом 1 настоящей статьи, обязаны письменно сообщать в налоговый орган соответственно по месту нахождения организации, месту жительства индивидуального предпринимателя:

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;

Плательщики сборов обязаны уплачивать законно установленные сборы, а также нести иные обязанности, установленные законодательством о налогах и сборах.

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

**2. Налоговые агенты как субъекты налогового права.**

Налоговыми агентами признаются лица (как организации, так и физические лица), на которых в соответствии с НК РФ возложены (прямо указаны, определены, установлены) обязанности по:

- исчислению и удержанию у налогоплательщика соответствующего налога;

- перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд) налогов, удержанных у налогоплательщика.

Обязанности налогового агента возлагаются на определенных лиц в соответствии с НК РФ, в частности, в следующих случаях:

- по уплате налога на добавленную стоимость - в соответствии со ст. 161 НК РФ, когда российские организации и индивидуальные предприниматели приобретают товары у иностранных лиц, не состоящих на учете в качестве налогоплательщиков; налоговыми агентами по уплате НДС признаются арендаторы федерального имущества, имущества субъектов РФ и муниципального имущества, а также органы, организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие реализацию конфискованного имущества, бесхозяйных ценностей, кладов и скупленных ценностей, ценностей, перешедших государству по праву наследования;

- по уплате налога на доходы физических лиц - в соответствии со ст. 226, 227 НК РФ, когда организации и индивидуальные предприниматели выплачивают доход физическому лицу, не зарегистрированному в качестве индивидуального предпринимателя (как работодатели или в ином качестве);

- по уплате налога на прибыль организаций - в соответствии со ст. 286 НК РФ, когда российские организации выплачивают доход иностранным организациям, не осуществляющим деятельность на территории РФ через постоянное представительство; когда российские организации выплачивают дивиденды или проценты владельцам акций или долей в уставных капиталах.

Следует подчеркнуть, что обязанности налогового агента распространяются только на налоги.

Нормами действующего законодательства не предусмотрены случаи, когда на налоговых агентов возлагаются обязанности по удержанию и перечислению налогов в государственные внебюджетные фонды. Организации, индивидуальные предприниматели и иные физические лица, выплачивающие доходы физическим лицам, при уплате единого социального налога (а также взносов в ПФР) являются не налоговыми агентами, а плательщиками единого социального налога (плательщиками взносов в ПФР).

Налоговые агенты имеют те же права, что и налогоплательщики, если иное не предусмотрено НК РФ (см. выше). При этом не все права налогоплательщиков могут быть реализованы лицами при выполнении обязанностей налоговых агентов. Так, при выполнении обязанностей налогового агента лицо не может:

- получать налоговые уведомления и требования об уплате налогов;

- получать или претендовать на получение для налогоплательщика отсрочки, рассрочки, налогового кредита или инвестиционного налогового кредита в порядке и на условиях, установленных НК РФ.

Налоговые агенты обязаны правильно и своевременно исчислять, удерживать из средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять в бюджеты (внебюджетные фонды) соответствующие налоги.

Исчисление налога налоговым агентом должно осуществляться в соответствии с правилами и порядком исчисления конкретного налога, установленными в соответствующей главе части второй НК РФ;

Так, исчисление сумм и уплата налога на доходы физических лиц производятся в отношении всех доходов налогоплательщика, источником которых является налоговый агент, за исключением доходов, в отношении которых исчисление и уплата налога осуществляются с зачетом ранее удержанных сумм налога.

Исчисление сумм налога на доходы физических лиц производится налоговыми агентами нарастающим итогом с начала налогового периода по итогам каждого месяца применительно ко всем доходам, в отношении которых применяется налоговая ставка 13%, начисленным налогоплательщику за данный период, с зачетом удержанной в предыдущие месяцы текущего налогового периода суммы налога. Сумма налога применительно к доходам, в отношении которых применяются иные налоговые ставки, исчисляется налоговым агентом отдельно по каждой сумме указанного дохода, начисленного налогоплательщику. Исчисление суммы налога производится без учета доходов, полученных налогоплательщиком от других налоговых агентов, и удержанных другими налоговыми агентами сумм налога на доходы физических лиц.

Налоговые агенты обязаны удержать начисленную сумму налога на доходы физических лиц непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате. Удержание у налогоплательщика начисленной суммы налога производится налоговым агентом за счет любых денежных средств, выплачиваемых налоговым агентом налогоплательщику, при фактической выплате указанных денежных средств налогоплательщику либо по его поручению третьим лицам. При этом удерживаемая сумма налога не может превышать 50% суммы выплаты.

Уплата налога на доходы физических лиц за счет средств налоговых агентов не допускается. При заключении договоров и иных сделок запрещается включение в них налоговых оговорок, в соответствии с которыми выплачивающие доход налоговые агенты принимают на себя обязательства нести расходы, связанные с уплатой налога за физических лиц (см. ст. 226 НК РФ).

При выплате дохода физическим лицам, не являющимся налоговыми резидентами РФ, налог на доходы физических лиц удерживается по налоговой ставке 30%. При этом могут применяться нормы международных соглашений об избежании двойного налогообложения (освобождение или удержание налога по пониженным ставкам).

В соответствии с п. 2 ст. 232 гл. 23 НК РФ для освобождения от уплаты налога на доходы физических лиц (применения пониженных налоговых ставок, предусмотренных действующими соглашениями об избежании двойного налогообложения доходов), проведения зачета или иных налоговых привилегий налогоплательщик - физическое лицо, не являющееся налоговым резидентом РФ, должен представить в налоговые органы официальное подтверждение того, что он является резидентом государства, с которым Российская Федерация заключила действующий в течение соответствующего налогового периода (или его части) договор (соглашение, конвенцию) об избежании двойного налогообложения доходов.

Указанное подтверждение может быть представлено как до уплаты налога на доходы физических лиц или авансовых платежей по налогу (в этом случае налоговый агент вправе не удерживать налог или удерживать его в размерах, установленных в конкретном соглашении об избежании двойного налогообложения доходов), так и в течение одного года после окончания того налогового периода, по результатам которого налогоплательщик претендует на получение освобождения от уплаты налога, проведения зачета, налоговых вычетов или привилегий (в таком случае налогоплательщик может получить либо зачет, либо возврат уплаченных или удержанных сумм налога на доходы физических лиц).

Налоговые агенты обязаны в течение одного месяца письменно сообщать в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать налог у налогоплательщика и о сумме задолженности налогоплательщика.

Начало течения указанного месячного срока определяется правилами соответствующей главы части второй НК РФ.

Так, при невозможности удержать у налогоплательщика исчисленную сумму налога на доходы физических лиц налоговый агент обязан в течение 1 месяца с момента возникновения соответствующих обстоятельств письменно сообщить в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать налог и сумме задолженности налогоплательщика.

Невозможностью удержать налог, в частности, признаются случаи, когда заведомо известно, что период, в течение которого может быть удержана сумма начисленного налога на доходы физических лиц, превысит 12 месяцев.

К таким случаям относятся увольнение работника, за которым числится задолженность, прекращение договора гражданско-правового характера, по которому выплачивался доход.

Налоговые агенты обязаны вести учет выплаченных налогоплательщикам доходов, удержанных и перечисленных в бюджеты (внебюджетные фонды) налогов, в том числе персонально по каждому налогоплательщику.

Особенности ведения учета указанных доходов установлены в соответствующих главах второй части НК РФ.

Налоговые агенты по налогу на доходы физических лиц ведут учет доходов, полученных от них физическими лицами в налоговом периоде, по форме, которая установлена Минфином России.

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

Перечни, виды и формы таких документов установлены в соответствующих главах второй части НК РФ.

Налоговые агенты представляют в налоговый орган по месту своего учета сведения о доходах физических лиц и суммах, начисленных и удержанных в этом налоговом периоде налогов, ежегодно не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, по форме, утвержденной федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов (ФНС России).

Указанные сведения представляются на магнитных носителях или с использованием средств телекоммуникаций в порядке, определяемом Минфином РФ.

Налоговые органы направляют эти сведения налоговым органам по месту жительства физических лиц. При этом не представляются сведения о выплаченных доходах индивидуальным предпринимателям за приобретенные у них товары, продукцию или выполненные работы (оказанные услуги) в том случае, если эти индивидуальные предприниматели предъявили налоговому агенту документы, подтверждающие:

- государственную регистрацию в качестве предпринимателей без образования юридического лица;

- постановку на учет в налоговых органах.

Налоговые органы в исключительных случаях с учетом специфики деятельности либо особенностей места нахождения организаций могут предоставлять отдельным организациям право представлять сведения о доходах физических лиц на бумажных носителях.

Налоговые агенты выдают физическим лицам по их заявлениям справки о полученных физическими лицами доходах и удержанных суммах налога на доходы физических лиц (см. ст. 230 НК РФ).

Налоговые агенты - российские организации, имеющие обособленные подразделения, обязаны перечислять исчисленные и удержанные суммы налога на доходы физических лиц как по месту своего нахождения, так и по месту нахождения каждого своего обособленного подразделения. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по месту нахождения обособленного подразделения, определяется исходя из суммы дохода, подлежащего налогообложению, начисляемого и выплачиваемого работникам этих обособленных подразделений.

За неисполнение или ненадлежащее исполнение возложенных на него обязанностей налоговый агент несет ответственность в соответствии с законодательством РФ.

К самому налоговому агенту могут быть применены меры налоговой ответственности.

В соответствии со ст. 123 "Невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и (или) перечислению налогов" НК РФ (см. комментарий) неправомерное неперечисление (неполное перечисление) сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом, влечет взыскание штрафа в размере 20 процентов от суммы, подлежащей перечислению.

В соответствии с п. 1 ст. 126 НК РФ непредставление в установленный срок налоговым агентом в налоговые органы документов и (или) иных сведений, предусмотренных НК РФ и иными актами законодательства о налогах и сборах, влечет взыскание штрафа в размере 50 рублей за каждый непредставленный документ.

В соответствии с п. 2 ст. 126 НК РФ непредставление налоговому органу сведений о налогоплательщике, выразившееся в отказе организации предоставить имеющиеся у нее документы, предусмотренные НК РФ, со сведениями о налогоплательщике по запросу налогового органа, а равно иное уклонение от предоставления таких документов либо предоставление документов с заведомо недостоверными сведениями, если такое деяние не содержит признаков нарушения законодательства о налогах и сборах, предусмотренного статьей 135.1 НК РФ, влечет взыскание штрафа в размере пяти тысяч рублей.

Должностные лица организации - налогового агента, индивидуальные предприниматели, при совершении административного правонарушения, предусмотренного ч. 1 ст. 15.6 "Непредставление сведений, необходимых для осуществления налогового контроля" КоАП РФ, привлекаются к административной ответственности.

В соответствии с ч. 1 ст. 15.6 КоАП РФ непредставление в установленный законодательством о налогах и сборах срок либо отказ от представления в налоговые органы, таможенные органы и органы государственного внебюджетного фонда оформленных в установленном порядке документов и (или) иных сведений, необходимых для осуществления налогового контроля, а равно представление таких сведений в неполном объеме или в искаженном виде, за исключением случаев, предусмотренных частью 2 ст. 15.6, влечет наложение административного штрафа на граждан в размере от одного до трех минимальных размеров оплаты труда; на должностных лиц - от трех до пяти минимальных размеров оплаты труда.

Федеральным законом от 8 декабря 2003 г. N 162-ФЗ в Уголовный кодекс Российской Федерации введена статья 199.1 УК РФ.

К уголовной ответственности по ст. 199.1 УК РФ могут быть привлечены:

- должностные лица организации - налогового агента;

- физические лица, зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей;

- физические лица, не зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей, но осуществлявшие предпринимательскую деятельность и при этом не исполнявшие обязанности налоговых агентов.

1. **Налоговые органы как субъекты налогового права.**

Налоговые органы составляют единую централизованную систему контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов и сборов, а в случаях, предусмотренных законодательством РФ, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет иных обязательных платежей. В указанную систему входят федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, и его территориальные органы.

Единая система налоговых органов состоит из входящей в состав Минфина России Федеральной налоговой службы и территориальных налоговых органов (юридических лиц) по субъектам РФ, а также по городам, районам, районам в городах и т.п.

Налоговые органы осуществляют свои функции и взаимодействуют с федеральными органами исполнительной власти, органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления и государственными внебюджетными фондами посредством реализации полномочий, предусмотренных настоящим Кодексом и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации.

1. Налоговые органы вправе:

1) требовать в соответствии с законодательством о налогах и сборах от налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента документы по формам, установленным государственными органами и органами местного самоуправления, служащие основаниями для исчисления и уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов, а также документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты (удержания и перечисления) налогов, сборов;

2) проводить налоговые проверки в порядке, установленном настоящим Кодексом;

3) производить выемку документов у налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента при проведении налоговых проверок в случаях, когда есть достаточные основания полагать, что эти документы будут уничтожены, сокрыты, изменены или заменены;

4) вызывать на основании письменного уведомления в налоговые органы налогоплательщиков, плательщиков сборов или налоговых агентов для дачи пояснений в связи с уплатой (удержанием и перечислением) ими налогов и сборов либо в связи с налоговой проверкой, а также в иных случаях, связанных с исполнением ими законодательства о налогах и сборах;

5) приостанавливать операции по счетам налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента в банках и налагать арест на имущество налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом;

6) в порядке, предусмотренном статьей 92 настоящего Кодекса, осматривать любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанные с содержанием объектов налогообложения независимо от места их нахождения производственные, складские, торговые и иные помещения и территории, проводить инвентаризацию принадлежащего налогоплательщику имущества. Порядок проведения инвентаризации имущества налогоплательщика при налоговой проверке утверждается Министерством финансов Российской Федерации;

7) определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему Российской Федерации, расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги;

8) требовать от налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей устранения выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах и контролировать выполнение указанных требований;

9) взыскивать недоимки, а также пени и штрафы в порядке, установленном настоящим Кодексом;

10) требовать от банков документы, подтверждающие факт списания со счетов налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента и с корреспондентских счетов банков сумм налогов, сборов, пеней и штрафов и перечисления этих сумм в бюджетную систему Российской Федерации;

11) привлекать для проведения налогового контроля специалистов, экспертов и переводчиков;

12) вызывать в качестве свидетелей лиц, которым могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для проведения налогового контроля;

13) заявлять ходатайства об аннулировании или о приостановлении действия выданных юридическим и физическим лицам лицензий на право осуществления определенных видов деятельности;

14) предъявлять в суды общей юрисдикции или арбитражные суды иски:

о взыскании недоимки, пеней и штрафов за налоговые правонарушения в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом;

о возмещении ущерба, причиненного государству и (или) муниципальному образованию вследствие неправомерных действий банка по списанию денежных средств со счета налогоплательщика после получения решения налогового органа о приостановлении операций, в результате которых стало невозможным взыскание налоговым органом недоимки, задолженности по пеням, штрафам с налогоплательщика в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом;

о досрочном расторжении договора об инвестиционном налоговом кредите;

в иных случаях, предусмотренных настоящим Кодексом.

1. Налоговые органы обязаны:

1) соблюдать законодательство о налогах и сборах;

2) осуществлять контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах, а также принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов;

3) вести в установленном порядке учет организаций и физических лиц;

4) бесплатно информировать (в том числе в письменной форме) налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и о принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также представлять формы налоговых деклараций (расчетов) и разъяснять порядок их заполнения;

5) руководствоваться письменными разъяснениями Министерства финансов Российской Федерации по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах;

6) сообщать налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам при их постановке на учет в налоговых органах сведения о реквизитах соответствующих счетов Федерального казначейства, а также в порядке, определяемом федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, доводить до налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов сведения об изменении реквизитов этих счетов и иные сведения, необходимые для заполнения поручений на перечисление налогов, сборов, пеней и штрафов в бюджетную систему Российской Федерации;

7) принимать решения о возврате налогоплательщику, плательщику сбора или налоговому агенту сумм излишне уплаченных или излишне взысканных налогов, сборов, пеней и штрафов, направлять оформленные на основании этих решений поручения соответствующим территориальным органам Федерального казначейства для исполнения и осуществлять зачет сумм излишне уплаченных или излишне взысканных налогов, сборов, пеней и штрафов в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом;

8) соблюдать налоговую тайну и обеспечивать ее сохранение;

9) направлять налогоплательщику, плательщику сбора или налоговому агенту копии акта налоговой проверки и решения налогового органа, а также в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, налоговое уведомление и (или) требование об уплате налога и сбора;

10) представлять налогоплательщику, плательщику сбора или налоговому агенту по его запросу справки о состоянии расчетов указанного лица по налогам, сборам, пеням и штрафам на основании данных налогового органа.

Запрашиваемая справка представляется в течение пяти дней со дня поступления в налоговый орган соответствующего письменного запроса налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента;

11) осуществлять по заявлению налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента совместную сверку сумм уплаченных налогов, сборов, пеней и штрафов;

12) по заявлению налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента выдавать копии решений, принятых налоговым органом в отношении этого налогоплательщика, плательщика сбора или налогового агента.

Налоговые органы несут также другие обязанности, предусмотренные настоящим Кодексом и иными федеральными законами.

**4. Таможенные органы как субъекты налогового права.**

В соответствии с пунктом 1 статьи 34 НК РФ таможенные органы пользуются правами и несут обязанности налоговых органов по взиманию налогов при перемещении товаров через таможенную границу Российской Федерации в соответствии с таможенным законодательством Российской Федерации, НК РФ, иными федеральными законами о налогах, а также иными федеральными законами.

Статьей 2 НК РФ установлено, что к отношениям по установлению, введению и взиманию таможенных платежей, а также к отношениям, возникающим в процессе осуществления контроля за уплатой таможенных платежей, обжалования актов таможенных органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности виновных лиц, законодательство о налогах и сборах не применяется, если иное не предусмотрено НК РФ.

Указанное положение следует применять при разрешении коллизий норм, содержащихся в законодательстве о налогах и сборах, и таможенном законодательстве.

В пункте 1 статьи 3 ТК РФ закреплена "зеркальная" норма: "При регулировании отношений по установлению, введению и взиманию таможенных платежей таможенное законодательство Российской Федерации применяется в части, не урегулированной законодательством Российской Федерации о налогах и сборах".

Другими органами, входящими в систему таможенных органов, в соответствии со статьей 402 ТК РФ являются региональные таможенные управления, таможни, таможенные посты РФ.

Согласно статье 403 ТК РФ таможенные органы, в частности, выполняют следующие функции:

1) осуществляют таможенное оформление и таможенный контроль, создают условия, способствующие ускорению товарооборота через таможенную границу;

2) взимают таможенные пошлины, налоги, антидемпинговые, специальные и компенсационные пошлины, таможенные сборы, контролируют правильность исчисления и своевременность уплаты указанных пошлин, налогов и сборов, принимают меры по их принудительному взысканию;

3) обеспечивают соблюдение порядка перемещения товаров и транспортных средств через таможенную границу;

4) обеспечивают соблюдение установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации о государственном регулировании внешнеторговой деятельности и международными договорами Российской Федерации запретов и ограничений в отношении товаров, перемещаемых через таможенную границу.

В соответствии с пунктом 2 статьи 34 НК РФ должностные лица таможенных органов несут обязанности, предусмотренные статьей 33 НК РФ, а также другие обязанности в соответствии с таможенным законодательством Российской Федерации.

**Список использованной литературы**

1. Налоговое право России: Учебник для вузов / отв. ред. Ю.А. Крохина. М., 2003.
2. Витрянский В.В., Герасименко С.А. Налоговые органы, налогоплательщик и Гражданский кодекс. — М., 1995.
3. "Налоговый кодекс Российской Федерации" от 31.07.1998 N 146-ФЗ (принят ГД ФС РФ 16.07.1998) (ред. от 19.07.2009)
4. "Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 30.11.1994 N 51-ФЗ (принят ГД ФС РФ 21.10.1994)
5. "Таможенный кодекс Российской Федерации" от 28.05.2003 N 61-ФЗ (принят ГД ФС РФ 25.04.2003) (ред. от 30.12.2008)