

Секция «Правовое обеспечение финансовой деятельности государства»
Самостоятельное исполнение налоговой обязанности

Сидорчук Марина Валериевна

Студент (магистр)

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

E-mail: m.sid94@mail.ru

Основной обязанностью налогоплательщиков является конституционно закреплена обязанность платить законно установленные налоги и сборы. Налоговая обязанность, как любая другая обязанность, прекращается надлежащим исполнением. [1] Одним из ключевых требований в налогообложении является требование самостоятельной уплаты налога. [2]

Согласно положениям п. 1 ст. 45 НК РФ налогоплательщик обязан самостоятельно исполнить обязанность по уплате налога. [3] При этом понятие «самостоятельность» в отношении налоговой обязанности в налоговом законодательстве не раскрывается.

КС РФ в Определении от 22.01.2004 №41-О отметил, что самостоятельное исполнение налоговой обязанности следует понимать как уплату налогоплательщиком соответствующей суммы налога в бюджет от имени налогоплательщика и за счет его средств. Кроме того, иное толкование понятия «самостоятельное исполнение налогоплательщиком своей обязанности по уплате налога» приводило бы к невозможности четко персонифицировать денежные средства, за счет которых производится уплата налога, и к недопустимому вмешательству третьих лиц в процесс уплаты налога налогоплательщиком, что препятствовало бы результативному налоговому контролю за исполнением налоговой обязанности каждым налогоплательщиком, а также создавало бы выгодную позицию для уклонения недобросовестных налогоплательщиков от обязанности уплачивать налоги путем отражения на своем банковском счете поступающих доходов. [4]

Вместе с тем, в исключительных случаях, установленных только налоговым законодательством, исполнение налоговой обязанности может быть возложено на других лиц. Например, обязанность по исчислению, удержанию и перечислению налогов в бюджет может быть возложена на налоговых агентов (ст. 24 НК РФ), налогоплательщик может исполнить налоговую обязанность через законного или уполномоченного представителя (ст. 26 НК РФ), исполнение обязанностей по уплате налогов реорганизованного юридического лица возлагается на его правопреемника (ст. 50 НК РФ), обязанность налогоплательщика по уплате налогов может быть возложена на его поручителя (ст. 74 НК РФ). [1]

В случае отступления от установленного НК РФ порядка исполнения налоговой обязанности и неправомерного возложения налоговой обязанности на третьих лиц налогоплательщик не освобождается от исполнения обязанности по уплате причитающихся налогов.

Требование самостоятельной уплаты налогов часто не соблюдается в силу разных причин. Например, если налоговое уведомление доставили в период отсутствия налогоплательщика, уплату налогов осуществляют близкие родственники налогоплательщика. Как следствие - поступившая в бюджет сумма не идентифицируется как налог, уплаченный налогоплательщиком, и налоговая обязанность является не выполненной. В связи с этим Минфин подчеркнул, что исполнение налоговой обязанности за налогоплательщиков третьими лицами, в том числе близкими родственниками, не предусмотрено НК РФ. Кроме того, внесение изменений в НК РФ, предусматривающих уплату налогов и сборов близкими родственниками за налогоплательщиков и плательщиков сборов, представляется нецелесообразным, поскольку в настоящее время НК РФ предусмотрено достаточно способов уплаты самостоятельно налогоплательщиками и плательщиками сборов налогов

и сборов, в том числе в электронной форме. [5]

Однако судебная практика по этому вопросу носит неоднозначный характер. В большинстве случаев это связано с тем, что налогоплательщики не всегда выполняют требования НК РФ, а правоприменительные органы не осуществляют надлежащий контроль за исполнением налоговой обязанности.

Таким образом, решение вопроса о том, может ли налоговая обязанность считаться исполненной в случаях, когда платеж фактически осуществляется другим лицом, является одной из наиболее актуальных проблем, выявленных на практике.

Источники и литература

- 1) Налоговое право: учебник для академического бакалавриата / Ю. А. Крохина. – 7-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2014. – с. 166
- 2) Турбанов С. А. О самостоятельном исполнении обязанности по уплате налога // Аудиторские ведомости. – №8 – 1999
- 3) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (в ред. от 15.02.2016) // Доступ из Справочно-правовой системы “КонсультантПлюс” URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=194063>
- 4) Определение КС РФ от 22.01.2004 №41-О // <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=4213728314;ts=20214070201892716473705056123435>
- 5) Письмо Минфина РФ от 13.11.2014 № 03-02-08/57320, от 22.12.2014 № 03-02-08/66327