

**МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

Федеральное государственное образовательное учреждение  
высшего профессионального образования

«Якутская государственная сельскохозяйственная академия»

Юридический факультет

Кафедра «Государственно-правовых дисциплин»

**УТВЕРЖДАЮ**

Проректор по учебной  
и воспитательной работе

Регистрационный номер \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ Мурукучаева Н.П.  
« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

**УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКИЙ КОМПЛЕКС**

Дисциплины: «Правовое регулирование налоговых отношений»  
шифр и название по учебному плану

Специальность: бакалавр 030900.62  
шифр и наименование

Б3.В.ОД.6

Специализация (направление):  
«Государственно-правовой профиль»  
шифр и наименование

Разработчик(и) УМК Поскачин Р.Р Старший преподаватель  
степень, звание, фамилия, имя, отчество

Зав.кафедрой разработчика УМК \_\_\_\_\_ /Ким-Кимэн А.Н/  
подпись фамилия, имя, отчество

Протокол заседания кафедры № \_\_\_\_\_ от « \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 200\_\_ г.

Зав.профилирующей кафедрой \_\_\_\_\_ /Ким-Кимэн А.Н/  
подпись фамилия, имя, отчество

Протокол заседания кафедры № \_\_\_\_\_ от « \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 200\_\_ г.

Председатель методической комиссии факультета \_\_\_\_\_ /Сивцева А.Д/  
подпись фамилия, имя, отчество

Протокол заседания методической комиссии факультета № \_\_\_\_\_ от « \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 200\_\_ г.

Декан юридического факультета \_\_\_\_\_ /Баттахов П.П/  
подпись фамилия, имя, отчество  
« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 200\_\_  
г.

Председатель МС ЯГСХА \_\_\_\_\_ /Мурукучаева Н.П/  
подпись фамилия, имя, отчество

Протокол заседания МС № \_\_\_\_\_ от « \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 200\_\_ г.

## СОДЕРЖАНИЕ

- 1 Типовая программа дисциплины
- 2 Выписка из ГОС ВПО о содержании дисциплины
- 3 Рабочая программа дисциплины
  - 1 Цели и задачи изучения дисциплины
  - 2 Связь с другими дисциплинами
  - 3 Требования к уровню освоения дисциплины (компетенции)
  - 4 Объем дисциплины и виды учебной работы
  - 5 Разделы дисциплины и виды занятий (тематический план)
  - 6 Содержание разделов дисциплины
  - 7 Лабораторно-практические занятия и семинары
  - 8 Учебно-методическое обеспечение дисциплины
  - 9 Материально-техническое обеспечение дисциплины
- 4 Учебная программа дисциплины
- 5 Учебник, учебное пособие, курс лекций, конспект лекций
- 6 Учебно-методические материалы дисциплины
  - 1 Методические рекомендации (указания) по выполнению лабораторных (практических) работ
  - 2 Методические рекомендации (указания) по выполнению контрольных работ
  - 3 Методические рекомендации по выполнению самостоятельной работы студентов
  - 4 Методические указания по выполнению курсовой работы (проекта)
  - 5 Перечень технических средств программного обеспечения и электронных обучающих материалов
  7. Материалы, устанавливающие содержание и порядок проведения промежуточных и итоговых аттестаций
    - 1 Перечень вопросов, выносимых на зачет
    - 2 Перечень экзаменационных вопросов
    - 3 Тестовые материалы
    - 4 Входной контроль знаний
    - 5 Тесты остаточного контроля знаний
    - 6 Тесты текущего контроля знаний
    - 7 Тесты итогового контроля знаний 8.

Оригиналы экзаменационных билетов

*Образец оформления выписки из ГОС ВПО о содержании дисциплины*

**Требования ГОС ВПО по специальности** \_\_\_\_\_  
шифр специальности

\_\_\_\_\_  
наименование специальности

Номер и дата утверждения ГОС ВПО \_\_\_\_\_

***1 Содержание курса « \_\_\_\_\_ »***

***Текст***

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего профессионального образования

«Якутская государственная сельскохозяйственная академия»

Факультет Юридический

Кафедра «Государственно-правовых дисциплин»

УТВЕРЖДАЮ

Проректор по учебной и воспитательной работе

Регистрационный номер \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ Мурукучаева Н.П.

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2014 г.

РАБОЧАЯ ПРОГРАММА УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ (МОДУЛЯ)

Дисциплина (модуль), шифр:

Правовое регулирование налоговых отношений

030900.62 «Юриспруденция» БЗ.В.ОД.6

Профиль: государственно-правовой

Степень Бакалавр

Якутск – 2014г

Программа составлена в соответствии с требованиями ФГОС ВПО с учетом рекомендаций и ПрООП ВПО по направлению 030900 Юриспруденция и профилю подготовки государственно-правовой

Разработчик РП учебной дисциплины старший преподаватель кафедры «Государственно-правовых дисциплин» Акимова Надежда Васильевна

Зав. кафедрой разработчика рабочей программы \_\_\_\_\_ /А.Н. Ким-Кимэн/

Протокол заседания кафедры № 26/11-12 от 20.04.2012г.

Зав.профилирующей кафедрой \_\_\_\_\_ /А.Н. Ким -Кимэн/  
Протокол заседания кафедры №26/11-12 от 20.04.2012г.

Председатель методической комиссии факультета \_\_\_\_\_ / Акимова Надежда Васильевна/  
Протокол заседания методической комиссии факультета № 9 от 08.05.2012г.

Декан юридического факультета \_\_\_\_\_ /Баттахов Петр Петрович/

Председатель МС ЯГСХА \_\_\_\_\_ / Мурукучаева Надежда Павловна /  
Протокол заседания МС № 5 от « 16 » мая 2012г.

## **Цель и задачи курса «Правовое регулирование налоговых отношений»**

В соответствии с назначением основной целью учебной дисциплины (модуля) является углубленное изучение правовых основ налогообложения, которое является необходимым источником бюджетных поступлений, в то же время, налоговое законодательство служит для укрепления налоговой законности и на этой основе - повышения уплачиваемости налогов, что является одним из приоритетных направлений реализации налоговой политики государства.

Предмет учебной дисциплины (модуля) включает логически взаимосвязанную совокупность представлений, знаний и навыков о правовом регулировании, содержании и применении ответственности за нарушения налогового законодательства. В учебном курсе преподаются понятие и виды ответственности налогоплательщиков и других субъектов налогового права. Рассматриваются общие признаки и особенности применения административной и налоговой ответственности за нарушения налогового законодательства, их фактические и юридические основания. Особое внимание уделяется анализу принципов применения ответственности по налоговому праву: законности, неотвратимости, гласности, оперативности, виновности и др. Исследуются нормативные источники учебного курса и особенности правового регулирования административной и налоговой ответственности за нарушение актов законодательства о налогах и сборах.

Предлагаемая студентам учебная дисциплина имеет своим предметом систему знаний, представлений, идей в области правового регулирования, функционирования и развития системы юридической ответственности за совершение налоговых и административных правонарушений, которые изучаются студентами в определенной системе и последовательности.

Основное внимание студентам необходимо сосредоточить на изучении Конституции, НК и КоАП РФ, законов и других нормативных актов, рекомендованных учебным планом и преподавателями. Обязательно конспектирование основных нормативных актов. Рекомендуется систематически работать не только с учебниками, но и со специальной литературой, изучать публикации в журналах «Ваш налоговый адвокат», «Российский налоговый курьер», «Вопросы экономики», «Российский экономический журнал», «Нефть и газ», «Нефтегазовая вертикаль», «Бухгалтерский бюллетень», «Главбух», «Консультант», «Налоги в Российской Федерации», «Налоговый вестник», «Налоги и платежи», «Финансы», «ЭКО», «Закон», «Право и экономика», Журнал «Российского права», «Налоги и платежи», «Российская юстиция», «Юрист», «Налоговая полиция», «Финансовая газета», «Экономика и жизнь» и другие.

Содержание учебной дисциплины (модуля) «Правовое регулирование налоговых отношений» рассматривается во взаимосвязи с предметами таких учебных курсов, как Конституционное и Административное право, Теория государства и права, Административная ответственность за налоговые нарушения, Налоговое администрирование, Гражданское право и процесс, Уголовное право и других учебных предметов.

***В результате изучения курса студенты должны знать:***



Тема 4: Понятие, классификация, структура и содержание налоговых правоотношений								
Тема 5: Не властные участники налоговых правоотношений								
Тема 6: Органы ФНС России в системе налоговых правоотношений								
Тема 7: Понятие, признаки и структура налоговой системы России								
Тема 8: Налог и его юридический состав								
Тема 9: Содержание обязанности по уплате налогов и сборов и порядок ее исполнения								
Тема 10: Производство по изменению сроков уплаты, зачету и возврату налогов и сборов								
Тема 11: Обеспечительное производство в налоговом праве России								
Тема 12: Производство взыскания налогов								
Тема 13: Понятие и содержание контрольной деятельности								
Тема 14: Правовое регулирование производства налоговых проверок								
Тема 15: Понятие, основания и правила применения ответственности, установленной в НК РФ								
Тема 16: Обжалование решений и действий налоговых органов и их должностных лиц								
Итого по дисциплине:								

*Тема 1. Предмет, метод и система налогового права*

Понятие налогового права, социально-экономические предпосылки его развития. Соотношение понятий налогового права и налогового законодательства. Предмет налогового права и налоговые отношения. Метод правового регулирования, как совокупность и сочетание приемов и способов воздействия права на налоговые отношения. Основными признаками метода

налогового права. Императивность метода правового регулирования налоговых отношений. Специальные субъекты в системе налогового права. Система и структура налогового права. Общая часть (часть первая) налогового права и её предмет. Предмет правового регулирования части второй налогового права. Структурные элементы налогового права (разделы, институты и правовые нормы) их понятие и содержание. Место налогового права в российской правовой системе. Соотношение конституционного, административного, финансового, налогового и гражданского права.

#### *Тема 2. Принципы налогового права*

Понятие, система и значение принципов налогового права. Соотношение понятий базовые правила, принципы и основы налогообложения; принципы правового регулирования налоговых отношений. Конституционные принципы налогового права. Федерализм, законность и всеобщность налогообложения, равенство налогового бремени, социальная и экономическая необходимость налогов, сочетание интересов налогоплательщиков, государства и муниципальных образований. Общоналоговые (межгосударственные) принципы правового регулирования налоговых отношений. Справедливость, соразмерность, определенность, удобство (учет интересов налогоплательщика), эффективность, хозяйственная независимость и свобода налогоплательщика. Специальные налогово-правовые принципы. Экономическая обоснованность установления налогов и сборов и учет фактической способности субъектов к их уплате; запрет налоговой дискриминации; стабильность и определенность налоговой системы; равномерность распределения налоговой нагрузки; презумпция добросовестности налогоплательщика; неотвратимость ответственности за налоговые нарушения.

#### *Тема 3. Источники налогового права и налоговое законодательство*

Соотношение источников налогового права и налогового законодательства. Система налогового права. Налоговое законодательство, его действие в пространстве и времени. Налоговый кодекс, его структура и значение. Нормативные акты органов исполнительной власти, местного самоуправления. Основания для изменения или признания не действительными актов налогового законодательства. Правовые акты налоговых органов. Судебные решения как источники правового регулирования налоговых отношений. Международные договоры в системе источников налогового права Российской Федерации.

#### *Тема 4. Понятие, классификация, структура и содержание налоговых правоотношений*

Налоговые правоотношения, их виды, структура и содержание. Общая характеристика правоотношений по: установлению налогов и сборов; их введению на конкретной территории России, муниципального района, городского округа или муниципального образования; исчислению, удержанию и уплате налогов и сборов; осуществлению налоговых учетов, контроля и надзора; взысканию налогов; привлечению к ответственности субъектов правонарушений и защите прав и законных интересов налогоплательщиков, государства и муниципальных образований. Структура налоговых правоотношений. Общая характеристика таких элементов правоотношений как: участники, объекты, содержание. Понятие, виды и значение юридических фактов в системе налоговых правоотношений.

#### *Тема 5. Не властные участники налоговых правоотношений*

Понятие субъекта налогового права, их виды. Состав налогоплательщиков, налоговых агентов и иных обязанных лиц. Взаимозависимые лица. Консолидированные группы налогоплательщиков. Представительство в налоговых правоотношениях. Иные участники налоговых правоотношений. Понятие и содержание налогово – правового статуса налогоплательщиков. Права налогоплательщиков. Обязанности и гарантии налогоплательщиков. Гарантии налогоплательщиков.

#### *Тема 6. Органы ФНС России в системе налоговых правоотношений*

Налоговые органы РФ, их система и структура. Нормативная основа организации и деятельности налоговых органов. Налоговое администрирование – основное направление деятельности органов ФНС России, его понятие, формы и методы осуществления. Полномочия налоговых органов по учету налогоплательщиков, контролю за исполнением налогового законодательства и применению мер по предотвращению и пресечению налоговых правонарушений. Обязанности налоговых органов. Государственные таможенные органы Российской Федерации, их структура, система, задачи, полномочия и обязанности. Полномочия Минфина России в налоговой системе. Ответственность органов государства, муниципальных образований и их должностных лиц за нарушения налогового законодательства и прав налогоплательщиков. Взаимодействие налоговых органов с органами внутренних дел, другими финансово – контрольными органами государства, местного самоуправления, средствами массовой информации и общественностью.

#### *Тема 7. Понятие, признаки и структура налоговой системы России*

Понятие налоговой системы. Экономическая сущность налогообложения. Экономические принципы и функции

налогообложения. Основные экономические и правовые характеристики налоговых систем. Особенности налоговой системы России. Система и виды налогов и сборов в РФ. Федеральные, региональные и местные налоги и сборы. Соотношение прямых и косвенных налогов. Структура прямых налогов. Уровень налоговой нагрузки и ее распределение по территориям, отраслям экономики и налогоплательщикам. Уплачиваемость налогов. Специальные налоговые режимы их виды и назначение. Особенности налогообложения в нефтегазовом комплексе Тюменской области ХМАО, ЯНАО, других субъектов Федерации. Основные направления развития налоговой системы Российской Федерации. Налоговые системы стран – участниц «ЕврАзЭС». Налоговые системы Европейских стран, Канады, США и Японии.

#### *Тема 8. Налог и его юридический состав*

Налог, как элемент системы государственных доходов. Юридическое определение налога. Понятие пошлины и сбора. Виды налогов. Прямые и косвенные налоги. Раскладочные и количественные налоги. Регулирующие и закрепленные налоги. Общие и целевые налоги.

Объекты налогообложения и их виды. Налоговая база. Общий порядок исчисления и учета налоговой базы. Ставки налогов и их виды. Методы налогообложения. Равное налогообложение. Пропорциональное налогообложение. Прогрессивное налогообложение. Виды прогрессии. Регрессивное налогообложение. Налоговый период и сроки уплаты налога. Порядок исчисления и уплаты налога. Налоговые льготы, их виды и порядок предоставления. Налоговые освобождения, вычеты, изъятия, понижение налоговых ставок, изменение сроков уплаты налогов, налоговые кредиты. Факультативные элементы юридического состава налога. Предмет, масштаб, единица и источник налога, налоговый оклад и налоговый расчет.

Правовое регулирование налогообложения в субъектах Федерации и муниципальных образований. Система и виды региональных и местных налогов.

Порядок установления и применения специальных налоговых режимов. Виды специальных налоговых режимов.

#### *Тема 9. Содержание обязанности по уплате налогов и сборов и порядок ее исполнения*

Соотношение понятий «налоговое обязательство», налоговая обязанность» и «обязанность по уплате налогов и сборов». Налоговая обязанность, ее границы, объем и содержание. Возникновение, изменение и прекращение обязанности по уплате налога и сбора. Правоизменяющие юридические факты и их значение. Основания прекращения обязанности по уплате налогов. Порядок и способы исчисления и уплаты налогов. Уплата налога по декларации. Уплата налога у источника дохода. Кадастровый способ уплаты налога. Понятие и содержание своевременности уплаты налогов. Полнота уплаты налогов и сборов. Порядок исполнения обязанности по уплате налогов при отклонении цены сделки от рыночной. Методы определения рыночной цены. Понятие идентичных и однородных товаров. Затратный метод. Метод цены последующей реализации товара. Порядок уплаты налогов при ликвидации и реорганизации организации и при наличии иных особых обстоятельств (недееспособность, безвестное отсутствие, смерть лица). Солидарное исполнение налоговой обязанности. Реструктуризации налоговой задолженности.

#### *Тема 10. Производство по изменению сроков уплаты, зачету и возврату налогов и сборов*

Правовые основы и формы изменения сроков исполнения налоговой обязанности. Общие условия изменения сроков уплаты налогов. Основания отказа в изменении сроков уплаты налогов. Основания, порядок и сроки предоставления отсрочки и рассрочки налоговых платежей. Основания, порядок и сроки предоставления инвестиционного налогового кредита. Способы обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов при изменении сроков налоговых платежей. Основания и последствия прекращения действия отсрочки и рассрочки налогового платежа по инициативе налогового органа. Основания и последствия прекращения действия инвестиционного налогового кредита по инициативе налогового органа.

Последствия излишней уплаты или взыскания налога, сбора, пеней и штрафов. Основания и порядок зачета суммы излишне уплаченного налога. Основания, порядок и сроки возврата суммы излишне уплаченного налога. Порядок начисления процентов на сумму излишне уплаченного налога, не возвращенную в установленный срок. Основания, порядок и сроки зачета суммы излишне взысканного налога. Начисление процентов на излишне взысканные суммы налога. Совместная выверка уплаченных налогов. Порядок ее назначения, проведения и оформления. Её правовое значение.

#### *Тема 11. Обеспечительное производство в налоговом праве России*

Понятие и содержание обеспечительного производства. Способы обеспечения исполнения налоговой обязанности и основания их применения. Гражданско – правовые способы обеспечения исполнения налоговой обязанности: залог имущества и поручительство. Правовая природа и порядок начисления пени. Административно - правовые способы обеспечения исполнения

налоговой обязанности: производство по приостановлению операций по счетам в банке налогового неимущего и наложению ареста на его имущество. Понятие санкции прокурора на производство ареста имущества. Основания и порядок применения запрета на отчуждение имущества налогоплательщика. Банковская гарантия (поручительство).

#### *Тема 12. Производство взыскания налогов*

Правовые основы производства по делам о взыскании налогов, пени и штрафов (далее - налога). Требование об уплате налогов и сборов: понятие, содержание, сроки выставления и исполнения. Фактические и юридические основания взыскания налога с организаций и индивидуальных предпринимателей. Бесспорный порядок взыскания налога с их счетов в банках и его ограничения. Взыскание налоговых платежей с организаций и индивидуальных предпринимателей за счет их иного имущества. Взыскание налоговых платежей за счет имущества физических лиц, не являющихся предпринимателями. Порядок взыскания платежей при реорганизации и ликвидации организаций. Сроки взыскания налоговых санкций в порядке искового производства. Подсудность дел о взыскании налоговых платежей и других судебных дел с налоговой тематикой. Общая характеристика искового производства по делам о взыскании налогов и по другим судебным делам в сфере налогового администрирования. Порядок исполнения судебных решений по делам в сфере налогового администрирования.

#### *Тема 13. Понятие и содержание контрольной деятельности налоговых органов*

Система контрольно – надзорной деятельности налоговых органов. Понятие налогового контроля и надзора и его отличие от других форм государственного контроля, административного и прокурорского надзора. Задачи налогового контроля и его основные цели. Объекты налогового контроля. Содержание контрольной деятельности органов ФНС России. Формы и методы налогового контроля. Доказательства по делам налогового контроля.

Учет налогоплательщиков и иных обязанных лиц в территориальных и специализированных инспекциях и его правовые основы. Особенности учета физических лиц. Налоговый учет организаций. Порядок учета налогоплательщиков по месту нахождения их недвижимого имущества. Идентификационный номер налогоплательщика. Особенности учета крупнейших и некоторых других категорий налогоплательщиков. Ответственность за нарушение правил налогового учета.

Учёт полноты и своевременности уплаты налогов. Лицевые счета и их карточки (сокращенно - КЛС) налогоплательщиков.

#### *Тема 14. Правовое регулирование производства налоговых проверок*

Налоговые проверки: понятие, виды, содержание. Общие правила и ограничения производства налоговых проверок. Ограничения проведения проверок по субъектам, по формам, по методам проведения, по срокам, по периодичности проведения, по периоду охвата проверкой предшествующих лет и по другим основаниям. Участники производства контрольно – проверочных действий. Правовое положение проверяемого налогоплательщика (налогового агента, плательщика сбора), свидетеля, специалиста, переводчика, эксперта и понятых. Порядок их привлечения для участия в проведении проверочных действий.

Производство КНП. Порядок назначения, проведения и оформления выездной налоговой проверки. Ограничения производства ВНП. Приостановление ВНП. Производство повторной выездной налоговой проверки. Акт налоговой проверки. Содержание и структура (стадии) производства по рассмотрению материалов налоговых проверок и о правонарушениях. Участники производства по делам о налоговых правонарушениях. Основания и порядок применения налоговых санкций. Понятие, признаки и состав налогового правонарушения. Система, виды и квалификация налоговых правонарушений. Нарушения налогового законодательства в банковской системе. Порядок исполнения решения о привлечении к налоговой ответственности или об отказе в привлечении к налоговой ответственности.

#### *Тема 15. Понятие, основания и правила применения ответственности, установленной в НК РФ*

Понятие, признаки и принципы налоговой ответственности. Соотношение административной и налоговой ответственности в системе налогообложения, их общие признаки и особенности, фактические и юридические основания. Общие условия привлечения к налоговой ответственности. Обстоятельства, исключающие вину лица в совершении налогового правонарушения. Обстоятельства, смягчающие и отягчающие ответственность в налоговом праве Российской Федерации. Налоговые санкции и их применение. Давность привлечения к налоговой ответственности и взыскания налоговых санкций. Субъекты налоговой ответственности.

Понятие, признаки и состав налоговых правонарушений. Понятие объекта правонарушения. Родовой, видовые и непосредственные объекты правонарушений. Объективная сторона состава правонарушения и ее признаки. Субъективная сторона состава правонарушения и ее признаки. Субъекты налоговых правонарушений. Виды составов налоговых правонарушений.

Классификация и квалификация налоговых правонарушений. Квалификация нарушений порядка налоговых учета и отчетности, исчисления, уплаты и удержания налогов и сборов, осуществления налогового контроля. Нарушения налогового законодательства в банковской системе.

Налоговые санкции и общие условия их применения.

*Тема 16. Обжалование решений и действий налоговых органов и их должностных лиц*

Обеспечение законности в системе налогового администрирования. Общая характеристика системы обжалования решений и действий налоговых органов. Апелляционный порядок обжалования решений налоговых органов. Обычный (административный) порядок обжалования актов, действий и бездействия налоговых органов и их должностных лиц. Порядок, сроки и содержание проверки жалоб налогоплательщиков. Виды решений, принимаемых по результатам проверки жалоб налогоплательщиков.

Защита прав налогоплательщиков и бюджетных интересов государства в судебном порядке. Виды исков и порядок их предъявления в суде.

## ЛИТЕРАТУРА

*Нормативная литература*

1. Конституция Российской Федерации: - Новосибирск, ООО «Издательство ЮКЭА», 2002
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая (в редакции 02.11.2004)
3. Гражданский Кодекс Российской Федерации. Части первая, вторая, третья (с изм. и дополнениями, вступающими в силу с 01.01.2005)
4. Таможенный кодекс Российской Федерации. Официальный текст. С изменениями на 01.01.2005

*Основная литература*

под ред. Пепеляева С.Г. Налоговое право

- 5.
6. Налоги. Учебное пособие. Под ред. Д.Г.Черника. - М.: ЮНИТИ, 2002.
7. Парыгина В.А., Тезеев А.А., Налоговое право Российской Федерации. – Ростов н/Д: Феникс, 2002
8. Петрова Г.В.Налоговое право. Учебник для вузов. - М.: Инфра-М, 2000.

*Дополнительная литература*

9. Толстопятенко Г.П. Европейское налоговое право. Сравнительно-правовое исследование. - М.: Изд-во НОРМА, 2001.
10. Эриашвили Н.Д. Финансовое право: Учебник для вузов. – И.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000.
11. Юткина Т.Ф., Налоги и налогообложение. Учебник. - М.: Инфра-М, 2002.
12. Справочно-правовая система Консультант-Плюс.

*Основная*

13. *Артемов Н. М., Ашмарина Е. М.* Правовые основы налогообложения в РФ. – М., 2008.
14. *Годме П. М.* Финансовое право / Пер. с фр. – М., 1972.
15. *Крохина Ю. А.* Финансовое право России: Учеб. – М.: Норма, 2004.
16. Финансовое право: Учеб. / Под ред. О. Н. Горбуновой. – М., 2004.
17. Финансовое право: Учеб. – 4-е изд. / Отв. ред. Н. И. Химичева. – М.: Норма, 2008.

*Дополнительная:*

- Грачева Е. Ю., Толстопятенко Г. П.* Финансовое право Учеб. – М.: Проспект, 2007.
- Грачева Е. Ю., Соколова Э. Д.* Финансовое право. – М., 2007.
- Смит А.* Исследование о природе и Причинах богатства народов. – М., 1962. – Кн. 5.

## Лекции по налоговому праву

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

#### 1.1 Понятие налогового права

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

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

Налоговая правовая норма состоит из следующих элементов:

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

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

- санкция — указывает на неблагоприятные последствия за ее нарушение.

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

#### 1.2 Предмет налогового права

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

формой.

Очевидно, что предметом налогового права являются общественные налоговые отношения.

К предмету налогового права относятся:

- закрепление структуры налоговой системы;
- распределение компетенции в данной области между Федерацией и ее субъектами, местным самоуправлением в лице соответствующих органов;
- регулирование на основе этих исходных норм отношений, возникающих в процессе установления и взимания налогов и сборов с организаций и физических лиц в бюджетную сферу или в государственные внебюджетные фонды;
- осуществление налогового контроля;
- применение мер финансово-правовой ответственности за нарушение налогового законодательства;
- обжалование актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц.

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

### 1.3 Метод налогового права

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

Правовые отношения, возникающие между государственными организациями, плательщиками налогов и налоговыми представителями, являются властными. Согласно ст. 2 НК РФ законодательство о налогах и сборах регулирует властные отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в Российской

Федерации, а также, отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

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

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

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

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

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

- установления и взимания налогов и сборов с организаций и физических лиц в бюджетную сферу или в государственные внебюджетные фонды;
- осуществления налогового контроля;
- применения мер финансово-правовой ответственности за нарушение налогового законодательства;

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

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

### 2.1 Система налогового права

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

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

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

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

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

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

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

- определяют основания возникновения, изменения и прекращения обязанностей по уплате налогов (сборов) и порядок их исполнения;
- регулируют права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников налоговых отношений;
- закрепляют формы и методы налогового контроля;
- устанавливают ответственность за совершение налоговых правонарушений и порядок обжалования действия (бездействия) налоговых органов и их должностных лиц.

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

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

## 2.2 Принципы налогового права

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

- общеправовых, присущих всем или большинству отраслей российского права;
- специально-отраслевых, присущих финансовому праву в целом.

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

Положения ст. 3 НК РФ устанавливают основные начала законодательства о

налогах и сборах. Обращают на себя внимание следующие нормы названной статьи:

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

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

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

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

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

### 2.3 Источники налогового права

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

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

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

действия такой системы налогового стимулирования.

Все нормативные акты принято подразделять на законы и подзаконные нормативные акты.

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

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

Конституционные принципы составляют основу разграничения полномочий в налоговой сфере.

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

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

К другим источникам налогового права относятся акты исполнительных органов: указы Президента РФ, постановления правительства, приказы и инструкции министерств и других центральных органов, решения местного самоуправления, имеющие нормативное значение, т.е. устанавливающие общие правила поведения. Эти нормативные акты именуется подзаконными, чем подчеркивается их подчиненное положение по отношению к закону. С их помощью осуществляется оперативная управленческая деятельность, поскольку закон устанавливает более общие правила, а подзаконные акты — правила,

способствующие применению законов к конкретным отношениям. Акты, не прошедшие государственной регистрации и (или) неопубликованные в установленном порядке, не имеют юридической силы и не влекут за собой правовых последствий.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Понятие «налоговое законодательство» трактуется неоднозначно. В законодательных актах о налогообложении можно встретить формулировки «законодательство о налогах», «законодательство по налогообложению»,

«правовые акты, регулирующие отношения в области налогообложения» и другие. Правоприменительная практика выявила проблему конкуренции различных отраслей законодательства в регулировании вопросов, так или иначе связанных с налогообложением. Наиболее остро нуждаются в разграничении сферы, регулируемые гражданским и налоговым законодательством. Регулирование налоговым законодательством несвойственных ему отношений создает реальную угрозу стабильности правовой системы в целом, чревато нарушениями прав и законных интересов граждан и предприятий.

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

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

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

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

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

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

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

### Глава 3. Вопросы международного налогового права

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

национального налогового законодательства.

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

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

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

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

По вопросу о месте международного налогового права в системе права существует несколько точек зрения. Международное налоговое право, в частности, рассматривается как подотрасль международного финансового права, а последнее

— как самостоятельная отрасль международного публичного права. Некоторые авторы международное налоговое право рассматривают в качестве подотрасли международного экономического права.

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

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

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

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

- соглашения о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства, которые позволяют обеспечить взаимодействие между налоговыми администрациями различных стран по вопросам

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

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

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

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

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

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

факторов, на этой основе способствует выработке наиболее оптимальных направлений налоговой политики.

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

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

- а) общие принципы права, применяемые к налоговым отношениям;
- б) принципы налогового права, закрепляемые в конституции и в налоговом законодательстве;
- в) прецеденты и разъяснения судебных органов по вопросам налогового права;
- г) доктрина.

В предмет научного познания налогового права входят:

- категории налогового права;
- принципы правового регулирования налоговых отношений;
- совокупность юридических норм, а также порождаемые ими правоотношения;
- исторический опыт и практика применения норм налогового права.

Предмет науки неразрывно связан с ее методом познания.

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

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

Наука налогового права использует общенаучные методы познания, в числе

которых особое значение имеет методология системного анализа. Системный подход как один из общенаучных методов чаще всего связан с анализом, проектированием и конституированием объектов как систем.

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

Доктрина - учение, научная или философская теория, система, руководящий теоретический или политический принцип.

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

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

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

Метод конкретно-социологического исследования включает такие приемы, как личное наблюдение, контент-анализ различных источников информации, социологические опросы, анкетирование, собеседования, что обеспечивает

получение необходимой фактической информации о практике правового регулирования налоговых отношений.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Важное место в истории экономической и финансовой мысли в России

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

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

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

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

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

## 5.1 Понятие налоговых правоотношений

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

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

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

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

## 5.2 Содержание налоговых правоотношений

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

Содержание налоговых правоотношений предопределяет их особенности.

### 5.3 Особенности налоговых правоотношений

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

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

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

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

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

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

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

правоотношения», хотя они во многом совпадают.

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

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

## Заключение

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

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

- налоговое право является частью бюджетного права как крупного раздела финансового права;
- налоговое право является самостоятельным институтом финансового права;
- налоговое право является комплексным институтом, состоящим из норм конституционного, финансового, административного и финансового права;
- налоговое право является самостоятельной отраслью права.

Налоговые органы — обязательный участник отношений и по осуществлению налогового контроля, а также привлечения к ответственности за допущенные

налоговые правонарушения. В последних, кроме того, участвуют суд и правоохранительные органы.

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