Кафедра ‹Финансы, кредит и страхование›

**РЕФЕРАТ**

по дисциплине «Налоговое право»

на тему « Порядок использования налоговой обязанности»

Москва

2010

**Понятие налоговой обязанности**

Налоговая обязанность по смыслу Налогового Кодекса РФ представляет собой конституционную обязанность граждан своевременно и в полном объеме уплачивать законно установленные налоги и сборы в пользу государства и муниципальных образований.

Налоговая обязанность включает комплекс мер должного поведения налогоплательщиков, определенных статьей 23 Налогового Кодекса РФ, а именно налогоплательщики обязаны:

1) уплачивать законно установленные налоги;

2) вставать на учёт в налоговых органах, если такая обязанность предусмотрена настоящим кодексом;

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

4) представлять в налоговый орган по месту учёта в установленном порядке налоговые декларации по тем налогам, которые они обязаны уплачивать, если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах, а также бухгалтерскую отчётность в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учёте», и прочее.

Налоговая обязанность представляет часть налоговых обязанностей налогоплательщика и является реализацией конституционно установленной меры должного поведения по уплате налогов и сборов. Исполнение налоговой обязанности является первоочередной обязанностью по отношению к иным имущественным обязанностям налогоплательщика и определяет развитие иных налоговых правоотношений. Одновременно исполнение обязанности по уплате налогов и сборов является сложным юридическим фактом, поскольку предполагает целую систему обязанностей налогоплательщика: встать на учёт в налоговом органе, вести налоговый учёт, самостоятельно исчислить налоговую базу и определить на её основе сумму налога, перечислить налог в соответствующий бюджет и т.д.

Налоговая обязанность возникает с момента возникновения установленных налоговым законодательством обстоятельств, предусматривающих уплату конкретного налога или сбора. Налогоплательщик возникает как потенциальный плательщик. Например, юридическое лицо встает на учет и может оказаться в ситуации, что это юридическое лицо никогда не будет платить налоги в силу разных причин. Но потенциально это налогоплательщик. Точно так же как физическое лицо - это потенциальный налогоплательщик. Налоговая обязанность у них возникает именно по поводу уплаты налога или сбора. Так вот, обстоятельствами, с которыми налоговое законодательство связывает возникновение налоговой обязанности, являются следующие: во-первых, это наличие объекта конкретного налога или сбора; во-вторых, это наличие непосредственной связи между этим объектом и субъектом (налогоплательщиком). И именно с наличием этой непосредственной связи налоговое законодательство связывает возникновение налоговой обязанности. Например, у физического лица арендные отношения не порождают уплату земельного налога, а порождают только отношения, которые являются отношениями собственности по уплате налога. Это как раз пример того, что между объектом и субъектом должна быть связь, которая порождает налоговые отношения, и у каждого налога эта связь будет специфическая. Третье обстоятельство - это наступление срока уплаты сбора или налога.

**Общий порядок исполнения налоговой обязанности**

В соответствии со статьей 8 части I Налогового кодекса Российской Федерации под *налогом* понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований. Под *сбором* понимается обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий).

Законно установленными налогами и сборами являются налоги и сборы, которые:

- установлены НК РФ;

- отвечают требованиям НК РФ (содержит общие условия);

- введены в действие нормативным актом, соответствующим требованиям статьи 6 НК РФ.

Налогоплательщиками и плательщиками сборов признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с НК РФ возложена обязанность уплачивать соответственно налоги и (или) сборы. Обязанности налогоплательщиков установлены статьей 23 НК РФ. Основной обязанностью каждого налогоплательщика является обязанность по уплате налогов. За невыполнение или ненадлежащее выполнение возложенных на него обязанностей налогоплательщик (плательщик сборов) несет ответственность в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Согласно статье 52 НК РФ налогоплательщик обязан самостоятельно исчислять сумму налога, подлежащую уплате. При этом он должен исходить из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот. В отдельных случаях, предусмотренных законодательством, обязанность исчисления налогов возлагается на налоговый орган и налогового агента. Уплата налога производится разовой уплатой всей суммы налога в определенные НК РФ сроки либо в ином порядке, предусмотренном НК РФ и другими актами законодательства о налогах и сборах. Так, под иным порядком уплаты налогов можно рассматривать уплату авансовых платежей.

В соответствии с пунктом 4 статьи 58 НК РФ уплата налогов производится в наличной или безналичной форме. При отсутствии банка налогоплательщики (налоговые агенты), являющиеся физическими лицами, могут уплачивать налоги через кассу местной администрации либо через организацию федеральной почтовой связи.

Порядок указания информации в полях расчетных документов на перечисление налогов и сборов установлен Приказом Минфина Российской Федерации от 24 ноября 2004 года №106н.

Физические лица осуществляют уплату налогов и сборов через структурные подразделения Сбербанка России в наличной форме. Формы бланков установлены Письмом Министерства Российской Федерации по налогам и сборам №ФС-8-10/1199, Сбербанка Российской Федерации №04-5198 от 10 сентября 2001 года.

В пункте 5 статьи 58 НК РФ отмечено, что конкретный порядок уплаты налога устанавливается применительно к каждому налогу. Порядок уплаты федеральных налогов устанавливается НК РФ. Порядок уплаты региональных и местных налогов устанавливается соответственно законами субъектов Российской Федерации и нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления в соответствии с НК РФ. При этом положения актов региональных и местных органов власти не могут противоречить НК РФ. Правила, установленные статьей 58 НК РФ, применяются и в отношении порядка уплаты сборов, пеней, штрафов, а также авансовых платежей. При этом, нарушение порядка исчисления и (или) уплаты авансовых платежей не может рассматриваться в качестве основания для привлечения лица к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах.

В соответствии с пунктом 3 статьи 45 НК РФ обязанность по уплате налога считается исполненной налогоплательщиком:

1) с момента предъявления в банк поручения на перечисление в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства денежных средств со счета налогоплательщика в банке при наличии на нем достаточного денежного остатка на день платежа;

2) с момента отражения на лицевом счете организации, которой открыт лицевой счет, операции по перечислению соответствующих денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации;

3) со дня внесения физическим лицом в банк, кассу местной администрации либо в организацию федеральной почтовой связи наличных денежных средств для их перечисления в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства;4) со дня вынесения налоговым органом в соответствии со статьей 78 НК РФ решения о зачете сумм излишне уплаченных или сумм излишне взысканных налогов, пеней, штрафов в счет исполнения обязанности по уплате соответствующего налога;

5) со дня удержания сумм налога налоговым агентом, если обязанность по исчислению и удержанию налога из денежных средств налогоплательщика возложена в соответствии с НК РФ на налогового агента.

6) со дня уплаты декларационного платежа в соответствии с федеральным законом об упрощенном порядке декларирования доходов физическими лицами. ( пп. 6 введен Федеральным законом от 30.12.2006 N 265- ФЗ)

Банки обязаны исполнять поручение налогоплательщика или налогового агента на перечисление налога в бюджетную систему Российской Федерации (пункт 1 статьи 60 НК РФ). При этом, банк обязан учитывать очередность списания, установленную статьей 855 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее – ГК РФ).

Организации осуществляют уплату налогов в безналичной форме. При этом исполнение организацией обязанности по уплате налогов осуществляется путем предъявления в банк поручения на уплату соответствующего налога с расчетного (текущего) счета. Поручение на перечисление налога исполняется банком в течение одного операционного дня, следующего за днем получения такого поручения. При этом плата за обслуживание по указанным операциям не взимается (пункт 2 статьи 60 НК РФ). За неисполнение или ненадлежащее исполнение данной обязанности банки несут ответственность, установленную НК РФ (пункт 4 статьи 60 НК РФ).

Следует обратить внимание, что в соответствии с пунктом 4 статьи 45 НК РФ обязанность по уплате налога не признается исполненной в следующих случаях:

1) отзыва налогоплательщиком или возврата банком налогоплательщику неисполненного поручения на перечисление соответствующих денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации;

2) отзыва налогоплательщиком-организацией, которой открыт лицевой счет, или возврата органом Федерального казначейства (иным уполномоченным органом, осуществляющим открытие и ведение лицевых счетов) налогоплательщику неисполненного поручения на перечисление соответствующих денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации;

3) возврата местной администрацией либо организацией федеральной почтовой связи налогоплательщику - физическому лицу наличных денежных средств, принятых для их перечисления в бюджетную систему Российской Федерации;

4) неправильного указания налогоплательщиком в поручении на перечисление суммы налога номера счета Федерального казначейства и наименования банка получателя, повлекшего неперечисление этой суммы в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства;

5) если на день предъявления налогоплательщиком в банк (орган Федерального казначейства, иной уполномоченный орган, осуществляющий открытие и ведение лицевых счетов) поручения на перечисление денежных средств в счет уплаты налога этот налогоплательщик имеет иные неисполненные требования, которые предъявлены к его счету (лицевому счету) и в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации исполняются в первоочередном порядке, и если на этом счете (лицевом счете) нет достаточного остатка для удовлетворения всех требований.

Кроме того, в случае ликвидации банка налогоплательщик должен самостоятельно отозвать платежное поручение, в противном случае денежные средства могут не поступить в бюджет (Письмо Федеральной Налоговой службы Российской Федерации от 27 апреля 2006 года №ММ-6-06/450@.

Обязанность по уплате налога исполняется в валюте Российской Федерации. Неисполнение обязанности по уплате налога является основанием для применения мер принудительного исполнения обязанности по уплате налога, предусмотренных статьями 46-48 НК РФ.

В случае неисполнения налогоплательщиком в установленный НК РФ срок обязанности по уплате налогов и сборов налоговые органы вправе начислять пеню. Согласно статье 75 НК РФ пеней признается денежная сумма, которую налогоплательщик должен выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов или сборов, в том числе налогов, уплачиваемых в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах сроки.

В отличие от штрафов, пеня не является мерой ответственности, это способ обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов. Согласно правовой позиции Конституционного Суда Российской Федерации, выраженной им в Постановлении от 17 декабря 1996 года №20-П, а так же в Определении Конституционного Суда Российской Федерации от 4 июля 2002 года №202-О, пеня является дополнительным платежом, направленным на компенсацию потерь государственной казны в результате недополучения налоговых сумм в срок.

Пеня начисляется за каждый календарный день просрочки исполнения обязанности по уплате налога или сбора, начиная со следующего за установленным законодательством о налогах и сборах дня уплаты налога или сбора. Сумма соответствующих пеней уплачивается помимо причитающихся к уплате сумм налога или сбора и независимо от применения других мер обеспечения исполнения обязанности по уплате налога или сбора, а также мер ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах. Пеня за каждый день просрочки определяется в процентах от неуплаченной суммы налога или сбора.

Как и в отношении налогов и сборов, пени могут быть взысканы принудительно за счет денежных средств налогоплательщика на счетах в банке, а также за счет иного имущества налогоплательщика в порядке, предусмотренном статьями 46 - 48 НК РФ. Принудительное взыскание пеней с организаций и индивидуальных предпринимателей производится в порядке, предусмотренном статьями 46 и 47 НК РФ, а с физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, - в порядке, предусмотренном статьей 48 НК РФ. Не начисляются пени на сумму недоимки, которую налогоплательщик не мог погасить в силу того, что по решению налогового органа или суда были приостановлены операции налогоплательщика в банке или наложен арест на имущество налогоплательщика (статьи 76, 77 НК РФ).

Согласно статье 69 НК РФ требование об уплате налога должно содержать сведения:

- о сумме задолженности по налогу;

- о размере пеней, начисленных на момент направления требования;

- о сроке уплаты налога, установленного законодательством о налогах и сборах;

- о сроке исполнения требования;

- о мерах по взысканию налога и обеспечению исполнения обязанности по уплате налога, которые применяются в случае неисполнения требования налогоплательщиком;

- данные об основаниях взимания налога;

- ссылку на положения законодательства о налогах, которые устанавливают обязанность налогоплательщика уплатить налог.

Требование об уплате налога должно быть исполнено в течение 10 календарных дней с даты получения указанного требования, если более продолжительный период времени для уплаты налога не указан в этом требовании.

Требование об уплате налога передается руководителю (законному или уполномоченному представителю) организации или физическому лицу (его законному или уполномоченному представителю) лично под расписку или иным способом, подтверждающим факт и дату получения этого требования (пункт 6 статьи 69 НК РФ).

Если указанными способами требование об уплате налога вручить невозможно, оно направляется по почте заказным письмом и считается полученным по истечении шести дней с даты направления заказного письма. Требование об уплате налога считается полученным по истечении шести дней с даты направления заказного письма. При этом, как указал Пленум ВАС Российской Федерации в Постановлении от 28 февраля 2001 года №5 в силу прямого указания закона соответствующая налоговая процедура признается соблюденной, независимо от фактического получения налогоплательщиком (его представителем) требования об уплате налога, направленного заказным письмом.

В соответствии со статьей 70 НК РФ требование об уплате налога должно быть направлено налогоплательщику не позднее трех месяцев со дня выявления недоимки.

Требование об уплате налога и соответствующих пеней, выставляемое налогоплательщику в соответствии с решением налогового органа по результатам налоговой проверки, должно быть направлено ему в десятидневный срок с даты вступления в силу соответствующего решения.

При неисполнении требования налоговые органы принимают меры по принудительному взысканию недоимки (Информационное Письмо Президиума ВАС РФ от 22 декабря 2005 года №98 «Обзор практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации»).

Неуплата либо неполная уплата налогов и сборов является налоговым правонарушением и влечет ответственность.

**Сроки уплаты налогов и сборов**

Первичным элементом налоговой обязанности является момент, с которого данная обязанность начинает существовать. Налоговое законодательство связывает обязанность уплаты налога с моментом возникновения обстоятельств, предусматривающих уплату конкретного налога или сбора. Фактически налоговая обязанность устанавливается по каждому виду налога, поскольку для каждого налога или сбора момент возникновения обязанности по уплате налога и сроки её реализации определяются по-разному.

Срок уплаты налога является одним из обязательных элементов налогообложения и должен быть определён по каждому налогу или сбору. Изменение срока уплаты налога допускается только по правилам, установленным Налоговым кодексом Российской Федерации. При уплате налогов налоговая обязанность возникает не ранее даты получения налогового уведомления. Нарушение срока уплаты налога влечёт начисление пени.

Сроки уплаты налогов или сборов определяются различными способами. Налоговый кодекс определил их в ст. 57. В п.3 даны способы определения сроков уплаты налогов или сборов, в том числе это может быть календарная дата простой, например, не позднее 20 числа месяца, следующего за отчетным. Это самый простой пример определения сроков уплаты.

Следующий способ - это истечение периода времени: года, квартала, месяца, декады, недели или дня. Тоже очень часто применяется: скажем, в течение 5 дней после сдачи квартальной отчетности наступает срок уплаты налога

Согласно статья 57 части I НК РФ:

1. Сроки уплаты налогов и сборов устанавливаются применительно к каждому налогу и сбору.

Изменение установленного срока уплаты налога и сбора допускается только в порядке, предусмотренном настоящим Кодексом.

2. При уплате налога и сбора с нарушением срока уплаты налогоплательщик (плательщик сбора) уплачивает пени в порядке и на условиях, предусмотренных настоящим Кодексом.

До введения в действие глав части второй Налогового кодекса Российской Федерации о налогах и сборах, предусмотренных статьями 12 - 15 части первой НК РФ, ссылки в пункте 3 статьи 57 на положения указанного Кодекса приравниваются к ссылкам на акты законодательства Российской Федерации о соответствующих налогах, принятые до дня вступления в силу Федерального закона от 29.07.2004 N 95-ФЗ (статья 3 Федерального закона от 29.07.2004 N 95-ФЗ).

3. Сроки уплаты налогов и сборов определяются календарной датой или истечением периода времени, исчисляемого годами, кварталами, месяцами и днями, а также указанием на событие, которое должно наступить или произойти, либо действие, которое должно быть совершено. Сроки совершения действий участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, устанавливаются настоящим Кодексом применительно к каждому такому действию (в ред. Федеральных законов от 09.07.1999 N 154-ФЗ, от 27.07.2006 N 137-ФЗ)

4. В случаях, когда расчет налоговой базы производится налоговым органом, обязанность по уплате налога возникает не ранее даты получения налогового уведомления (п. 4 введен Федеральным законом от 09.07.1999 N 154-ФЗ)

Статья 58. Порядок уплаты налогов и сборов (в ред. Федерального закона от 27.07.2006 N 137-ФЗ)

1. Уплата налога производится разовой уплатой всей суммы налога либо в ином порядке, предусмотренном настоящим Кодексом и другими актами законодательства о налогах и сборах.

2. Подлежащая уплате сумма налога уплачивается (перечисляется) налогоплательщиком или налоговым агентом в установленные сроки.

3. В соответствии с настоящим Кодексом может предусматриваться уплата в течение налогового периода предварительных платежей по налогу - авансовых платежей. Обязанность по уплате авансовых платежей признается исполненной в порядке, аналогичном для уплаты налога.

В случае уплаты авансовых платежей в более поздние по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах сроки на сумму несвоевременно уплаченных авансовых платежей начисляются пени в порядке, предусмотренном статьей 75 настоящего Кодекса.

Нарушение порядка исчисления и (или) уплаты авансовых платежей не может рассматриваться в качестве основания для привлечения лица к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах.

4. Уплата налога производится в наличной или безналичной форме.

При отсутствии банка налогоплательщики (налоговые агенты), являющиеся физическими лицами, могут уплачивать налоги через кассу местной администрации либо через организацию федеральной почтовой связи.

В этом случае местная администрация и организация федеральной почтовой связи обязаны:

- принимать денежные средства в счет уплаты налогов, правильно и своевременно перечислять их в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства по каждому налогоплательщику (налоговому агенту). При этом плата за прием денежных средств не взимается;

- вести учет принятых в счет уплаты налогов и перечисленных денежных средств в бюджетную систему Российской Федерации по каждому налогоплательщику (налоговому агенту);

- выдавать при приеме денежных средств налогоплательщикам (налоговым агентам) квитанции, подтверждающие прием этих денежных средств. Форма квитанции, выдаваемой местной администрацией, утверждается федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов;

- представлять в налоговые органы (должностным лицам налоговых органов) по их запросам документы, подтверждающие прием от налогоплательщиков (налоговых агентов) денежных средств в счет уплаты налогов и их перечисление в бюджетную систему Российской Федерации.

Денежные средства, принятые местной администрацией от налогоплательщика (налогового агента) в наличной форме, в течение пяти дней со дня их приема подлежат внесению в банк или организацию федеральной почтовой связи для их перечисления в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства.

В случае, если в связи со стихийным бедствием или иным обстоятельством непреодолимой силы денежные средства, принятые от налогоплательщика (налогового агента), не могут быть внесены в установленный срок в банк или организацию федеральной почтовой связи для их перечисления в бюджетную систему Российской Федерации, указанный срок продлевается до устранения таких обстоятельств.

За неисполнение или ненадлежащее исполнение предусмотренных настоящим пунктом обязанностей местная администрация и организация федеральной почтовой связи несут ответственность в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Применение мер ответственности не освобождает местную администрацию и организацию федеральной почтовой связи от обязанности перечислить в бюджетную систему Российской Федерации денежные средства, принятые от налогоплательщиков (налоговых агентов) в счет уплаты и перечисления сумм налогов.

5. Конкретный порядок уплаты налога устанавливается в соответствии с настоящей статьей применительно к каждому налогу.

Порядок уплаты федеральных налогов устанавливается настоящим Кодексом.

Порядок уплаты региональных и местных налогов устанавливается соответственно законами субъектов Российской Федерации и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований в соответствии с настоящим Кодексом.

6. Налогоплательщик обязан уплатить налог в течение одного месяца со дня получения налогового уведомления, если более продолжительный период времени для уплаты налога не указан в этом налоговом уведомлении.

7. Правила, предусмотренные настоящей статьей, применяются также в отношении порядка уплаты сборов (пеней и штрафов).

8. Правила, предусмотренные пунктами 2 - 6 настоящей статьи, применяются также в отношении порядка уплаты авансовых платежей.

Своеобразной формой исполнения обязанности по уплате налогов и сборов является зачет излишне уплаченной суммы налога и сбора.

Согласно пункту 3 статьи 78 НК РФ налоговый орган обязан сообщить налогоплательщику о каждом ставшем известном налоговому органу факте излишней уплаты налога и сумме излишне уплаченного налога не позднее 10 дней со дня обнаружения такого факта.

Зачет суммы излишне уплаченного налога в счет предстоящих платежей осуществляется на основании письменного заявления налогоплательщика по решению налогового органа. Такое решение выносится в течение 10 дней после получения заявления.

По заявлению налогоплательщика и по решению налогового органа сумма излишне уплаченного налога может быть направлена на исполнение обязанностей по уплате налогов или сборов, на уплату пеней, погашение недоимки. Налоговые органы вправе самостоятельно произвести зачет в случае, если имеется недоимка по другим налогам.

О произведенном зачете (либо об отказе) налогоплательщику должно быть сообщено в течении 5 дней со дня вынесения соответствующего решения.

**Особенности использования налоговых обязанностей**

Статья 180 НК РФ - Особенности исполнения обязанностей налогоплательщика в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности)

Федеральным законом от 24 июля 2002 г. N 110-ФЗ (в редакции Федерального закона от 31 декабря 2002 г. N 191-ФЗ, вступающего в силу со дня официального опубликования названного Федерального закона) в пункт 1 статьи 180 настоящего Кодекса внесены изменения:

1. Организации или индивидуальные предприниматели - участники договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) несут солидарную ответственность по исполнению обязанности по уплате налога, исчисленного в соответствии с настоящей главой.

2. В целях настоящей главы устанавливается, что в качестве лица, исполняющего обязанности по исчислению и уплате всей суммы акциза, исчисленной по операциям, признаваемым объектом налогообложения в соответствии с настоящей главой, осуществляемым в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности), признается лицо, ведущее дела простого товарищества (договора о совместной деятельности). В случае, если ведение дел простого товарищества (договора о совместной деятельности) осуществляется совместно всеми участниками простого товарищества (договора о совместной деятельности), участники договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) самостоятельно определяют участника, исполняющего обязанности по исчислению и уплате всей суммы акциза по операциям, признаваемым объектами налогообложения в соответствии с настоящей главой, осуществляемым в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности).

Указанное лицо имеет все права и исполняет обязанности налогоплательщика, предусмотренные настоящим Кодексом, в отношении указанной суммы акциза.

Указанное лицо обязано не позднее дня осуществления первой операции, признаваемой объектом налогообложения в соответствии с настоящей главой, известить налоговый орган об исполнении им обязанностей налогоплательщика в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности).

Об извещении налогового органа участником договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) об исполнении обязанностей по исчислению и уплате всей суммы акциза, исчисленной по операциям, осуществляемым в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) см. приказ МНС РФ от 23 августа 2001 г. N БГ-3-09/303

3. При полном и своевременном исполнении обязанности по уплате акциза лицом, исполняющим обязанности по уплате акциза в рамках простого товарищества (договора о совместной деятельности) в соответствии с пунктом 2 настоящей статьи, обязанность по уплате акциза остальными участниками договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) считается исполненной.

Обязанность по уплате налогов и сборов, а также пеней и штрафов ликвидируемой организации исполняется ликвидационной комиссией за счет денежных средств и имущества указанной организации. Очередность исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов при ликвидации организации среди расчетов с другими кредиторами такой организации определяется гражданским законодательством.

Согласно ст. 64 ПС РФ, задолженность по обязательным платежам в бюджет и во внебюджетные фонды погашается в четвертую очередь после удовлетворения требований граждан по возмещению вреда жизни и здоровью, выплаты выходных пособий по оплате труда и требований кредиторов по обязательствам, обеспеченным залогом имущества ликвидируемого юридического лица.

В тех случаях, когда денежных средств ликвидируемой организации, в том числе полученных от реализации ее имущества, недостаточно для исполнения в полном объеме обязанности по уплате налогов и сборов, а также причитающихся пеней и штрафов, остающаяся задолженность должна быть погашена учредителями (участниками) указанной организации в пределах и порядке, установленных гражданским законодательством.

В случае, если ликвидируемая организация имеет суммы излишне уплаченных этой организацией налогов или сборов и (или) пеней, штрафов, то указанные суммы подлежат зачету в счет погашения задолженности ликвидируемой организации (ст. 49 НК РФ).

Обязанность по уплате налогов реорганизованного юридического лица по общему правилу исполняется организацией, являющейся его правопреемником (правопреемниками), независимо от того, были ли известны ее руководителям до завершения реорганизации факты и (или) обстоятельства неисполнения или ненадлежащего исполнения реорганизованным юридическим лицом налоговой обязанности. При наличии нескольких правопреемников доля участия каждого из них в исполнении обязанностей реорганизованного юридического лица по уплате налогов определяется на основе разделительного баланса, т. е. пропорционально доле полученного ими имущества. Реорганизация юридического лица не изменяет сроков исполнения его налоговых обязанностей правопреемником (ст. 50 НК РФ).

Правопреемник (правопреемники) должен также уплатить пени, причитающиеся по перешедшим к нему налоговым обязанностям. На правопреемника (правопреемников) реорганизованного юридического лица возлагается также обязанность по уплате причитающихся сумм штрафов, наложенных на юридическое лицо за совершение налоговых правонарушений до завершения его реорганизации.

Отношение к налоговой обязанности реорганизуемого юридического лица может различаться в зависимости от формы реорганизации. В частности, согласно ст. 57 ГК РФ, выделяются такие ее формы, как слияние, присоединение, разделение, выделение и преобразование.

При слиянии нескольких юридических лиц их правопреемником в части исполнения обязанности по уплате налогов признается возникшее в результате такого слияния юридическое лицо

При присоединении одного юридического лица к другому юридическому лицу правопреемником присоединенного юридического лица в части исполнения обязанности по уплате налогов признается присоединившее его юридическое лицо.

При разделении юридические лица, возникшие в результате такого разделения, признаются правопреемниками реорганизованного юридического лица в части исполнения обязанности по уплате налогов.

При выделении из состава юридического лица одного или нескольких юридических лиц правопреемства по отношению к реорганизованному юридическому лицу в части исполнения его обязанностей по уплате налогов не возникает. При преобразовании одного юридического лица в другое, правопреемником реорганизованного юридического лица в части исполнения обязанностей по уплате налогов признается вновь возникшее юридическое лицо.

Имеет свои особенности и порядок исполнения налоговой обязанности безвестно отсутствующего или недееспособного физического лица.

Согласно ст. 51 НК РФ, обязанность по уплате налогов и сборов физического лица, признанного судом безвестно отсутствующим, исполняется лицом, уполномоченным органом опеки и попечительства управлять имуществом безвестно отсутствующего. В этом случае лицо, уполномоченное органом опеки и попечительства управлять имуществом безвестно отсутствующего, обязано без начисления процентов уплатить всю неуплаченную налогоплательщиком (плательщиком сбора) сумму налогов и сборов, а также причитающиеся на день признания лица безвестно отсутствующим пени и штрафы. Указанные суммы уплачиваются за счет денежных средств физического лица, признанного безвестно отсутствующим.

Обязанность по уплате налогов и сборов физического лица, признанного судом недееспособным, исполняется его опекуном за счет денежных средств этого недееспособного лица. Опекун физического лица, признанного судом недееспособным, обязан уплатить всю неуплаченную налогоплательщиком (плательщиком сбора) сумму налогов и сборов, а также причитающиеся на день признания лица недееспособным пени и штрафы.

**Литература**

1. Закон РФ «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» от 27.12.91 №2118-1 (в ред. Федерального закона от 31.12.01 № 198-ФЗ
2. Налоговый кодекс РФ (НК РФ) часть 1 от 31.07.1998 N 146-ФЗ
3. http://www.nalkodeks.ru
4. http://www.consultant.ru/popular/nalog1/2\_11.html
5. http://www.nalkod.ru/statia180
6. http://www.klerk.ru/