

СУЩНОСТЬ И ОСОБЕННОСТИ НАЛОГОВЫХ ОТНОШЕНИЙ В НАЛОГОВОМ ПРАВЕ РОССИИ

Соседкова Наталья Владимировна

магистрант, Московский финансово-юридический университет, РФ, г. Москва

Аннотация. В рамках настоящей статьи рассмотрены особенности содержания и сущность налоговых правоотношений в современном налоговом праве России. Автором установлены важнейшие характеристики данного вида правоотношений и дано собственное определение сущности данной категории.

Ключевые слова: налоговое правоотношение, налоговое право, сущность отношений, властность.

Налоговое право играет важную роль в современной правовой системе Российской Федерации. С помощью его норм устанавливается порядок взимания налогов и поддержания функционирования государственного аппарата.

Ведущую роль в налоговом праве играют налоговые правоотношения, которые складываются между различными субъектами и направлены на решение различных задач. Установление сущности налоговых правоотношений играет важнейшую роль в определении специфики налогового права как такового. Несмотря на важность данной категории в доктрине права не сформировалось единого подхода относительно содержания и сущности налогового правоотношения.

Ст. 2 Налогового кодекса Российской Федерации [1] (далее – НК РФ) содержит перечень отношений, которые регулируются нормами налогового права. В соответствии с ч. 2 ст. 2 НК РФ в рамках налогового права регулируются отношения по установлению, введению и взиманию налогов, сборов, страховых взносов в Российской Федерации, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения. Из указанного следует, что в рамках налоговых правоотношений решаются вопросы установления и отмены налогов, а также взаимодействия различных субъектов налогового права.

Однако в доктрине права до сих пор ведутся споры относительно содержания данного понятия. Так, В.А. Прыгина отмечает, что налоговые правоотношения – это социально значимая связь субъектов налогового права, которая обусловлена взаимными правами и обязанностями и установлена на основании закона [4, с. 63]. С точки зрения данного подхода правоотношения представляют собой определённую правовую связь. Автор полагает, что такой подход является излишне общим и не указывает на специфику именно налоговых правоотношений. Кроме того, не понятным остаётся и вопрос относительно природы и содержания такой связи.

В. В. Казаков рассматривает налоговое правоотношение как юридическую взаимосвязь между участниками процесса по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в Российской Федерации, в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых

органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налоговых правонарушений, основным содержанием которой являются субъективные юридические права и субъективные юридические обязанности участников, содержащиеся в налогово-правовых нормах, и которая возникает на основе фактов, предусмотренных данными нормами [3, с. 108]. То есть Казаков также рассматривает налоговое правоотношение как особую связь, однако он, в отличие от Прыгиной, делает более глубокий анализ данной связи, указывая на специфику таких отношений. Кроме того, Казаков указывает на то, что налоговое правоотношение выступает результатом действия налоговой нормы, которая лежит в его основе.

Автор считает, что налоговое правоотношение – это взаимодействие субъектов налогового права, основанные на нормах налогового права, направленное на установление, введение и взимание налогов и сборов в Российской Федерации, а также осуществляемое в процессе налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налоговых правонарушений. Автор полагает, что налоговое правоотношение представляет собой не связь, а именно взаимодействие, поскольку данный вид правоотношений имеет двухсторонний характер, так как права и обязанности возникают у всех сторон правоотношений. Важно отметить, что автор предлагает уйти от классического понимания правоотношений как вида общественных отношений, которые возникают в определенной сфере жизни общества. Такой подход обусловлен тем, что классическое понимание правоотношений не позволяет до конца понять их сущность и содержание. А именно на это должна быть направлена дефиниция конкретного понятия.

В основе налоговых правоотношений лежит волевой компонент, так как субъекты таких правоотношений осознанно совершают действия, направленные на порождение отношений. При этом не имеет значения тот факт, что одна из сторон может вступать в отношения недобровольно. В этом и состоит специфика волевого компонента налоговых правоотношений.

Второй особенностью налоговых правоотношений состоит в том, что они обеспечены принудительной силой государства. То есть созданы правовые механизмы регулирования поведения субъектов в рамках данного вида правоотношений. Кроме того, государство выступает институтом, принуждающим субъектов вступать в налоговые правоотношения. Некоторые исследователи даже отмечают, что такие отношения носят характер нормативно-правовых, поскольку возникают в силу прямого указания закона. Однако такая характеристика данного вида правоотношений не является универсальной поскольку определенная свобода в рамках налоговых правоотношений всё-таки присутствует.

Важно учитывать, что налоговые правоотношения выступают разновидностью финансовых. Следовательно, им присущи признаки и характеристики данных отношений. Так, указанные отношения возникают в сфере финансовой деятельности государства и направлены, в частности, на достижение экономических целей развития государства.

Рассматривая сущность налоговых правоотношений Конституционный Суд Российской Федерации (далее – КС РФ) неоднократно указывал на то, что они построены на властном подчинении, в основе которого лежит неравноправие сторон [2]. Неравенство состоит в данном случае в том, что одной стороне таких отношений принадлежит право требования определенного рода действий в рамках налогового права, а другой стороне корреспондирует обязанность подчиняться властным распоряжениям.

Однако автор полагает, что налоговые правоотношения не полностью подчинены воли государства. Так, государство, в лице налоговых органов, обязаны соблюдать права граждан и организаций при осуществлении процесса исчисления и взимания налога. Деятельность государства также ограничена со стороны права. Существуют определенные процедуры обжалования незаконных решений, действий и бездействий налоговых органов и других уполномоченных государством в сфере налогового права органов. Следовательно, определенные обязательства возникают и со стороны властных структур. То есть в определенных случаях, правомочия появляются и у граждан, а государство становится обязанным субъектом.

Кроме того, необходимо учитывать, что отношения власти и подчинения не построены на полном подчинении граждан налоговым органам. Обязанность уплачивать налоги и сборы устанавливается не налоговыми органами, а именно законами. То есть фактически необходимо говорить о подчинении граждан закону, а не органам государственной власти. На основании указанного в доктрине права стал преобладать подход, согласно которому характеристикой налоговых правоотношений является власть закона [6, с. 65]. При этом указанная власть распространяется на все субъектов налоговых правоотношений.

В определенных ситуациях специфика налоговых отношений состоит в том, что более сильной стороной становится налогоплательщик. Например, в случае требования возврата излишне уплаченных налогов и сборов. Либо в случае, когда лицо вправе получить налоговый вычет. В последней ситуации именно налоговый орган должен совершить действия, направленные на реализацию прав налогоплательщиков, а у последних возникает право требования совершения юридически значимых действий в строго установленный срок.

Сущность налоговых правоотношений, в частности определяется через призму категории «интерес». Важно отметить, что интерес играет важнейшую роль в праве, в целом, так как определяет направление правоотношений и специфику поведения субъектов таких отношений. Интерес лежит в основе поведенческой характеристик отношений.

В рамках налоговых правоотношений интерес играет важную роль при формировании юридических фактов, лежащих в основе возникновения, изменения и прекращения правоотношений. Указанной позиции придерживаются многие исследователи, в частности, Г.А. Мосидзе [5, с. 108]. Так, одним из юридических фактов выступает действие субъекта. Налогоплательщик исполняет обязанность по уплате налогов посредством совершения определенных действий, необходимость в совершении которых обусловлено его внутренними интересами.

Основным интересом налогоплательщика выступает имущественный. Он связан с тем, что в случае неуплаты налогов по отношению к налогоплательщику будут приняты меры имущественного взыскания в виде пеней и штрафов. Кроме того, существует риск привлечения к административной и уголовной ответственности, что составляет личный интерес налогоплательщика. Таким образом, интерес играет важную роль в построении налоговых правоотношений.

Кроме того, существо налоговых правоотношений составляет публичный интерес, который состоит в изъятии денежных средств для удовлетворения публичных интересов, то есть общество само заинтересовано в уплате налогов для построения социальной инфраструктуры. Кроме того, публичный интерес состоит в том, что средства, полученные в ходе сбора налогов и сборов, используются в качестве социальных и иных выплат в пользу населения.

Важно учитывать, что налоговые отношения являются сложными. Они возникают в различных сферах жизнедеятельности общества и выступают основой построения многих других правоотношений.

Таким образом, налоговые правоотношения в настоящее время играют важную роль в построении правовой системы. Автором установлена не только сущность данных правоотношений, но и их особенности. Кроме того, в рамках исследования сформулировано собственное понимание данного правового института.

Список литературы:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 28.06.2022) // Собрание законодательства РФ. – 1998. – № 31. – Ст. 3824.
2. Постановление Конституционного суда РФ от 17 дек. 1996 г. №2 20-П «По делу о проверке конституционности п. 2 и 3 части первой ст. 11 Закона Российской Федерации от 24 июня 1993 г. "О федеральных органах налоговой полиции"» // Вестник Конституционного суда РФ. –

1996. – № 5.

3. Казаков В.В. О сущности налогообложения и налогового правоотношения // Вестник Университета имени О. Е. Кутафина. – 2015. – №3. – С. 105-109.

4. Лебедева Ю.А. Налог и налоговые отношения: взгляд на понятия и сущность в контексте современного социального государства // Юридические науки, правовое государство и современное законодательство. – 2018. – С. 62-64.

5. Мосидзе Г. А. Особенности интересов в налоговых правоотношениях // ВЭПС. – 2018. – №2. – С. 107-110.

6. Ядрихинский С. А. Признак властности в налоговых правоотношениях // Legal Concept. – 2018. – №3. – С. 63-69.