**Тема 4. Плательщики налогов и сборов**

**План**

1. Понятие и признаки плательщиков налогов и сборов
2. Виды плательщиков налогов и сборов
3. **Понятие и признаки плательщиков налогов и сборов**

Налогоплательщиками являются субъекты налоговых правоотношений, на которых при наличии объекта налогообложения возложен определенный комплекс налоговых обязанностей и прав, установленных законодательством.

Налогоплательщикам присущи определенные признаки.  
1. Налогоплательщики являются субъектами налоговых правоотношений. Традиционно налогоплательщиками выступают физические и юридические лица, статус которых определяется гражданским законодательством. Вместе с тем есть категории налогоплательщиков, предусмотренных исключительно налоговым законодательством. К ним относятся, например, иностранные структуры без образования юридического лица.

2. Налогоплательщики обязанные субъекты. На правовой статус налогоплательщиков влияет метод финансово-правового регулирования. Государственное управление в сфере формирования доходной части бюджета объективно обусловлено необходимостью подчинения субъектов, за счет средств которых и формируется эта часть бюджета. Именно поэтому правовое регулирование отношений в сфере налоговой деятельности государства направлено ​​на односторонние властные предписания государственных органов по отношению к безусловно обязанным субъектам. В связи с этим в правовом статусе налогоплательщиков приоритетным является комплекс налоговых обязанностей по отношению к налоговым правам, которые выступают производными от обязанностей.  
3. Налогоплательщики - это субъекты, которые платят налоги за счет принадлежащих им средств. Уплата налогов осуществляется именно за счет средств, принадлежащих налогоплательщику. Кто непосредственно уплатит налог - является второстепенным вопросом: это может быть лично налогоплательщик, его представитель, налоговый агент.

Многообразие налогоплательщиков обусловливает необходимость их классификации по различным основаниям. Классификация налогоплательщиков имеет важное значение как для теории налогового права, так и для налогового законодательства. Во-первых, она дает исчерпывающее представление обо всех их разновидностях, и, во-вторых, такая классификация закладывает основы правового статуса того или иного налогоплательщика.  
Налогоплательщиков можно классифицировать по следующим основаниям:  
1. В зависимости от способа организации хозяйственной деятельности:

1) физические лица;

2) юридические лица;

2. В зависимости от налоговой юрисдикции государства налогоплательщики подразделяются на:

1) резидентов - лиц, имеющих постоянное местожительство или местонахождение в данном государстве и доходы которых подлежат налогообложению из всех источников (лица, несут полную налоговую ответственность)  
2) нерезидентов - лиц, не имеющих постоянного местопребывания в государстве и в которых подлежат налогообложению только доходы, полученные ими на данной территории (лица, которые несут ограниченную налоговую ответственность).

Разграничения на резидентов и нерезидентов осуществляется на основе трех принципов:

1)постоянного местонахождения на территории государства (чаще закрепляется количественный критерий -это 183 календарных дня);  
2) источника полученных доходов;

3) границы налоговой ответственности: полной или ограниченной.

Принцип территориальности определяет национальную принадлежность источника дохода. При этом налогообложению в данной стране подлежат только доходы, полученные на ее территории, в то время как любые доходы, полученные за рубежом, освобождаются от налогообложения в данной стране.

Некоторые страны за основу берут критерий резидентства (Великобритания, США, Россия, Украина); другие - преимущественно критерий территориальности (Франция, Швейцария, страны Латинской Америки). Различные объединения этих критериев порождает неодинаков налоговый режим и часто является основной причиной двойного налогообложения.  
3. В зависимости от критерия юридической и фактической обязанности уплаты налога:

1) юридический налогоплательщик;

2) фактический налогоплательщик.

Этот критерий имеет место при косвенном налогообложении. Например, при акцизном налоге средства в бюджет перечисляет субъект, реализовавший товар (работу, услугу), то есть юридический налогоплательщик, но за счет средств, полученных от покупателя (пользователя, конечного потребителя), что и будет фактическим плательщиком налогов. Таким образом, юридический налогоплательщик - это субъект, формально обязан перечислить налог в бюджет.  
Фактический налогоплательщик - это субъект, реально обязан предоставить денежные средства в процессе приобретения товара (работы, услуги). К моменту уплаты косвенного налога фактический налогоплательщик выступает носителем налога.

Больше соответствует содержанию определения налогоплательщика именно юридический плательщик, потому что ответственность за неперечисление, неуплату налога лежит только на нем.  
Вышеприведенная классификация налогоплательщиков является общей, то есть распространяется на все их виды. В свою очередь, каждая отдельная группа налогоплательщиков может классифицироваться по своим специфическим основаниям.

**2.Виды плательщиков налогов и сборов**

**Физические лица как налогоплательщики**

Физические лица (граждане, иностранные граждане, лица без гражданства) как налогоплательщики подразделяются на две группы:  
 1) физические лица, не имеющие статуса субъекта предпринимательской деятельности;  
2) физические лица, имеющие статус субъекта предпринимательской деятельности.

К физическим лицам, которые не имеют статуса субъекта предпринимательской деятельности, относятся субъекты,:

• получающие свои доходы от любой другой деятельности, не связанной с предпринимательством (доходы, получаемые по месту основной работы, (службы, учебы)

• доходы, получаемые не по месту основной работы (службы, учебы)

• доходы, подлежащие выплате из источников в ДНР гражданам, которые не имеют постоянного места жительства в ДНР.

При применении налоговой юрисдикции государства определяющее значение для налогоплательщика имеет принадлежность его к резидентам или нерезидентам.

Налоговыми нерезидентами признаются физические лица, не являющиеся налоговыми резидентами. Для применения механизма налогообложения к физическим лицам учитываются также и следующие основания:

1.Осуществление экономической деятельности или получения доходов от источников в государстве. Экономической деятельностью является любая деятельность по производству и реализации товаров (работ, услуг), а также деятельность, направленная на получение прибыли (доходов), независимо от результатов такой деятельности. К экономической деятельности относится деятельность в качестве предпринимателя, а также посредническая деятельность, доверительное управление имуществом, принятия (предоставления) одним лицом перед другим обязанностей осуществлять (или воздерживаться от осуществления) определенные действия в платной основе.  
2. Наличие в собственности имущества, подлежащего налогообложению.  
3. Осуществление операций или действий, подлежащих налогообложению.  
4. Участие в отношениях, одним из условий которых является уплата пошлины или сборов.

Факультативные признаки физических лиц - плательщиков налогов и сборов детализируют, уточняют систему налоговых обязанностей конкретного лица. К факультативным признакам определения физических лиц как плательщиков налогов относятся следующие:

1. Место постоянного проживания. Как такое выступает место, где лицо фактически проживает, а в случае невозможности установить такое место - место, где это лицо зарегистрировано как плательщик налога в установленном порядке, или место, указанное в паспорте или другом удостоверении личности.

2. Принцип гражданства. Принцип гражданства используется наряду с принципом места жительства или местонахождения субъекта.

В соотв. Со ст. 15 Закона ДНР «О налоговой системе», плательщиками налогов, сборов и других обязательных платежей (налогоплательщики, плательщики) признаются юридические лица, физические лица-предприниматели, налоговые агенты, физические лица, на которых в согласовании с Законом возложена обязанность уплачивать налоги и / или сборы.

Физическими лицами являются граждане, иностранные граждане и лица без гражданства (в том числе нерезиденты),получающие доход, не связанный с предпринимательской деятельностью, от операций (выплат, кроме социальных, а также банковских переводов между физическими лицами), проводимых на территории Донецкой Народной Республики.

Физическими лицами-предпринимателями являются:

а) физические лица – резиденты, зарегистрированные и осуществляющие предпринимательскую деятельность на территории Донецкой Народной Республики.

б) физические лица-предприниматели – нерезиденты, не зарегистрированные физические лица, осуществляющие и/или не осуществляющие деятельность на территории Донецкой Народной Республики. Деятельность физических лиц-предпринимателей – нерезидентов на территории Донецкой Народной Республики допускается только через налогового агента (юридическое, физическое лицо-предприниматель, зарегистрированные в соответствии с законодательством Донецкой Народной Республики).

Для целей налогообложения физические лица, осуществляющие независимую профессиональную деятельность (адвокаты, нотариусы, арбитражные управляющие) приравниваются к физическим лицам-предпринимателям.

Налогоплательщиками - физическими лицами могут быть граждане Российской Федерации, иностранные граждане и лица без гражданства. На правовой статус налогоплательщика не влияет возраст налогоплательщика, поскольку обязанность по уплате налога возникает в момент приобретения объекта налогообложения. В соответствии с НК РФ среди налогоплательщиков - физических лиц выделяются особые категории субъектов - индивидуальные предприниматели и налоговые резиденты РФ.

***Индивидуальными предпринимателями*** являются физические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица. К числу индивидуальных предпринимателей НК также относит частных нотариусов, частных охранников и частных детективов. Индивидуальные предприниматели приобретают правовой статус налогоплательщика независимо от наличия гражданско-правового статуса предпринимателя. Так, п. 2 ст. 11 НК указывает, что физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, но не зарегистрировавшиеся в качестве индивидуальных предпринимателей в нарушение требований гражданского законодательства, при исполнении налоговых обязанностей не вправе ссылаться на то, что они не являются индивидуальными предпринимателями.

***Налоговыми резидентами РФ*** признаются физические лица, фактически находящиеся па территории РФ не менее 183 дней в течение следующих 12 подряд месяцев. Период нахождения физического лица в Российской Федерации не прерывается на периоды его выезда за пределы Российской Федерации для краткосрочного (менее шести месяцев) лечения или обучения.

Независимо от фактического времени нахождения в Российской Федерации налоговыми резидентами РФ признаются российские военнослужащие, проходящие службу за границей, а также сотрудники органов государственной власти и органов местного самоуправления, командированные па работу за пределы Российской Федерации.

**Юридические лица как налогоплательщики**

Юридическими лицами как налогоплательщиками являются:

1) национальные предприятия и организации;

2) иностранные предприятия и организации.

Однако в основе возникновения налоговых обязательств в подобных плательщиков лежит не принцип национальной принадлежности юридического лица, а их дифференциация на резидентов и нерезидентов.  
Резидентами считаются юридические лица и субъекты хозяйственной деятельности, не имеющие статуса юридического лица (филиалы, представительства и т. П.), Которые созданы и осуществляют свою деятельность в соответствии с законодательством и с местонахождением на территории страны. К резидентам также относятся дипломатические представительства, консульские учреждения и другие официальные представительства за рубежом, имеющие дипломатические привилегии и иммунитет, а также филиалы и представительства предприятий и организаций за рубежом, которые не осуществляют хозяйственную деятельность.

Нерезидентами выступают юридические лица и субъекты хозяйственной деятельности, не имеющие статуса юридического лица (филиалы, представительства и т. П.), С местонахождением за пределами страны, которые созданы и осуществляют свою деятельность в соответствии с законодательством другого государства. Нерезидентами также расположены на территории дипломатические представительства, консульские учреждения и другие официальные представительства иностранных государств, международные организации и их представительства, имеющие дипломатические привилегии и иммунитет, а также представительства других иностранных организаций и фирм, которые не осуществляют хозяйственную деятельность в соответствии с законодательством.  
При определении резидентства юридических лиц - плательщиков налогов используются несколько оснований.

1.Место регистрации. Предприятие признается резидентом, если оно основано в государстве для осуществления на его территории деятельности в форме определенной организационной структуры. Все предприятия в ДНР резидентами, если они зарегистрированы здесь независимо от места осуществления деятельности.

2. Место управления. Местом управления предприятием считается место осуществления полномочий действующим высшим органом управления (в соответствии с уставом или установленного документа). Если управление предприятием осуществляется физическим лицом, являющимся владельцем этого предприятия, то местом управления считается место жительства владельца. При отсутствии высшего органа управления местом управления считается место осуществления полномочий исполнительным органом предприятия.  
3. Место деятельности. Место деятельности определяет как резидента лицо, осуществляющее основной объем деловых операций на территории страны.  
Юридические лица - плательщики налогов классифицируются также по следующим основаниям:

1) В зависимости от источника финансирования - на бюджетные (юридические лица, на 100% финансируются за счет средств бюджетов) и небюджетные, финансируемых за счет собственных и / или привлеченных средств.  
2) В зависимости от отраслевой принадлежности - на сельскохозяйственные, промышленные, торговые и т. Д.

3) В зависимости от целевой направленности осуществляемой деятельности - на прибыльные и неприбыльные.

В соотв. Со ст. 15 Закона ДНР «О налоговой системе», юридические лица – это зарегистрированные в установленном законодательством порядке предприятия, учреждения, организации, которые имеют в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении обособленное имущество и отвечают по своим обязательствам этим имуществом, могут от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и неимущественные права, нести обязанности, быть истцом, ответчиком в суде и осуществляющие деятельность на территории Донецкой Народной Республики и за ее пределами:

а) юридические лица резиденты – юридические лица, зарегистрированные и осуществляющие деятельность на территории Донецкой Народной Республики;

б) юридические лица нерезиденты – не зарегистрированные юридические лица, осуществляющие и/или не осуществляющие деятельность на территории Донецкой Народной Республики.

В случаях, предусмотренных Законом, налогоплательщиками признаются иностранные структуры без образования юридического лица – это организационная форма, созданная в соответствии с законодательством иностранного государства (территории) без образования юридического лица (в частности, фонд, партнерство, товарищество, траст, иная форма осуществления коллективных инвестиций и (или) доверительного управления), которая в соответствии со своим личным законом вправе осуществлять деятельность, направленную на извлечение дохода (прибыли) в интересах своих участников (пайщиков, доверителей или иных лиц) либо иных бенефициаров.

В налоговом праве РФ понятие организации соотносится с понятием юридического лица, применяемым гражданским законодательством. В целях реализации предписаний НК организации подразделяются на два вида: 1) российские организации - юридические лица, образованные в соответствии с законодательством РФ; 2) иностранные организации - иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств, международные организации, их филиалы и представительства, созданные на территории РФ.

К числу налогоплательщиков - организаций относятся филиалы и иные обособленные подразделения иностранных организаций, расположенные на территории РФ, при условии, что налоговым законодательством на них возложена обязанность уплачивать конкретные налоги.

Филиалы и иные обособленные подразделения российских организаций самостоятельными налогоплательщиками не являются, поскольку на основании ч. 2 ст. 19 НК они только исполняют налоговые обязанности головных организаций в месте своего нахождения.

Среди налогоплательщиков-организаций выделяется особый субъект - консолидированная группа налогоплательщиков (далее - КГН). Это добровольное объединение плательщиков налога на прибыль на основе договора в целях исчисления и уплаты данного налога с учетом совокупного финансового результата их хозяйственной деятельности. Правовой статус КГН регулируется ст. 25.1, 25.2 НК.

**ЛЕКЦИЯ 2**

**Тема 4. Плательщики налогов и сборов**

**План**

1. Лица содействующие уплате налогов и сборов налогоплательщиками

1. Обязанности и права налогоплательщиков

**1. Лица содействующие уплате налогов и сборов налогоплательщиками**

Под лицами, способствующие уплате налогов, сборов, понимаются обязаны лица, от действий которых зависит надлежащее выполнение обязанностей налогоплательщиков, - контроль за полнотой и своевременностью уплаты налогов, сборов, пошлин в бюджеты и владение информацией о налогоплательщике, необходимой для начисления налогов и сборов.  
К субъектам, которые способствуют уплате налогов, сборов, пошлин, относятся:

1) банки и финансово-кредитные учреждения;

2) налоговые агенты;

Финансовые учреждения как субъекты, способствующие уплате налогов, сборов, пошлин, выполняют поручения налогоплательщиков о перечислении налогов и сборов в бюджет в установленный законодательством срок.

Налоговыми агентами признаются лица, на которых в согласовании с настоящим Законом возложены обязанности по исчислении удержанию и перечислению с юридического лица, физического лица-предпринимателя, физического лица, юридического лица - нерезидента, физического лица-предпринимателя нерезидента налогов и сборов в бюджеты Донецкой Народной Республики.

Статус налоговых агентов характеризуется определенной двойственностью.

С одной стороны, в отношении налогоплательщиков они представляют фискальные органы, так как реализуют функции по начислению, учету и содержанию налога. С другой стороны, в отношениях с налоговыми органами им отводится роль обязанных субъектов, порождает некоторые идентичные обязанности налоговых агентов и плательщиков налогов перед налоговыми органами. Подтверждается это и тем, что как субъект налоговых правоотношений налоговый агент, с одной стороны, выступает как лицо, способствует уплате налога, а с другой - как налогоплательщик, то есть один субъект одновременно является и налоговым агентом, и налогоплательщиком.

Важно учитывать, что обязанности налогового агента возникают только при наличии реальной возможности содержать и перечислять налог плательщика, то есть при наличии соответствующего источника, находящегося в его распоряжении в виде средств налогоплательщика. В этом случае должно исключаться ситуация, когда налоговый агент перечисляет «чужой налог» за счет собственных средств. В случае отсутствия средств у налогоплательщика у налогового агента не возникает обязанности по удержанию и перечислению налога в бюджет. Однако подобная ситуация влечет за собой обязанность налогового агента - сообщить в налоговый орган о неудержанного суммы налога в закрепленный законодательством срок.

**Представительство в налоговом праве**

Представительство в налоговом праве является специфическим правовым институтом, наиболее полно обеспечивает реализацию прав и обязанностей налогоплательщиков. Институт представительства в налоговом праве составляют нормы гражданского и гражданско-процессуального законодательства.

Однако налоговое представительство имеет существенное отличие от гражданско-правового представительства. Она выражается в направленности метода регулирования отношений, возникающих в различных формах представительства.

Налоговое представительство регулирует реализацию первоочередного долга налогоплательщика (уплату налогов и сборов), основанный на отношениях власти и подчинения и обеспечивается владением, императивными методами в отличие от гражданско-правового представительства, имеет диспозитивный характер.

В соотв. Со ст. 18 Закона ДНР «О налоговой системе» налогоплательщик имеет право участвовать в отношениях, регулируемых законодательством о налогообложении через законного или уполномоченного представителя, кроме случаев, определенных нормативными правовыми документами в сфере налогообложения. Полномочия представителя Должны быть документально подтверждены в согласовании с Действующим законодательством.

К особенностям налогового представительства можно отнести и специфический субъектный состав, который предусматривает:

1) лицо, представляется (налогоплательщика)

2) представителя (законного, уполномоченного или официального)

3) третье лицо (налоговые органы или другие органы, осуществляющие контроль за своевременным и полным поступлением налогов и сборов в соответствующие централизованные фонды).

Сущность представительства характеризуется сложностью, багатопорядковистю. Отношения, регулируемые представительством, существуют на нескольких уровнях:

1) низший уровень (отношения между представителем и лицом, представляется)

2) высший уровень (отношения между представителем и другими субъектами налоговых правоотношений, в первую очередь налоговыми органами).

Налоговое законодательство основывается на том, что главной обязанностью налогоплательщика является своевременная и полная уплата налогов и сборов. При этом налогоплательщик может участвовать в подобных отношениях как непосредственно, так и через представителей.  
Второй путь используется по объективным причинам, когда налогоплательщик не может выполнять налоговые обязанности (не достиг определенного возраста) или выполнение обязанностей затруднено (удаленность налогоплательщика пр.).

Приобретение статуса налогового представителя может осуществляться в двух формах.

1. Пассивная форма - приобретение статуса представителя не связано ни с какими действиями представителя или того, кого представляют, оно вытекает из закона.

2.Активная форма - приобретение статуса представителя связано с активными действиями субъектов. Такими действиями являются действия налоговых органов (официальное представительство) того, кого представляют, и представителя - при заключении соответствующего договора (уполномоченное представительство).

Личное участие налогоплательщика в отношениях, связанных с уплатой налогов и сборов, не лишает его права иметь представителя, равно как и участие представителя не лишает налогоплательщика права на личное участие в подобных правоотношениях. Итак, комплексное выполнение налоговых обязательств может осуществляться в трех формах:  
1) личного участия;

2) представительной участия;

3) смешанной (предусматривает сочетание двух первых форм).

Смешанный способ реализации прав и обязанностей имеет место в некоторых случаях, когда переплетаются действия плательщика (а может и налоговых агентов) и действия налоговых органов. Например, при реализации налогового обязательства по подоходному налогу с физических лиц можно выделить несколько этапов. На первом - налог уплачивается самостоятельно (или через агента) ежемесячно и заполняется декларация в конце года. На втором - налоговая инспекция проверяет налоговую декларацию и детализирует сумму налога к оплате. На третьем этапе плательщик реализует детализированный долг (доплачивает сумму налога или решает, как распорядиться избытком уплаченного налога: использовать в счет будущих платежей или требовать возврата).

Важно иметь в виду, что права и обязанности отдельных категорий налогоплательщиков могут осуществляться исключительно представителями, которые действуют от имени этих налогоплательщиков (например, действия законных представителей о налоговых обязанностей малолетних или лиц, признанных судом недееспособными).

Представительство в широком смысле слова представляет собой отношения, в силу которых представитель осуществляет в интересах того, кого представляет, юридические действия. Выступление одного человека в интересах другой является родовым признаком, присущим всем видам представительства. Именно в рамках представительства возникает возможность осуществления прав и обязанностей того, кого представляют, как субъектом права.

Полномочия представителя фактически определяются его обязанностями выполнять в интересах налогоплательщика юридические действия от имени последнего. Полномочия представителя в широком смысле является его субъективная обязанность перед налогоплательщиком осуществлять определенные юридические действия от имени налогоплательщика в форме, установленной налоговым законодательством. В узком смысле полномочия налогового представителя - это определенные действия, которые он выполняет в отношении налоговых органов в рамках возложенных на него обязанностей, связанных с уплатой налогов и сборов.  
Налоговое представительство выступает в трех формах.  
1. Законное налоговое представительство - основывается на положениях закона или иного нормативного акта. Так, законным представителями налогоплательщика - юридического лица признаются лица, Уполномоченные представят Указанное юридическое лицо на основании законодательства или его учредительных документов (ст. 19 Закона ДНР «О налоговой системе», НК РФ). Действия (бездействие) законных представителей юридического лица, совершенные в связи с участием этого юридического лица в отношениях, регулируемых законодательством о налогообложении, признаются действиями (бездействием) этого юридического лица (ст. 19,20 Закона ДНР «О налоговой системе», НК РФ) .

2. Уполномоченное налоговое представительство - основывается на договорах (или доверенность) между налогоплательщиком и его представителем.  
Следует отметить, что термин «уполномоченное представительство», как кажется, не совсем четкий, поскольку фактически любая форма представительства в налоговом праве основана на полномочии. Различаются же формы налогового представительства в зависимости от оснований возникновения этих полномочий (закон, учредительные документы, административный акт, договор).

Уполномоченным представителем налогоплательщика признается физическое или юридическое лицо, уполномоченное налогоплательщиком представлять его интересы в отношениях с органами доходов и сборов, иными участниками отношений, регулируемых законодательством о налогообложении. Не могут быть уполномоченными представителями налогоплательщика государственные служащие, а также работники правоохранительных органов.  Уполномоченный представитель налогоплательщика осуществляет свои полномочия на основании доверенности, в обязательном порядке скрепленной печатью (ст. 21).

В соотв. С НК РФ ответственный участник консолидированной группы налогоплательщиков является уполномоченным представителем всех участников консолидированной группы налогоплательщиков на основании закона. Независимо от положений договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков ответственный участник этой группы вправе представлять интересы участников указанной консолидированной группы в следующих правоотношениях:

1) в правоотношениях, связанных с регистрацией в налоговых органах договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков, а также изменений указанного договора, решения о продлении срока действия договора и его прекращения;

2) в правоотношениях, связанных с принудительным взысканием с участника консолидированной группы налогоплательщиков недоимки по налогу на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков;

3) в правоотношениях, связанных с привлечением организации к ответственности за налоговые правонарушения, совершенные в связи с участием в консолидированной группе налогоплательщиков;

4) в других случаях, когда по характеру совершаемых налоговым органом действий (бездействия) они непосредственно затрагивают права организации, являющейся участником консолидированной группы налогоплательщиков.

Лицо, являющееся ответственным участником консолидированной группы налогоплательщиков, вправе делегировать предоставленные ему настоящим Кодексом полномочия по представлению интересов участников этой группы третьим лицам на основании доверенности, выданной в порядке, установленном [гражданским законодательством](http://base.garant.ru/10164072/11/#block_185) Российской Федерации.

3.Официальное налоговое представительство - представительство налогоплательщика, в основе которого лежит инициатива налоговых органов.

Таким образом, **налоговое представительство - это правоотношения, в силу которых юридические действия, совершенные налоговым представителем от имени налогоплательщика в пределах полномочий, определяемых особенностью, связанной с уплатой налогов и сборов, создают, изменяют или прекращают права и обязанности плательщика налогов.**

**2.Обязанности и права налогоплательщиков**

Определение круга обязанностей и прав налогоплательщика имеет большое значение, поскольку применение финансовой ответственности к плательщику налогов обусловлено именно нарушением установленного законом долга. Защита своих прав налогоплательщиком основывается в первую очередь на доказательстве факта отсутствия у него того или иного долга.

Права налогоплательщика является непосредственным механизмом который, с одной стороны, способствует надлежащей реализации налогоплательщиком своих обязанностей, а с другой стороны - выступает важной гарантией защиты от неправомерных действий контролирующих органов.

Обязанность налогоплательщика - это предусмотренная нормой налогового права мера его надлежащего поведения, то есть налогоплательщик не может отказаться от выполнения своего долга. обязанность плательщика налогов означает, что он должен независимо от своего желания выбирать свое поведение, как это предписано ему налоговым законом.

Обязанность налогоплательщика выполнить необходимую, установленную законом действие наступает или в сроки, указанные в налоговом законодательстве, или требованием контролирующего органа.

Право налогоплательщика - это предусмотренная нормой налогового права мера его возможного поведения. Право налогоплательщика означает, что он может строить свое поведение по своему усмотрению, но в рамках того, что ему не запрещено налоговым законом. При этом неопределенности пользование налогоплательщиком своего права не должно означать его прекращения. Право должно иметь возможность быть использованным налогоплательщиком в любое время, пока оно существует.

Реализация налогоплательщиком своего права должна быть обеспечена принудительной силой государства. Данное положение означает, что к лицам, препятствующим налогоплательщику в реализации им своих прав, государство обязано применить принудительные меры, что в конечном итоге позволяет налогоплательщику реализовать его законное право.

При рассмотрении обязанностей и прав налогоплательщиков необходимо обратить внимание на порядок расположения этих категорий: сначала - обязанности, а затем - правая. Объясняется это самой природой долга по уплате налогов и сборов, определяется властными, императивными распоряжениями со стороны государства в отношении реализации субъектом обязанности по уплате налогов и сборов. Именно поэтому налогоплательщик реализует прежде всего обязанность, определяет и ряд прав.

Итак, в соответствии со ст. 16 Закона ДНР «О налоговой системе» Налогоплательщики имеют право:

1) получать по месту регистрации от органов доходов и сборов бесплатную информацию (в том числе в письменной форме) о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогообложении и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, а также получать формы налоговых деклараций (расчетов) и разъяснения о порядке их заполнения;

2) использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном законодательством о налогообложении;

Льготы по применению налогового законодательства, квоты по использованию таких льгот, устанавливаются Главой Донецкой Народной Республики или Советом Министров Донецкой Народной Республики:

* напр. льготы предприятиями, основанными общественными организациями инвалидов и союзами общественных организаций инвалидов – смысле освобождение их от уплаты подоходного налога при соблюдении условий ст.123);
* льготы относительно уплаты земельного налога ст. 133: Льготы по уплате налога для физических лиц. От уплаты земельного налога освобождаются:

а) инвалиды первой и второй группы;

б) физические лица, которые воспитывают трех и больше детей в возрасте до 18 лет;

в) пенсионеры;

г) Ветераны Великой Отечественной войны, лица рядового и руководящего состава, которые относятся к участникам боевых (военных) действий, в том числе, на территории Донецкой и Луганской Народных Республик в течение длительности таких боевых (военных) действий с 02.06.2014 года;

3) получать отсрочку, рассрочку в порядке и на условиях, установленных законом, нормативными правовыми актами Совета Министров, Главы Донецкой Народной Республики;

4) на зачет или возврат сумм излишне уплаченных либо излишне взысканных налогов, сборов, штрафных (финансовых) санкций;

В соответствии с Постановлением Совета Министров ДНР № 17-27 от 02.09.2015 г. возврат ошибочно и/или излишне уплаченных сумм денежных средств в случаях, предусмотренных законодательством, осуществляется исключительно на основании заявления налогоплательщика, которое может быть подано в органы МДС ДНР в течение 1095 дней со дня возникновения ошибочно и/или излишне уплаченной суммы.

Органы МДС ДНР в с рок н е позднее 5 рабочих дней со дня предоставления налогоплательщиком заявления передают один экземпляр заключений и два экземпляра Реестра заключений (на бумажных носителях и в электронном виде) с сопроводительным письмом в Минфин ДНР. Второй экземпляр заключений остается в органах МДС ДНР.

Минфин ДНР принимает в работу, в части проверки факта зачисления

средств в республиканский и местные бюджеты.

Если по заключению органа МДС ДНР осуществляется возврат ошибочно и/или излишне уплаченных денежных средств бюджетным учреждениям, организациям, заключение также передается на рассмотрение в Департамент казначейства Минфина ДНР.

Минфин ДНР в срок не позднее 5 рабочих дней передает Реестры заключений для исполнения в ЦРБ ДНР одновременно в бумажном и электронном виде.

Один экземпляр Реестра заключений с отметками о получении Минфина ДНР и ЦРБ ДНР передается в органы МДС ДНР.

Контроль за приемом/передачей заключений проводится путем проставления на соответствующих экземплярах Реестров заключений отметок о поступлении документов в организацию*.*

Заключения регистрируются территориальными органами МДС ДНР в Журнале учета заключений, который ведется в электронном виде по форме согласно приложению № 3 к настоящему Временному порядку.

На основании проверенного Минфином ДНР Реестра заключений, ЦРБ ДНР в течение 2 рабочих дней осуществляет возврат налогоплательщикам ошибочно и/или излишне уплаченных сумм в установленном порядке.

В случае наличия у налогоплательщика налогового долга по какому-либо виду налога (сбора), возврат ошибочно и/или излишне уплаченных сумм денежных средств на текущий счет такого налогоплательщика в Центральном Республиканском Банке Донецкой Народной Республики (далее – ЦРБ ДНР), наличными средствами или с целью использования в дальнейших расчетах как авансовых платежей (предоплаты)/денежного залога, проводится только после полного погашения такого налогового долга налогоплательщиком.

5) представлять свои интересы в отношениях, регулируемых законодательством о налогообложении, лично либо через своего представителя;

6) присутствовать при проведении налоговых проверок;

7) получать копии документов, составленных по результатам налоговых проверок и решений органов доходов и сборов, а также уведомления и требования об уплате налогов и сборов;

8) требовать от должностных лиц органов доходов и сборов и иных уполномоченных органов соблюдения законодательства о налогообложении при совершении ими действий в отношении налогоплательщиков;

9) обжаловать в установленном порядке решения органов доходов и сборов, действия (бездействие) их должностных лиц;

10) на участие в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки или иных актов органов доходов сборов в случаях, предусмотренных Законом;

11) получать от Министерства доходов и сборов Донецкой Народной Республики, Объединенных Республиканских налоговых инспекций в городах, районах в городах, Республиканских налоговых инспекций в городах, районах в городах письменные разъяснения по вопросам применения законодательства о налогах и сборах;

12) на осуществление совместной с органами доходов и сборов сверки расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам, а также на получение акта совместной сверки расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам;

13) не выполнять неправомерные акты и требования органов доходов и сборов, иных уполномоченных органов и их должностных лиц, не соответствующие настоящему Закону или другим законам, нормативным правовым актам Совета Министров, Главы Донецкой Народной Республики;

14) на соблюдение и сохранение налоговой тайны;

Налоговую тайну составляют любые полученные налоговым органом, органами внутренних дел, следственными органами, органом государственного внебюджетного фонда и таможенным органом сведения о налогоплательщике, за исключением сведений:

1. являющихся [общедоступными](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_61798/7b95a91feb271e5c605456ef9a8afef42d36ae2d/#dst100065), в том числе ставших таковыми с [согласия](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_161587/490ab4251303f32c7c1d9ca500f7a5ffbde4cc5b/#dst100014) их обладателя - налогоплательщика;

2. об идентификационном номере налогоплательщика;

3. о нарушениях законодательства о налогах и сборах и мерах ответственности за эти нарушения;

4) предоставляемых налоговым (таможенным) или правоохранительным органам других государств в соответствии с международными договорами (соглашениями), одной из сторон которых является Российская Федерация, о взаимном сотрудничестве между налоговыми (таможенными) или правоохранительными органами (в части сведений, предоставленных этим органам);

5) предоставляемых избирательным комиссиям в соответствии с законодательством о выборах по результатам проверок налоговым органом сведений о размере и об источниках доходов кандидата и его супруга, а также об имуществе, принадлежащем кандидату и его супругу на праве собственности;

6) предоставляемых в Государственную информационную систему о государственных и муниципальных платежах, предусмотренную Федеральным [законом](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_103023/) от 27 июля 2010 года N 210-ФЗ "Об организации предоставления государственных и муниципальных услуг";

7) о специальных налоговых режимах, применяемых налогоплательщиками, а также об участии налогоплательщика в консолидированной группе налогоплательщиков;

8) предоставляемых органам местного самоуправления в целях осуществления контроля за полнотой и достоверностью информации, представленной плательщиками местных сборов, для расчета сборов, а также о суммах недоимки по таким сборам.

Налоговая тайна не подлежит разглашению налоговыми органами, органами внутренних дел, следственными органами, органами государственных внебюджетных фондов и таможенными органами, их должностными лицами и привлекаемыми специалистами, экспертами, за исключением случаев, предусмотренных федеральным законом.

К разглашению налоговой тайны относится, в частности, использование или передача другому лицу информации, составляющей [коммерческую тайну](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_48699/ea6f7bb32cdb797dc30aca18be2a215cd0211ad2/#dst4) [(секрет производства)](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_64629/f8743d677137889f4c521c9e3e17a5d837ed54bf/#dst101423) налогоплательщика и ставшей известной должностному лицу налогового органа, органа внутренних дел, следственного органа, органа государственного внебюджетного фонда или таможенного органа, привлеченному специалисту или эксперту при исполнении ими своих обязанностей.

Не является разглашением налоговой тайны предоставление налоговым органом ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков сведений об участниках этой группы, составляющих налоговую тайну.

Поступившие в налоговые органы, органы внутренних дел, следственные органы, органы государственных внебюджетных фондов или таможенные органы сведения, составляющие налоговую тайну, имеют специальный режим хранения и [доступа](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_41541/87ef9c968371014d91da1a4cce7a33e3add2fd9d/#dst100011).

Утрата документов, содержащих составляющие налоговую тайну сведения, либо разглашение таких сведений влечет ответственность, предусмотренную федеральными законами.

15) на возмещение в полном объеме убытков, причиненных незаконными решениями органов доходов и сборов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц.

Налогоплательщики имеют также иные права, установленные Законом и другими актами законодательства о налогообложении, например право на получение налоговой консультации в органах Доходов и Сборов ДНР.

С соотв. с главой 7 Закона Органы доходов и сборов по обращению налогоплательщика предоставляют налоговые консультации по вопросам практического применения норм законодательства о налогообложении и другого законодательства, контроль за соблюдением которого возложен на органы доходов и сборов. Налоговые консультации предоставляются как в устной, так и в письменной или электронной форме.

Налоговая консультация имеет индивидуальный характер и может использоваться исключительно налогоплательщиком, которому предоставлена такая консультация. Министерство доходов и сборов Донецкой Народной Республики проводит периодическое обобщение налоговых консультаций, касающихся значительного количества налогоплательщиков или значительной суммы налоговых обязательств, по результатам которого готовятся обобщающие налоговые консультации. Обобщающие налоговые консультации утверждаются Министром доходов и сборов Донецкой Народной Республики и подлежат обнародованию, в том числе с помощью Интернет-ресурсов.

Налоговая консультация предоставляется органами доходов и сборов в течение 30 календарных дней, следующих за днем получения обращения налогоплательщика. Если для предоставления налоговой консультации необходимо получить от налогоплательщика дополнительную информацию, срок предоставления налоговой консультации может быть продлен, но не более чем на 15 календарных дней.

В случае обращения налогоплательщика в территориальный орган Министерства для предоставления ему консультации (кроме устной) по вопросам, связанным с применением законодательства о налогообложении в части исчисления налогов и сборов, формирования налоговых обязательств, проект налоговой консультации в обязательном порядке согласовывается с Министерством доходов и сборов Донецкой Народной Республики.

Налогоплательщик может обжаловать в суде налоговую консультацию, предоставленную в письменной или электронной форме, которая, по мнению такого налогоплательщика, противоречит нормам Закона или содержанию соответствующего налога или сбора. Признание судом такой налоговой консультации недействительной является основанием для предоставления новой налоговой консультации с учетом выводов суда.

Налоговые агенты имеют те же права, что и налогоплательщики.

Налогоплательщики обязаны:

1) уплачивать законно установленныеналоги и сборы;

2) становиться на учет в органах доходов и сборов по месту регистрации;

3) вести в установленном порядке учет своих доходов (расходов) и объектов налогообложения, если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогообложении;

4) подавать в установленном порядке в орган доходов и сборов по месту регистрации налоговые декларации (расчеты), если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогообложении;

5) предоставлять в органы доходов и сборов, их должностным лицам в случаях и в порядке, которые предусмотрены настоящим Законом, документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов (данные бухгалтерского и налогового учета и другие документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов. В этот список входят и документы, подтверждающие получение доходов, осуществление расходов, а также уплату и удержание налогов);

6) предоставлять органам доходов и сборов, их должностным лицам пояснения по вопросам исчисления и уплаты налогов и сборов, а также по вопросам, возникающим в ходе проведения налоговых проверок;

7) выполнять законные требования органа доходов и сборов об устранении выявленных нарушений законодательства о налогообложении, а также не препятствовать законным действиям должностных лиц органов доходов и сборов при исполнении ими своих служебных обязанностей;

8) в течение трех лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов и сборов, в том числе документов, подтверждающих получение доходов, осуществление расходов в случаях, если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогообложении, а также уплату (удержание) налогов и сборов;

9) исполнять иные обязанности, предусмотренные законодательством о налогообложении.

10) обязаны письменно сообщать в орган доходов и сборов по месту регистрации: 1) об открытии или о закрытии счетов в банках – в течение семи дней со дня открытия (закрытия) таких счетов; 2) о реорганизации или ликвидации – в течение трех дней со дня принятия такого решения.

Налоговые агенты юридического лица нерезидента, физического лица-предпринимателя нерезидента, кроме общих обязанностей, обязаны:

1) правильно и своевременно исчислять, удерживать из денежных средств, выплачиваемых юридическим лицам нерезидентам, физическим лицам-предпринимателям нерезидентам и перечислять налоги и сборы, предусмотренные настоящим Законом в бюджеты Донецкой Народной Республики в порядке, предусмотренном для налогоплательщиков;

2) вести учет начисленных и выплаченных юридическому лицу нерезиденту, физическому лицу-предпринимателю – нерезиденту доходов, исчисленных, удержанных и перечисленных в бюджеты Донецкой Народной Республики, в том числе по каждому юридическому лицу нерезиденту, физическому лицу-предпринимателю нерезиденту;

3) в случаях и в порядке, которые предусмотрены настоящим Законом, представлять в органы доходов и сборов по месту регистрации документы, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления налогов и сборов;

4) в течение трех лет обеспечивать сохранность документов, необходимых для исчисления, удержания и перечисления налогов и сборов.

Юридические лица, кроме общих обязанностей, обязаны в течение 15 рабочих дней после получения свидетельства о государственной регистрации (перерегистрации) открыть расчетный или другой счет в Центральном Республиканском Банке Донецкой Народной Республики (или его отделении).

Физические лица-предприниматели, годовой объем валового дохода от хозяйственной деятельности которых составляет свыше 10 000 000 российских рублей, кроме общих обязанностей, обязаны в течение 15 календарных дней со дня подачи налоговой отчетности, в которой задекларирована указанная сумма валового дохода, открыть расчетный или другой счет в Центральном Республиканском Банке Донецкой Народной Республики (или его отделении).

За невыполнение или ненадлежащее выполнение возложенных на него обязанностей налогоплательщик несет ответственность в соответствии с законами, нормативными правовыми актами Совета Министров, Главы Донецкой Народной Республики.

Налогоплательщики, уплачивающие налоги, таможенные платежи в связи с перемещением товаров через таможенную границу Донецкой Народной Республики, также исполняют обязанности, предусмотренные таможенным законодательством.

Субъекты хозяйствования, использующие в своей деятельности труд наемных работников, обязаны обеспечить оформление трудовых отношений с такими работниками в соответствии с действующим трудовым законодательством.