УДК/UDC 336.22

Физические лица как субъекты налогового права

Сахно Наталья Сергеевна
студентка юридического факультета
Кубанский государственный аграрный университет им. И. Т. Трубилина
г. Краснодар, Россия
e-mail: natasha.saxno@mail.ru

Аннотация

Общая теория права рассматривает понятие «субъект права» с точки зрения позитивного и естественного права. Согласно первому подходу, субъект права - это юридическое или физическое лицо, которое обладает возможностью стать носителем прав и обязанностей. Согласно второму подходу, субъект права связан с естественными правами человека, поэтому человек изначально, с рождения, может стать субъектом права. Важной составляющей субъекта права является наличие такого свойства как правосубъектность. Под ней понимается возможность лица самостоятельно принимать участие в правоотношениях, а именно иметь права и нести обязанности. Первоначально термин «физические лица» впервые использовался в гражданском праве, а затем был заимствован другими юридическими науками, одной из которых является налоговое право.

Ключевые слова: физическое лицо, налоговый агент, взаимозависимые участники, обязанности, права, правосубъектность.

Individuals as subjects of tax law

Sakhno Natalia Sergeevna
student of the faculty of law
Kuban state agrarian University
Krasnodar, Russia
e-mail.ru: natasha.saxno@mail.ru

Abstract

The general theory of law considers the concept of subject of law from the point of view of positive and natural law. According to the first approach, the subject of law is a

legal or natural person who has the ability to become a holder of rights and obligations. According to the second approach, the subject of law is associated with the natural rights of a person, therefore a person from the very beginning, from birth, can become a subject of law. An important component of the subject of law is the presence of such a property as legal personality. It is understood as the ability of a person to independently participate in legal relations, namely to have rights and bear responsibilities. Initially, the term individuals was first used in civil law, and then was borrowed by other legal sciences, one of which is tax law.

Key words: individual, tax agent, interdependent participants, duties, rights, legal personality.

Общепринято выделять три вида правосубъектности: общую, отраслевую и специальную. Общая связана со способностью лица стать субъектом права, отраслевая подразумевает способность лица принимать участие в правоотношениях в одной определенной специализированной отрасли права, специальная правосубъектность связана со способностью вступать в специализированные правоотношения.

Согласно науке налогового права способность лица принимать участие в налоговых правоотношениях, быть носителем прав и обязанностей в области налогообложения является налоговой правосубъектностью[1]. В соответствии с вышеприведенной классификацией такую правосубъектность следует отнести к специальной. Понятие «субъект права» подразумевает основную характеристику: способность лица принимать участие в правоотношениях. Именно когда лицо вступает в правоотношениях, оно перестает быть субъектом и становится участником. В этом и состоит одна из проблем налогового права, а именно в определении физического лица как субъекта налоговых правоотношений. Поэтому субъект права, обладая правосубъектностью, которая обуславливает наличие возможности стать субъектом правоотношения, при вступлении в конкретные правоотношения, когда он начинает реализовывать свои права и обязанности, становится непосредственно участником. Таким образом, категории«субъект налогового правоотношения» и «участник налогово-

го правоотношения» соотносятся как общее и частное. Субъект налогового права может не быть одновременно участником, а участник всегда одновременно является субъектом.

Рассматривая физическое лицо как участника налоговых правоотношений, следует сразу подчеркнуть, что оно анализируется как носитель статуса налогоплательщика, плательщика сборов и страховых взносов [2].

Определение «физическое лицо» относится к специальным юридическим понятиям и предусмотрено для обозначения индивидуального субъекта права, который обладает такими свойствами, как нахождение на территории Российской Федерации, наличие гражданства, вида на жительство или гражданства иностранного государства.

Понятие «физическое лицо» предусмотрено Налоговым кодексом Российской Федерации. Согласно положениям НК РФ, физические лица -это граждане РФ, лица без гражданства и иностранные граждане. Статус физического лица не зависит от гражданства, рода деятельности. Термин «физическое лицо» впервые стал использоваться в гражданском праве, а затем был заимствован другими отраслями. Изначально физическое лицо как участник гражданских правоотношений должно было обладать определенными качествами, позволяющими вступать в правоотношения. Речь идет о правоспособности и дееспособности. Указанные условия также в дальнейшем были заимствованы и включены в налоговое право.

Налогоплательщиком физическое лицо становится после того, как на него возложили обязанность уплачивать налог. Такая обязанность предусматривает возникновение правоотношений между публичными и частными субъектами. Таким образом, до возникновения у физического лица обязанности уплаты налога оно остается субъектом налогового права. По общему смыслу субъектом налоговых правоотношений является лицо, в обязанность которого входит уплата налога. При этом многие исследователи соотносят налогоплательщика со стороной обязательствен-

ных правоотношений, поскольку они оба предусматривают определенную обязанность[3].

Таким образом, налогоплательщик - это физическое лицо, обязанное платить налоги, т.е. лицо, имеющее статус налогоплательщика, которое обладает общими признаками субъектами права, а также специфическими признаками для носителя статуса налогоплательщика. К общим признакам относится способность физического лица приобретать права и обязанности, к специфическим - наличие объекта налогообложения и обязанности уплачивать налог [4].

Еще одной из проблем является то, что налоговое право выделяет среди физических лиц отдельную категорию - взаимозависимых лиц, положение которых связано с набором определенного состава юридических фактов, выделяющих их из круга других субъектов. Взаимозависимые лица имеют особое правовое положение, поскольку могут оказывать влияние на других лиц без учета их интересов, что предусматривает возможность применения налогового контроля. В этом и заключена главная особенность этих лиц, а именно в определении их юридического состава и отделении от налогоплательщиков. Наличие особых правоотношений между лицами является основанием для признания их взаимозависимыми. Такие физические лица имеют возможность вступать в правоотношения и оказывать влияние на их результат и исход. Налоговый Кодекс предусматривает три вида взаимозависимых лиц: взаимозависимость, связанная с семейными отношениями, взаимозависимость, связанная с организационно-управленческими правоотношениями, и вытекающая из имущественных правоотношений [3].

Нормы налогового права предусматривают, что к взаимозависимым лицам следует относить физических лиц, которые могут оказывать влияние на экономические условия и результаты. Налоговый кодекс устанавливает два критерия взаимозависимости: подчинение одного физического лица другому в силу должностного положения и наличие межу физическими лицами семейных правоотношений [4].

Кроме того, суд может в отдельных случаях признавать взаимозависимыми лицами тех участников сделок, которые могут оказать влияние на экономическую обстановку. Для целей налогообложения Налоговый кодекс взаимозависимыми признает лиц, которые способны оказать влияние на условия и результаты сделок, совершаемых такими лицами. Критерии отнесения физических лиц к категории взаимозависимых для целей налогообложения расширены, так, во-первых, речь идет о физических лицах, принимающих участие в уставном капитале организации и доля такого участия должна составлять 25%, во-вторых, о физическом лице, осуществляющем полномочия единоличного исполнительного органа, в-третьих, к данному перечню можно отнести физическое лицо, находящееся в родстве с двумя вышеперечисленными группами, и, наконец, лицо, чья доля прямого участия в уставном капитале организации составляет более 50%.

Признание лиц взаимозависимыми позволяет налоговым органам проверять правильность проведенных расчетов. Однако судебная практика демонстрирует, что наличие взаимозависимых налоговых правоотношений иногда затрудняет работу налоговых органов, поскольку им иногда затруднительно получить обоснованный расчет, а также доказательства наличие взаимозависимости между сторонами сделки.

При этом негативное проявление взаимозависимых отношений связано с невозможностью применить имущественные налоговые вычеты для приобретения недвижимости. Это означает, что при оформлении сделки купли-продажи между супругами невозможно получить налоговый вычет. В науке налогового права исследования взаимозависимости между физическими лицами всегда зависело от анализа правовой природы контроля цены сделки, которая совершается между взаимозависимыми органами. Наличие самого института взаимозависимости связано с необходимостью проверки правильности применения ценообразования к сделкам, пресечением отклонения от рыночных цен.

Предусмотренная положениями Конституции Российской Федерации обязанность каждого платить налоги и сборы предполагает иногда

возложение такой функции на третьих лиц - налоговых агентов. Отличительной особенностью таких правоотношений является наличие денежных сделок, вытекающих из договорных и гражданско-правовых отношений. Налоговый агент всегда выплачивает налогоплательщику доход, а в отношениях с государством выступает обязанным субъектом, имеющего равные права с налогоплательщиком. Налоговые агенты самостоятельно ведут бухгалтерскую отчетность [5].

Таким образом, физическое лицо в налоговых правоотношениях выступает субъектом налогового права, обладающим правосубъектностью. Оно является потенциальным субъектом налогового правоотношения, принимает участие и имеет юридические обязанности, а также осуществляет предоставленные права.

Список литературы

1.Налоговое право: Учебник / Под ред. Е. Ю. Грачевой, О. В. Болтиновой. М., Проспект. 2015. 293 с.

2. Налоговое право: Учебник для бакалавров / Под ред. И. А. Цинделиани. М., 2016. 528 с.

3.Папоян А. А., Салова К. Ю. Чернов Ю. И. Административно-правовые и гражданско-правовые векторы развития налогового права // Гуманитарные, социально-экономические и общественные науки. 2018. № 11. С. 123–126.

4.Налоговое право: Учебник для вузов / Под ред. С. Г. Пепеляева. М.: Альпина Паблишер, 2015. 796 с.

5. Комментарий к ст. 57 КРФ//Конституция РФ. Актуальная редакция с Комментариями по состоянию на 09.11.2019. URL: http://constitutionrf.ru/rzd-1/gl-2/st-57-krf(дата обращения: 21.11.2019).

References

1. Tax law: Textbook / Ed. E. Yu. Grachevoy, O. V. Boltinova. M., Prospect. 2015.293 s.

2. Tax law: Textbook for undergraduate / Ed. I. A. Tsindeliani. M., 2016.528 s.

3.Papoyan A. A., Salova K. Yu. Chernov, Yu. I. Administrative and civil law vectors of tax law development // Humanitarian, socio-economic and social sciences. 2018. No. 11. P. 123–126.

4. Tax law: Textbook for universities / Ed. S. G. Pepelyaeva. M .: Alpina Publisher, 2015.796 s.

5. Commentary on Art. 57 KRF // Constitution of the Russian Federation. The current edition with Comments as of 11/09/2019. URL: http://constitutionrf.ru/rzd-1/gl-2/st-57-krf(address: 11/21/2019).