

О СТОРОНАХ ФИНАНСОВО-ПРАВОВОГО ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

Данил Гетманцев,

канд. юрид. наук,

доцент кафедры конституционного и административного права
Киевского национального университета им. Тараса Шевченко

Категория финансово-правового обязательства является новой и неразработанной в теории финансового права. Более того, многими ведущими учеными оспаривается право на существование такой категории (исходя из частноправовых корней обязательства, взаимности прав и обязанности его сторон)¹.

Позволив себе не согласиться с позицией некоторых ученых финансистов, мы ранее обосновывали возможность и необходимость выделения и научной разработки категории финансового обязательства не столько для целей финансово-правовой науки, сколько для целей правоприменительной и прежде всего законотворческой практики. Считаем, что дополнительным аргументом в пользу нашей позиции станет детальный анализ субъектного состава финансового обязательства.

Финансовое обязательство представляет собою (наверное, до признания его доктриной финансового права уместно будет говорить – должно представлять собою) системообразующую правовую категорию финансового права, которая насквозь пронизывает весь финансово-правовой материал, находя свое особенное проявление в каждом институте финансового права.

Не останавливаясь на анализе понятия «финансовое правоотношение», воспользуемся пониманием предмета финансового права, изложенным П. Пацуркивским², и на его основе попытаемся определить финансовое обязательство как правовую категорию. Учитывая многообразие научной дискуссии о предмете финансового права и зависимость содержания определения финансового обязательства от научного понимания предмета финансового права в целом, отметим, что приведенное нами определение не претендует на бесспорность и очевидно требует дальнейшего уточнения.

¹См., например, *Кучерявенко Н. П.* Курс налогового права: В 6 т. – Х., 2005. – Т. 3. – С. 376.

²*Пацуркивский П. С.* Интегративная естественно-позитивистская доктрина финансового права // Актуальные проблемы финансового права Республики Беларусь, России, Украины. – СПб., 2006. – С. 80–89.

Итак, под финансово-правовым обязательством мы понимаем правоотношение между государством и/или территориальной общиной в лице уполномоченных органов, с одной стороны, и физическими и юридическими лицами различных категорий³, которое возникает, изменяется и прекращается в процессе распределения, перераспределения и контроля в сфере публичных финансов относительно денежных средств, других валютных ценностей, а также объектов связанных с ними⁴.

Таким образом, финансово-правовое обязательство по своей правовой природе является правоотношением, т. е. разновидностью общественного отношения, урегулированного нормами права, а именно – разновидностью финансового правоотношения. Отдельно отметим, что деньги и другие валютные ценности (ценные бумаги, банковские металлы и т. д.) являются предметом финансового права не только как публично-правовой продукт, но и как комплексная денежная система, как одна из подсистем общества. Следует согласиться с утверждением О. Горбуновой и Е. Денисова о том, что в финансовых отношениях деньги служат не просто орудием стоимостного обмена; они опосредуют современное управление, в том числе государственное, являются основным его инструментом⁵.

Преобладающей в теории права является позиция, в соответствии с которой в структуру правоотношения включаются субъект,

³В отдельных случаях субъектом, противопоставленным государству с другой стороны, является государственный орган, а также орган местного самоуправления.

⁴На сегодня вопрос исчерпывающего определения объекта финансового отношения находится в стадии разработки. Бесспорным для нас является включение в состав объекта денежных средств и других валютных ценностей. Вместе с тем круг объектов, связанных с денежными средствами, подлежит дальнейшему уточнению.

⁵*Горбунова О. Н., Денисов Е. Р.* Некоторые вопросы финансово-правового регулирования денег и денежного оборота в Российской Федерации // Бюджетное право Российской Федерации. – М., 2007. – С. 146.

объект и содержание. Однако существуют точки зрения, которые исключают из структуры правоотношения тот или иной элемент. Так, В. Протасов выделяет лишь один элемент правоотношения – его субъект¹.

Р. Халфина исключает из структуры правоотношения его объект². Дабы не вдаваться в достаточно сложную дискуссию об элементах правоотношения, считаем, что позиция, преобладающая в теории права (о трех элементах правоотношения), является предпочтительной.

Одним из трех основных элементов правоотношения являются его субъекты, без которых правоотношение не может существовать в принципе³.

Согласно доктрине финансового права субъектами финансового правоотношения являются, с одной стороны, государство и/или территориальная община (касательно местных финансов) в лице уполномоченных государственных органов и негосударственных учреждений, действующих от имени и в интересах государства, а с другой – юридические и физические лица, в том числе органы местного самоуправления и государственные органы. Указанное доктринальное положение уточняет С. Запольский, который считает, что со стороны государства (но не от имени) юридическому лицу противостоит государственный орган с собственной компетенцией, агент или лицензированное юридическое лицо. Все без исключения «посредники» действуют во многом в собственных интересах и юридически удалены или автономны от государства⁴. Такое утверждение требует дополнительного научного осмысления. Безусловно, действие представителей государства в финансовых отношениях не имеет ничего общего с классической гражданско-правовой конструкцией договора поручения («от имени и по поручению»). Более того, подавляющее большинство субъектов, представляя в финансовых отношениях государственный интерес, действуют от своего имени. Однако это совсем не означает, что указанные субъекты преследуют свой, противоположный или даже просто не совпадающий с государственным интересом. Ведь государственный орган является организационной формой ре-

ализации государственной власти⁵. В теории конституционного права достаточно глубоко проанализирован правовой статус государственных органов, их компетенция, а также правовой режим делегированных полномочий, сделаны соответствующие выводы, которые не дают нам оснований для утверждения о деятельности государственного органа в собственных интересах, отличных от интересов государства в целом⁶.

Таким образом, мы склонны рассматривать в качестве субъекта финансово-правового отношения, в том числе субъекта финансового обязательства, именно государство в лице уполномоченных им государственных органов и других лиц, а также, если речь идет о финансовых отношениях на местном уровне, – территориальную общину в лице органа местного самоуправления и других лиц. Именно эти субъекты в финансово-правовых отношениях являются носителями властных полномочий. Но эти же субъекты в финансово-правовых отношениях могут быть носителями как прав (полномочий), так и обязанностей, что и дает нам возможность вести речь о существовании такой правовой категории, как финансово-правовое обязательство.

По нашему мнению, здесь нет и не может быть противоречия. В финансово-правовых отношениях властный субъект может быть субъектом обязанным, носителем субъективной обязанности. Отрицать это – все равно, что закрывать глаза на очевидные, давно существующие вещи. Ведь от того, что Государственная налоговая служба обязана принять декларацию у плательщика налога без ее предварительной проверки или предоставить плательщику разъяснение соответствующие отношения не прекращают быть публично-правовыми. В данном контексте нельзя согласиться с мнением В. Гуреева, который утверждает, что «юридически властные предписания метода налогового права проявляются в том, что императивные нормы налогового права обязывают плательщиков строго исполнять требования налогового законодательства и не допускают каких-либо изменений по соглашению налогоплательщиков и налоговых органов»⁷.

Во-первых, такое утверждение не совсем соответствует действующему законодательству; во-вторых, императив налогового права, как и права финансового, состоит в том,

¹Протасов В. Н. Правоотношение как система. – М., 1991. – С. 108.

²Халфина Р. О. Общее учение о правоотношении. – М., 1974. – С. 211.

³Крестовська Н. М., Матвеева Л. Г. Теорія держави і права. – Х., 2007. – С. 302.

⁴Запольский С. В. О субъективном финансовом праве // Актуальные проблемы финансового права Республики Беларусь, России, Украины. – СПб., 2006. – С. 34.

⁵Баглай М. В., Габричидзе Б. Н. Конституционное право Российской Федерации. – С. 298.

⁶См., например, Кравченко В. В. Конституційне право України. – К., 2006. – С. 234–237.

⁷Гуреев В. И. Налоговое право. – М., 1995. – С. 7.

что государство как властный субъект и государственные органы как носители властных полномочий устанавливают жесткие, императивные правила поведения не только для подвластного субъекта (плательщика, распорядителя бюджетных средств и т. д.), но и для себя, ограничивая тем самым свои полномочия для достижения целей правового регулирования. Так, на определенном этапе развития нашего общества, когда императивные нормы сами по себе перестали быть достаточно эффективными для регулирования общественных отношений в области финансов и возникла необходимость в смягчении правового режима финансов, предоставлении прав подвластному субъекту. Был принят ряд нормативных актов, возлагающих на государство в лице уполномоченных им субъектов обязанности ничуть не менее суровые, чем на подвластного субъекта. Вследствие этого государство выступило носителем властного императива, которым оно обязывало не только подвластного субъекта, но и себя (государственные органы). Сейчас, частично утратив свою актуальность известная цитата П. Годме о том, что «налоговые отношения основаны не на равенстве сторон, не на автономии их воли, а на властном подчинении налогоплательщиков органам государства и местного самоуправления»¹.

Предупреждая аргументацию оппонентов относительно невозможности совпадения в одном лице субъекта и объекта правового регулирования, отметим, что в данном случае следует вспомнить позицию С. Запольского об определенной автономии государственных органов и иных лиц, действующих от имени государства в финансовых отношениях. Являясь юридически обособленным от государства субъектами, такие лица (их поведение) могут быть объектами правового регулирования государства. Однако, с другой стороны, такие лица являются представителями государства и носителями его воли, поэтому любое обременение их обязанностью является фактически обременением государством самого себя в публично-правовых отношениях. Следует отметить, что такое обременение не вносит частно-правовой элемент в публичные отношения, являясь лишь особенным проявлением императивного метода именно в финансовом праве².

Именно поэтому нельзя согласиться с мнением В. Евтушенко, которая отрицает возможность использования в налоговом праве

термина «налоговое обязательство», ссылаясь на то, что «обязательства имеют частно-правовую природу, регулируются частным правом и не могут выходить за пределы гражданских правоотношений»³. Гражданско-правовые обязательства, безусловно, не могут быть разновидностью публично-правовых отношений, но мы ведем речь о существовании отдельного вида обязательств – обязательств финансово-правовых, имеющих публично-правовую природу. Подобно институту договора (до недавнего времени гражданско-правовому), который занял свое определенное место в финансовом праве, приобретая абсолютно новые публично-правовые признаки, финансово-правовое обязательство объединяют с обязательством гражданским лишь общие принципы и признаки, которые, между тем, имеют абсолютно другую правовую природу.

Но вернемся к характеристике субъектов финансового обязательства. По аналогии с гражданским правом их целесообразно называть сторонами. Вывести исчерпывающий перечень сторон финансово-правового обязательства вряд ли представляется возможным (учитывая многогранность правовой категории субъекта финансового правоотношения). Ведь поскольку финансово-правовое обязательство является разновидностью финансового правоотношения, субъектный состав этих двух категорий во многом совпадает. Хотя субъектный состав финансового обязательства является уже именно исходя из того, что правовая категория финансового обязательства охватывает не все финансовые отношения.

В первую очередь субъектом финансового обязательства есть государство. Этот субъект является наиболее интересным субъектом финансового обязательства. В анализе государства как субъекта финансового обязательства, выступающего в лице уполномоченных органов и лиц, кроется ключ к пониманию юридической природы обязанности государства (или все-таки его уполномоченных представителей?) по отношению к другой стороне финансового обязательства, воспринимающейся до сих пор наукой финансового права как субъект обязанный⁴.

Разберем данный вопрос на примере. Согласно п. 8.8 ст. 8 Закона Украины «О порядке погашения обязательств плательщиков налогов перед бюджетами и государственными целевыми фондами» налоговый орган обязан отказаться от права налогового

¹Годме П. М. Финансовое право. – М., 1978. – С. 371.

²См.: Дорохин С. В. Деление права на публичное и частное: конституционно-правовой аспект. – М., 2008.

³Евтушенко В. Ф. Налоговые агенты как субъекты налоговых правоотношений. – М., 2006. – С. 15.

⁴См., например: Курс налогового права: В 6 т. – Х., 2005. – Т. 3. – С. 383.

залога активов налогоплательщика в случае когда банк-резидент поручается за него. Абсолютно логичная с точки зрения экономической сущности норма не укладывается в рамки традиционной доктрины финансового права. В данном случае государство в святая святых публичного права – праве налоговом – выступает в лице налогового органа обязательным субъектом. Что это: вкрапление частно-правовых элементов в публичном праве? Конечно, нет! Ведь регулирование одних и тех же отношений противоположными по своей сути методами невозможно.

Попробуем дать ответ на этот вопрос с точки зрения теории права. «Будучи носителем суверенитета государство само определяет круг отношений, непосредственным участником которых оно является, и роль, которую оно в них играет, как единый и единственный собственник аккумулированных с помощью налогов и сборов централизованных фондов. Естественно, деятельность государства в этом случае опосредуется многочисленными и разнообразными правоотношениями, в которых представлено как государство, так и органы управления в качестве самостоятельных субъектов права»¹. Таким образом, государство, реализуя свой суверенитет, возлагает финансово-правовую обязанность на государственный орган. При этом налоговый орган становится обязанным перед плательщиком, который, в свою очередь, имеет право требовать исполнения обязанности в свою пользу, включая право определять свои притязания относительно обязанного субъекта и обращаться в случае их неудовлетворения в суд.

Налоговый орган в данных отношениях действует от имени и в интересах государства в равной степени, как и в тех отношениях, где он реализует предоставленные ему законом полномочия. И именно это обстоятельство позволяет нам склоняться к мысли о том, что именно государство в лице уполномоченного органа является субъектом финансового обязательства. Хотя данное утверждение нельзя считать окончательно обоснованным.

Очень интересным в этой связи является анализ субъектного состава финансового обязательства в бюджетных отношениях между государственными органами. Так, в соответствии со ст. 51 Бюджетного кодекса Украины, с одной стороны, распорядители бюджетных средств обязуются принимать бюджетные обязательства и осуществлять расходы только в пределах бюджетных ассигнований, установленных сметами, с другой – Государ-

ственное казначейство Украины обязуется осуществлять платежи по поручению распорядителей бюджетных средств при определенных Бюджетным кодексом условиях. Таким образом, перед нами иная по своей правовой природе, однако схожая по форме конструкция обязательства. С одной стороны, Государственное казначейство обязано осуществлять платежи по требованию распорядителя бюджетных средств и имеет право требовать от распорядителя соблюдения правил, установленных Бюджетным кодексом касательно бюджетных обязательств; с другой – распорядитель имеет право требовать от Государственного казначейства перечисления бюджетных средств и обязан выполнять требования казначейства касательно текущего контроля за расходованием бюджетных средств.

В данном случае государственные органы, реализуя предоставленные им полномочия, являются субъектами равноподчиненными государству, равноудаленными от него, лицами, которые подобно (именно подобно) праву частному равны в своих отношениях. Однако в отличие от частно-правовых отношений в данном случае права и обязанности субъектов четко регламентированы нормами права, у субъектов отсутствует какая-либо (пусть даже гипотетическая) возможность заменить нормы закона своими договоренностями. И это то, что как в данном случае, так и в общем является одним из основных критериев, отличающих финансово-правовое обязательство от гражданско-правового. В таком правоотношении оба государственных органа (и Госказначейство и распорядитель бюджетных средств) будут действовать от имени государства и в его интересах. Фактически (не юридически) государство вступает в отношения само с собой через уполномоченные органы, правовые статусы которых в таких отношениях являются равными по отношению к государству. Такой результат достигается вследствие юридической автономии, удаления государственного органа от государства. Несколько иную ситуацию мы имеем когда стороной финансово-правового бюджетного обязательства является орган местного самоуправления, который, реализуя свою правосубъектность, действует в интересах территориальной громады. И здесь возникает еще один вопрос. А могут ли стороны такого обязательства требовать взыскания убытков в случае, если обязанность противоположной стороны не будет выполнена надлежащим образом? Отрицательный ответ на этот вопрос очевиден. Ведь, согласно ст. 19 Конституции Украины органы государственной власти и местного самоуправления действуют исключительно на ос-

¹Халфина Р. О. Общее учение о правоотношении. – М., 1974. – С. 168.

новании, в пределах и способом, определенными Конституцией и законами Украины. Без закрепления соответствующих норм в законодательстве требование о взыскании убытков в финансово-правовых отношениях является не подлежащим удовлетворению. Вместе с тем в контексте общих тенденций либерализации финансового права вопрос о материальной ответственности органа государственной власти за неисполнение своего обязательства (если не по отношению к другому государственному органу, то по отношению к органу местного самоуправления) может стать актуальным уже завтра.

Учитывая объект финансово-правового обязательства, которым, как отмечалось, являются денежные средства, другие валютные ценности, круг субъектов финансово-правового обязательства достаточно широк и во многом совпадает с субъектным составом финансового правоотношения. Более того, субъектный состав финансового правоотношения и финансово-правового обязательства соотносятся как общее и частное. Если, с одной стороны, в финансово-правовом обязательстве выступает государство в лице уполномоченных государственных органов и негосударственных учреждений, то с другой – круг субъектов правоотношения определяется спецификой финансово-правового обязательства, тем, какой подотраслью финансового права урегулированы права и обязанности его сторон.

Субъектов финансово-правового обязательства, противопоставленных в отношении государству, можно разделить на виды, исходя из общепринятых классификаций.

В зависимости от организационно-правового статуса выделяются общественно-территориальные субъекты (применительно к унитарному государству – территориальные группы), коллективные субъекты (предприятия, учреждения и организации, в том числе государственные органы и органы местного самоуправления, о специфике правового положения которых в финансово-правовом обязательстве мы отмечали), индивидуальные субъекты (физические лица, в том числе должностные лица)¹.

Перечень субъектов финансово-правового обязательства детализируется на уровне подотраслей финансового права. Таким образом, субъектный состав финансово-правового обязательства в налоговой, бюджетной и банковской, эмиссионной и других подотраслях финансового права будет различным и требует для более-менее четкого определения отдельного исследования.

Вместе с тем, очевидно, что отличительной чертой всего института финансово-правового обязательства является не равенство его субъектов между собой, а публично-правовая природа их взаимосвязи, в пределах которой государство, закрепляя за субъектами корреспондирующие друг другу права и обязанности, права требования и притязания, вместе с тем лишает субъектов (в том числе и тех, которые выступают от имени государства) возможности заменять своей волей волю государства, выходить за пределы предписанных правил поведения.

¹Крохина Ю. А. Финансовое право России. – М., 2008. – С. 115.

