



Понятие правоотношение является одним из основных в юридической науке. В теории права нет единства мнений относительно того, какое понятие следует обозначить термином правоотношение. В юридической литературе существует достаточно большое количество определений правоотношений, имеющих между собой некоторые различия, иногда терминологического характера. Наиболее распространенной позицией является предложение понимать под правоотношением урегулированное нормами права общественное отношение, участники которого являются носителями субъективных прав и юридических обязанностей, охраняемых и гарантируемых государством.

Следовательно, правоотношения отличаются от иных общественных отношений тем, что порождают у их участников определенные права и обязанности, неисполнение которых влечет за собой применение к нарушителю установленных в законе мер государственного воздействия.

Для достижения целей, поставленных государством в области налогообложения, необходима четкая урегулированность общественных отношений нормами права. Будучи урегулированными этими нормами, данные отношения приобретают свойства правовых отношений, а именно: выступают в качестве налоговых правоотношений.

По своей правовой природе, сущности и значению правовые отношения в сфере налогообложения могут быть охарактеризованы как социально значимые отношения сложносоставного характера. Вопрос о материальном содержании (составе) таких правовых отношений в настоящее время является дискуссионным. Тема является актуальной, поэтому необходимо разобраться в этом вопросе.

### Особенности налоговых правоотношений

Налоговые правоотношения — это урегулированные нормами налогового права общественные отношения, возникающие по поводу установления, введения и взимания налогов, налогового контроля, а также привлечения к ответственности за нарушения налогового законодательства, участники которых наделены субъективными правами и несут юридические обязанности, связанные с налогообложением.

Налоговые правоотношения имеют двусторонний волевой характер: с одной стороны, норма налогового права появляется в ходе реализации воли государства, а с другой — правоотношение осуществляется через поведение конкретного участника налогового правоотношения.

Для налоговых правоотношений характерны следующие особенности: возникают в процессе деятельности государства по установлению и взиманию налогов и иных обязательных платежей; имеют целевую системность, т. е. система налоговых правоотношений подчинена определенной цели — установлению и взиманию налогов; формально определены, т. е. налоговые правоотношения регулируют четко определенные связи, складывающиеся между определенными субъектами; обеспечены государственным принуждением: в случае нарушения налогового законодательства возникает ответная реакция государственного охранительного механизма.

Налоговое правоотношение обладает сложной элементообразующей структурой, которая раскрывается через следующие категории: объект правоотношения, субъект правоотношения, права и обязанности субъектов правоотношения, основания возникновения правоотношения.

Объектом налоговых правоотношений является все то, по поводу чего между субъектами налоговых отношений формируется определенная правовая связь. Объектами налогообложения могут быть имущество, прибыль, доход, стоимость реализованных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) либо иное экономическое основание, имеющее стоимостную, количественную или физическую характеристику, с наличием которого у налогоплательщика законодательство о налогах и сборах связывает возникновение обязанности по уплате налога. Каждый налог имеет самостоятельный объект налогообложения, определяемый с учетом положений ст. 38 НК РФ и в соответствии с частью второй НК РФ.

Субъектом налогового правоотношения является любое лицо, поведение которого регулируется нормами налогового права и которое может выступать участником налоговых правоотношений, носителем субъективных прав и обязанностей. Налоговое право, регулируя отношения в налоговой сфере, определяет круг участников этих отношений, предоставляя им права и наделая обязанностями.

При характеристике участников налоговых правоотношений следует различать: субъектов налогового права — лиц, обладающих правосубъектностью и

потенциально способных быть участниками налоговых правоотношений; субъектов налоговых правоотношений — реальных участников конкретных налоговых правоотношений.

В рамках налоговых отношений экономические субъекты могут выполнять разные функции и выступать в качестве налогоплательщиков, налоговых агентов, налоговых представителей и налоговых посредников, поэтому действующее законодательство позволяет выделить четыре группы субъектов налогового права:

- государственные органы, устанавливающие и регулирующие механизм налогообложения (органы ФНС России, органы государственных внебюджетных фондов, таможенные, финансовые органы и т. д.);
- налогоплательщики — физические лица, организации (в том числе филиалы и представительства юридических лиц), другие категории плательщиков, на которых законом возложена обязанность уплачивать налоги;
- лица, содействующие уплате налогов, — обязанные лица, от действий которых зависят надлежащее исполнение обязанностей и реализация прав уполномоченных органов, а также лица, располагающие информацией о плательщике, необходимой для исчисления налогов (нотариусы, кредитные учреждения, налоговые агенты и т.п.);
- налоговые представители — лица, выступающие в налоговых правоотношениях от имени налогоплательщика.

Субъекты налогового права обладают правосубъектностью — предусмотренной нормами налогового права способностью быть участниками правоотношений, связанных с установлением, изменением, отменой налоговых платежей, иметь субъективные права и обязанности. Субъективное налоговое право представляет собой вид и меру возможного поведения субъектов налогового права.

Субъективному праву всегда противостоит субъективная обязанность — требуемые законом вид и мера должного поведения.

Для возможности участия в налоговых отношениях субъекты налогового права наделены правоспособностью и дееспособностью, которые в совокупности фактически представляют собой налоговую правосубъектность.

Налоговая правоспособность — это предусмотренная нормами налогового права возможность иметь права и нести обязанности по поводу объектов налоговых правоотношений.

Налоговая дееспособность — это предусмотренная нормами налогового права способность лица своими действиями приобретать и реализовывать принадлежащие ему права и выполнять возложенные на него обязанности.

Юридическим содержанием налоговых правоотношений являются права и обязанности его участников.

Совершенствование механизма правового регулирования налоговых правоотношений - важное условие эффективности проводимых в Российской Федерации экономических преобразований, а равно - устойчивого развития страны.

## Заключение

Правоотношения отличаются от иных общественных отношений тем, что порождают у их участников определенные права и обязанности, неисполнение которых влечет за собой применение к нарушителю установленных в законе мер государственного воздействия.

Исходя из вышеизложенного можно сделать вывод о том, что налоговые правоотношения представляют собой урегулированные нормами налогового права общественные отношения, возникающие при установлении, введении, исчислении и уплате налогов и других обязательных платежей.

Налоговым правоотношениям присущи общие характерные черты, свойственные всем правовым отношениям: они возникают, изменяются или прекращаются лишь на основе правовых норм; субъекты налоговых правоотношений связаны между собой субъективными юридическими правами и обязанностями; налогово-правовые отношения имеют волевой характер; они охраняются государством.

Помимо этого, налоговым правоотношениям присущи свои особые признаки: они возникают и развиваются в процессе налоговой деятельности государства; в налоговых правоотношениях прямо выражается воля и интересы государства; одним из обязательных участников налоговых правоотношений выступают уполномоченные на то государственные органы; они являются по своей сущности экономическими отношениями и носят денежный (имущественный) характер; также налоговые правоотношения являются обязательственными.

Возникновение, изменение и прекращение налоговых правоотношений обусловлено наличием определенных условий, именуемых юридическими фактами, представляющими собой определенные жизненные обстоятельства, с которыми

нормы налогового права связывают возникновение, изменение или прекращение взаимоотношений налогоплательщиков и государства.

Субъект налогового правоотношения – это индивидуально определенный участник, конкретного правоотношения (обладающие налоговой правоспособностью и дееспособностью), являющийся носителем субъективных налоговых прав и юридических обязанностей, предусмотренных законодательством.

Объект налоговых правоотношений – то, по поводу чего возникают налоговые правоотношения, и то, на что направлены субъективные права и обязанности их участников. Объект является спорным, многогранным и сложным элементом налоговых правоотношений.

Содержание налоговых правоотношений является одним из трех его элементов и выполняет важную роль связующего звена между их участниками. Содержание анализируемых правоотношений состоит из предоставленных его субъектам субъективных прав и возложенных на них обязанностей. Посредством осуществления предоставленных прав и исполнения возложенных обязанностей участники налоговых правоотношений достигают того результата, ради которого они вступили в указанные правоотношения. По сути содержание налоговых правоотношений путем предоставления прав и возложения обязанностей связывает между собой субъектов налоговых правоотношений, устанавливает между ними юридическую связь.