

Секция «Государственный аудит: право и управление»

Организация как субъект налогообложения

Ошманкевич Ксения Романовна

Студент (бакалавр)

Московский государственный университет имени М.В.Ломоносова, Высшая школа
государственного аудита, Москва, Россия

E-mail: Osh-ksenia94@mail.ru

На сегодняшний день федеральный бюджет России состоит из 80 % налоговых поступлений, и ежегодно недополучает из-за правонарушений в налоговой сфере от 20 до 50 % денежных средств [5, 229]. На территории Российской Федерации по статистическим данным зарегистрировано более 3 млн организаций, которые являются налогоплательщиками нашего государства. Отсутствие четкого определения данной категории неизбежно создает проблемы в правовом регулировании формирования налоговых доходов бюджета РФ.

С учетом актуальности выбранной темы необходимо определить организацию как субъект налогообложения и ее особенности с целью минимизации проблем правового регулирования в бюджетно-финансовой сфере в современных условиях.

Налоговый кодекс Российской Федерации устанавливает обязанность по уплате законно установленных налогов и (или) сборов для каждой организации, осуществляющей свою деятельность на территории Российской Федерации.

В соответствии со ст. 48 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее ГК РФ) понятие «организация» раскрывается через термин юридическое лицо. Необходимо отметить, что данное соотношение юридического лица и организации, предложенное в ГК РФ, присуще только частному праву, оно не охватывает специфическую категорию организаций, которые осуществляют свою деятельность в рамках публичного права, т.е. «юридические лица публичного права» [1,3]. Под категорией «юридического лица публичного права» следует понимать: публично-правовые образования, саморегулируемые организации и организации, на которые в соответствии с действующим законодательством возлагается ответственность по осуществлению функций публично-правовых образований. Данное обстоятельство еще раз подчеркивает неоднозначность и многоаспектность проблемы определения понятия организации.

Правовая позиция Пленума Верховного Суда РФ относительно понятия организации отразилась в постановлении от 28 декабря 2006 года №64 «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления», которая полностью соотносится с собирательным понятием предложенным в п. 2 ст. 11 НК РФ.

В доктрине национального права сложились противоположные точки зрения на природу понятия организации.

Так, Б.В. Волженкин [4, 30] отождествляет понятие организации и юридического лица, поскольку в ГК РФ можно вывести одно понятие через другое.

Однако наиболее актуальный и комплексный подход к определению организации как особого субъекта налоговых отношений отразился в определении Ю.А. Крохиной [5, 229]. В данном определении раскрываются основные признаки организации как субъекта налогообложения: внутреннее организационное единство, самостоятельное участие в налоговых правоотношениях, имущественная обособленность организаций, самостоятельная ответственность организации за нарушениями налогового законодательства.

Предполагаю, что с учетом сложившейся законодательной практики, организацию необходимо рассматривать как коллективный субъект налоговых отношений, обладающий определенным имущественным комплексом, осуществляющий от своего имени права и обязанности налогоплательщика и способный нести ответственность за нарушение налогового законодательства.

Основным критерием отнесения организации к субъекту налогообложения относится налоговая правосубъектность, то есть «признаваемая законом способность организации быть самостоятельным субъектом налоговых правоотношений, иметь и осуществлять субъективные налоговые права и обязанности» [6, 14]. Нет однозначной точки зрения на момент возникновения налоговой правосубъектности организаций: одни ученые утверждают, что она возникает с «момента постановки на налоговый учет» [3, 1], другие «с момента государственной регистрации» [2, 23].

Считаю, что целесообразно рассматривать в качестве момента возникновения налоговой правосубъектности момент постановки на налоговый учет, поскольку после прохождения данной процедуры организация приобретает наиболее полный перечень налоговых прав, становится полноправным субъектом налоговых правоотношений с государством и муниципальным образованием.

Правосубъектность организации раскрывается через две правовые категории: правоспособность и дееспособность. Налоговая правоспособность предполагает возможность иметь установленные НК РФ права и обязанности. Наибольшее значение на практике имеет определение налоговой дееспособности, поскольку именно с ней связано определение лица, осуществляющего функции субъекта налоговых отношений.

По общему правилу, организацию в налоговых правоотношениях представляют лица, уполномоченные на то законом или учредительными документами (п.1, ст. 27 НК РФ). Интересным представляется тот факт, что именно действия данного лица расцениваются и воспринимаются как действия данной организации (ст. 28 НК РФ). Необходимо отметить, что именно определение представителей организации имеет особое практическое значение, поскольку она уполномочивает представителя выступать от имени данного коллективного субъекта. Однако, несмотря на то, что данный представитель действует от имени и в интересах организации, именно данное лицо будет привлекаться к ответственности в случаях выявления существенного нарушения законодательства о налогах и сборах, так как в современном российском законодательстве не предусмотрена административная и уголовная ответственности юридического лица.

Таким образом, можно сделать следующие выводы: организация в действующем законодательстве - это специфический и абстрактный субъект налогообложения, в правовом регулировании которого существуют определённые пробелы. Следовательно, для восполнения существующих пробелов, предлагается: закрепить на законодательном уровне понятие правовой категории «организация», определить момент появления налоговой правосубъектности у данного специфического субъекта и более четко урегулировать процедуру привлечения организации к ответственности за налоговые правонарушения.

Источники и литература

- 1) Баженова О.И. К проблеме юридического лица публичного права, или Соотношение частного и публичного в категории юридического лица // "Конституционное и муниципальное право 2012, N 6. С.3
- 2) Братусь С. Н. Субъекты гражданского права. М., 1950.С.23

- 3) Винницкий Д.В. Налоговая правосубъектность организации // «Журнал российского права». 2001. N10. С. 1
- 4) Волженкин Б.В. Экономические преступления. СПб.: Издательство «Юридический центр Пресс», 1999. С. 30
- 5) Крохина Ю.А. Налоговое право. М. Норма. 2014. С. 229
- 6) Ястребов О.А. Юридическое лицо публичного права: Сравнительно-правовое исследование: Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. М., 2010. С. 14.