МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
ЮРИДИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ
КАФЕДРА ФИНАНСОВОГО ПРАВА

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ В ГЭК
Руководитель ООП
кандидат юридических наук, доцент
_____И.А. Никитина
«06» 06 2017 г.

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА БАКАЛАВРА**

ФИНАНСОВЫЕ ПРАВООТНОШЕНИЯ

по основной образовательной программе подготовки бакалавров
направление подготовки 40.03.01 «Юриспруденция»

Стасько Илья Евгеньевич

Руководитель ВКР
Кандидат юридических наук,
доцент
_____ С.С. Кузнецов
подпись
«___» _____ 2017 г.

Автор работы
Студент группы № 06304
_____ И.Е. Стасько
подпись

Томск – 2017

Министерство образования и науки Российской Федерации
(МИНОБРНАУКИ РОССИИ)
НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ (НИ ТГУ)
Юридический институт
Кафедра финансового права

**УТВЕРЖДАЮ**
Руководитель ООП
40.03.01 «Юриспруденция»

_____ И.А. Никитина
«01» сентября 2016 г.

**СОГЛАСОВАНО**
Заведующий кафедрой

_____ С.С. Кузнецов
«01» сентября 2016 г.

ЗАДАНИЕ
по подготовке выпускной квалификационной работы
студенту группы 06304 ЮИ ТГУ Стасько Илье Евгеньевичу

Тема работы: «Финансовые правоотношения»
Утверждена: 01 сентября 2016 г.
Руководитель работы: Кузнецов С.С.
Сроки выполнения работы:

1. Составление предварительного плана и графика написания работы с 01 сентября 2016 г. по 22 сентября 2016 г.
2. Подбор и изучение необходимых нормативных документов, актов и специальной литературы с 22 сентября 2016 г. по 27 октября 2016 г.
3. Сбор и анализ практического материала с 27 октября 2016 г. по 24 ноября 2016 г.
4. Составление окончательного плана работы: с 24 ноября 2016 г. по 08 декабря 2016 г.
5. Написание и оформление работы: с 08 декабря 2016 г. по 25 мая 2017 г.
6. Срок сдачи работы на кафедре: 01 июня 2017 г.
7. Срок сдачи работы в ГЭК: 08 июня 2017 г.

Если работа выполняется по заданию организации, указать её - нет

Встречи автора работы с научным руководителем – ежемесячно (последняя неделя месяца в часы консультаций)

Руководитель выпускной квалификационной работы
кандидат юридических наук, доцент _____ С.С. Кузнецов

С Положением о порядке организации и оформления выпускной квалификационной работы ознакомлен, задание принял к исполнению 01 сентября 2016 г.

_____ И.Е. Стасько

# АННОТАЦИЯ

Выпускная квалификационная работа «Финансовое правоотношение» посвящена изучению категории финансовое правоотношение. Объектом исследования являются все финансовые правоотношения, возникающие в ходе аккумулирования, распределения и использования публичных финансов.

В работе освещены некоторые проблемные вопросы сущности финансового правоотношения, классификации финансового правоотношения, определения субъекта и объекта финансового правоотношения, содержания финансового правоотношения, а также другие вопросы, которые являются причинами дискуссий в финансово-правовой науке.

Структура выпускной квалификационной включает в себя введение, основную часть, состоящую из двух глав (пяти параграфов), заключение и список использованных в работе источников и литературы.

Введение определяет актуальность выбранной темы работы, ее цель, задачи, методы, использованные для изучения поставленных проблем.

В первой главе «Сущность финансово-правовых отношений» рассмотрен вопросы определения финансово-правового отношения, классификация данных отношений. Исследование осуществлено на основании широкой эмпирической базы, которая включает выводы ученых дореволюционного, советского и современного периодов.

Во второй главе «Элементы финансово-правовых отношений» рассмотрены понятия субъект, объект и содержание финансового правоотношения, определена их финансово-правовая специфика.

В заключении изложены основные выводы, сделанные при исследовании финансовых правоотношений, а также обозначены проблемы, выявленные при изучении данной категории.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ ..... 5
1 Сущность финансово-правовых отношений ..... 9
1.1 Понятие и особенности финансово-правовых отношений ..... 9
1.2 Виды финансово-правовых отношений. ..... 20
2 Элементы финансово-правовых отношений ..... 32
2.1 Субъекты финансово-правовых отношений ..... 32
2.2 Объекты финансово-правовых отношений. ..... 69
2.3 Содержание финансово-правовых отношений ..... 73
ЗАКЛЮЧЕНИЕ ..... 87
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ ..... 92

# ВВЕДЕНИЕ

Сфера финансовой деятельности государства и органов местного самоуправления включает в себя широкий круг социальных взаимоотношений. Среди них особенно стоит выделить финансовые отношения, которые опосредуют движение публичных финансов (их аккумулирование, распределение и использования), а также обеспечение финансовыми ресурсами различные уровни общественно-территориальных образований. Право является объективно необходимым регулятором в сфере финансовой деятельности, которым обеспечивается её четкое, нормативное и последовательное регулирование. Общественная значимость отношений, складывающих в процессе использования финансов, предопределяет особую роль отрасли, призванной упорядочить эти отношения, придать им законченный вид. В российской правовой действительности такой отраслью, регулирующей отношения в сфере организации государственных и муниципальных финансов, а также в осуществлении финансовой деятельности является отрасль финансового права. Центральное место во всей отрасли финансового права, безусловно, занимает понятие «финансовое правоотношение», поскольку оно непосредственно связано с такими категориями как финансовая деятельность государства, предмет финансового права, субъекты и объекты финансового правоотношения, субъективные права и юридические обязанности их субъектов.

Кроме того, в условиях постоянного развития налогового, бюджетного, страхового и банковского законодательства важно, чтобы существовала твердая научная основа и теоретическая база для последовательных и дальнейших преобразований.

В настоящее время в науке финансового права отсутствуют единые представления о понятии «финансовое правоотношение». Более того, во многих учебниках и учебных пособиях ученые не акцентируют свое внимание на изучение данной проблемы, ограничиваясь лишь общетеоретическими поло-

жениями и общепринятой характеристикой. Изучению же вопросов, связанных с признаками и сущностью финансового правоотношение, классификации финансового правоотношения, содержанию, проблем правосубъектности субъектов финансового права не уделено достаточного внимания. Полное и всестороннее исследование категории «финансовое правоотношение» было проведено лишь однажды М.В. Карасевой[1] 19 лет назад, что свидетельствует об отсутствии современных комплексных исследований по данной тематике.

*Предметом* исследования выступают научные труды, концепции, исследования ученых, финансовое законодательство и судебная практика.

В процессе исследования данного вопроса особое внимание было обращено на труды ученых в области общей теории права, затрагивающие вопросы правоотношения, его структурных элементов: С. С. Алексеева, С. И. Архипова, С. Н. Братусь, О. С. Иоффе, С. Ф. Кечекьяна, С. А. Комарова, Г. В. Мальцева, Н. И. Матузова, А. В. Малько, М. Н. Марченко, В. С. Нерсесянца, В. Н. Протасова, Н. А. Пьянова, Ю. К. Толстого, Р. О. Халфиной, Л. С. Явича и др.

Теоретической основой работы явились труды ученых в области финансового права. Среди них: М. В. Карасева, Ю. А. Крохина, Н. И. Химичева, Е. А. Ровинский, Д. В. Винницкий, Л. К. Воронова, Л. Н. Древаль, С. В. Запольский, С. В. Мирошник, И. Х. Озеров, Н. В. Омелехина, С. Г. Пепеляев, К. С. Бельский и др.

Кроме того, поскольку правоотношение носит характер межотраслевой категории, во внимание также принимались исследования ученых в области конституционного, гражданского, административного и иных отраслей: А. В. Баркова, К. В. Витрука, Б. М. Лазарева, В. О. Лучина, О. А. Красавчикова, О. В. Хромченкова, А. Ю. Якимова, Ц. А. Ямпольской и др.

В поле зрения также попали труды представителей других общественных наук: Г. В. Ф. Гегеля, В. И. Кириллова, К. Маркса.

[1] Карасева М. В. Финансовое правоотношение: дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998.

Нормативной базой выпускной работы явились Конституция Российской Федерации, федеральное законодательство (в первую очередь, Налоговый Кодекс РФ, Бюджетный Кодекс РФ, Гражданский Кодекс РФ и др.), законодательство субъектов РФ, нормативно-правовые акты Президента РФ и Правительства РФ, акты высших исполнительных органов государственной власти субъектов РФ, нормативно-правовые акты Министерства финансов Российской Федерации, финансовых органов субъектов РФ, а также нормативно-правовые акты органов местного самоуправления.

Эмпирическая база исследования включает в себя судебную практику Конституционного Суда Российской Федерации, Верховного Суда Российской Федерации (в т.ч. Высшего Арбитражного суда Российской Федерации), системы судов общей юрисдикции и системы арбитражных судов, а также материалы научных конференций, периодических изданий, интернет-ресурсов.

*Объектом* исследования являются все финансовые правоотношения, возникающие в ходе аккумулирования, распределения и расходования публичных финансов.

*Целью* работы является всестороннее исследование категории «финансовое правоотношение».

Для достижения указанной цели были решены следующие *задачи*:

1) определить понятие «правоотношение», его признаки и элементный состав;

2) определить границы, сущность и природу финансового правоотношения;

3) классифицировать финансовое правоотношение по различным основаниям;

4) определить понятие «субъект финансового правоотношения», выявить его сущность;

5) охарактеризовать субъектов с точки зрения участия их в конкретных финансовых правоотношениях;

6) определить понятие «объект финансового правоотношения»;

7) определить понятие «содержание финансового правоотношения»

8) охарактеризовать юридическое и материальное содержание финансовых правоотношений;

*Методологическая основа* исследования. В качестве философской основы познания при исследовании вышеуказанных вопросов (задач) стал всеобщий диалектико-материалистический метод. Использование диалектического метода позволила объективно, всесторонне и полно рассмотреть категорию «правоотношение» применительно к отрасли финансового права в ее развитии.

В ходе выполнения работы были применены иные методы познания, к числу которых относятся:

- анализ: рассмотрение явления или процесса путем разложения его на составные части (некоторые свойства, признаки и т.д.) и их разностороннее изучение, в том числе анализ научной и учебной литературы;
- классификация: деление изучаемых объектов на несколько отдельных групп в зависимости от какого-либо признака;
- синтез: соединение некоторых исследуемых признаков или свойств объекта в единое целое, в целях формулирования вывода об общих свойствах исследуемых объектов;
- сравнительно-правовой: сопоставление финансового правоотношения с иными отраслевыми правоотношениями, выяснения общего и особенного;
- исторический метод (метод историзма): изучение процессов и явлений, происходящих в определенное время в конкретном месте.

Выбор конкретных методов познания определялся в зависимости от задач, стоящих на каждом из этапов исследования. Общая совокупность использованных методов обеспечила внутреннее единство, достоверность, точность и полноту исследования.

# 1 Сущность финансово-правовых отношений

## 1.1 Понятие и особенности финансово-правовых отношений

Прежде чем перейти к анализу понятия «финансово-правовое отношения», стоит остановиться на анализе такого понятия как «правоотношение». Определение понятия будет происходить путем определения его сущности, поскольку сущность любого явления – это те главные, отличительные признаки, которые делают это явление таковым[2]. Следует также отметить, что понятие «финансовое правоотношение» (или «финансово-правовое отношение») соотносится с понятием «правоотношение» как видовое понятие с родовым, а значит изучение финансового правоотношения невозможно без определения правоотношения в целом.

Право в объективном смысле – это один из регуляторов общественных отношений, при этом регулятор официальный, в чем и состоит его важное значение. Отношения, которые представляют наибольшую ценность для общества, попадают под сферу действия права, далее такие отношения приобретают новое качество – становятся правовыми. В общем виде это можно представить как процесс, направленный на вызов к жизни социально полезного обществу поведения и упорядочивание тех или иных жизненных ситуация. Государство с помощью объективного права придает общественным отношениям «упорядоченность, стабильность, устойчивость, желаемую направленность, вводит в нужное русло»[3].

Из сказанного справедливо вытекает, что любое правоотношение – это общественное отношение, но не любое общественное отношение – правоотношение. Это определяется границами действия права, конкретно историческими обстоятельствами, которые, однако, являются довольно подвижными: одни отношения выпадают из сферы правового регулирования в связи с изменениями в общественно-политической сфере, другие приобретают статус правовых.

---

[2] Кириллов В. И. Логика познания сущности. М., 1980. С. 79-80.

[3] Малько А. В., Матузов Н. И. Теория государства и права: курс лекций. М., 2001. С. 510.

Категория «правоотношение» является в науке достаточно дискуссионной. Так, С. Ф. Кечекьян, анализируя понятие «правоотношение», определяет его как «…особые идеологические отношения, возникающие в результате воздействия права на поведение людей и представляющие собой связь прав одного лица с корреспондирующими ему обязанностями другого лица»[4]. «Правоотношения, — указывает Л С. Явич, — есть определенный результат правового регулирования фактических отношений, сами суть особый вид общественных отношений»[5]. Ю. К. Толстой определяет правоотношение как особое отношение, «возникающие в результате наступления предусмотренных правовой нормой юридических фактов, как отношения, при посредстве которых (через которые) норма права регулирует фактические общественные отношения»[6]. Знаменитый ученый Алексеев С.С. правоотношение определял «возникающая на основе норм права индивидуализированная общественная связь между лицами, характеризуемая наличием субъективных юридических прав и обязанностей и поддерживаемая (гарантируемая) принудительной силой государства»[7]. Интересное определение можно встретить у Шукшиной Е. Г.: «Правоотношение — это социальное отношение, урегулированное правовыми актами, исходящими от государства, либо санкционированные им, возникающее между субъектами права в целях осуществления взаимных права и обязанностей»[8].

Обобщая все точки зрения, можно определить ряд признаков правоотношения, которые характерны любому правоотношению:

1. Правоотношение всегда возникает на основе норм права. «Нормы права регулируют поведение людей, и результатом этого регулирования является возникновение правоотношений»[9]. Нормы права определяют конкретный

---

[4] Кечекьян С. Ф. Нормы права и правоотношения // Советское государство и право. 1955. № 2. С. 24.

[5] Явич Л. С. Советское право — регулятор общественных отношений в СССР. Сталинабад. 1957. С. 35.

[6] Толстой Ю. К. О философских проблемах общей теории правоотношения // Правоведение. 1958. № 2. С. 157.

[7] Алексеев С. С. Общая теория права: В 2-х т, Т. 2. М., 1981. С.82

[8] Теория правоотношений // Теория государства и права : учеб. / под ред. Р. А. Ромашова. СПб., 2005. С. 278.

[9] Кечекьян С. Ф. Правоотношения в социалистическом обществе. М., 1958. С. 24.

состав правоотношения, права и обязанности, устанавливают конкретную юридическую ответственность (правовые последствия за несоблюдение). Именно через правоотношение происходит реализация правовых норм. Такое взаимодействие носит целостный, единый характер. Не случайно в теории права правоотношение иногда называют никак иначе как «норма права в действии»[10].

2. Правоотношение носит волевой характер. Здесь проявляется прежде всего государственная воля, выражением которой являются нормы права, а также воля конкретных субъектов, хотя бы одного из участников.

3. Участники правоотношения (субъекты) наделяются субъективными правами и корреспондирующими им юридическими обязанностями. Только субъективные права и корреспондирующие им юридические обязанности образуют ту правовую связь, субъекты которой становятся в определенные отношения друг к другу. То есть права и обязанности - суть правоотношения.

Участники правоотношения соотносятся друг с другом как управомоченный и обязанный субъект, интересы одного достигаются через поведение (активное или пассивное) другого.

4. Правоотношения носят индивидуально-определенный характер. В нем конкретизируются субъекты, только этим субъектам принадлежат конкретные субъективные права и обязанности. Индивидуализируется и объект правоотношения. Такой жесткой связи нет в иных отношениях, которые складываются между людьми: в политических, моральных и др.

5. Правоотношения охраняются мерами государственного принуждения. Подавляющее большинство отношений не имеют охраны государства, ввиду того, что государство и общество в целом в них не заинтересованы. Даже в отношениях, которые вытекают из правонарушений, интерес государства определяется тем, что бы все нарушения разрешались в законном порядке, и обществу не был нанесен вред.

[10] Матузов Н. И., Малько А.В. Теория государства и права : учеб. М., 2004. С 388.

Таким образом, правоотношение – это охраняемое государством, индивидуально-определенное, урегулированное нормами права общественное отношение, складывающиеся в результате волевых действий участников, которые наделены взаимо-корреспондирующими юридическими правами и обязанностями.

Как уже было сказано, правовой регламентации и закреплению подлежат лишь те отношения, которые социально значимы и полезны для общества и государства. Финансовые отношения, как система экономических отношений, исключительно важны для функционирования, развития всего государства, поэтому попадают в сферу правового регулирования.

Как верно указывает Ю. А. Крохина, публичные финансовые отношения существуют в правовой форме и в силу своей специфики объективно обособляются внутри единой системы российского права, приобретая определенную самостоятельность и устойчивость функционирования. Финансы пронизывают все стороны государственной деятельности, позволяют государству сохранять свою форму, своё устройство. Используя финансово-правовые механизмы, государство реализует не только экономическую, но и иные публичные функции.[11]

Стоит отметить, что границы финансового права и финансово-правовой механизм определяются финансовой деятельностью государства, которая не может осуществляться вне правоотношений. Под финансовой деятельностью государства понимается процесс образования, распределения и использования государством и муниципальными образованиями финансовых ресурсов через свои денежные фонды для выполнения поставленных задач[12]. Такое понимание возникло еще в конце 19 — начале 20 века. Ученый Лебедев В.А. отмечал, что «финансовая наука есть наука о финансовом хозяйстве. Поэтому в нее и должно входить изучение всего, что понимается под словом «хозяйство». А

[11] Крохина Ю. А. Финансовое право России : учеб. М., 2011. С. 13.

[12] См.: Финансовое право Российской Федерации: учеб. пособ. / Бирюков П. Н. [и др.]. М., 2012. С. 19; Крохина Ю. А. Финансовое право России : учеб. М., 2011. С. 35.

хозяйство состоит из трех непосредственно связанных между собой операций: приобретения доходов, расходования их и выводов результатов хозяйничания». Аккумулирование, распределение и последующее использование запланированных доходов возможно лишь в форме правовых отношений, где юридические права и обязанности охраняются мерами государственного принуждения.

Специфика финансовых правоотношений определяется спецификой финансовой деятельностью государства и муниципальных образований[13]. В данной сфере государство и муниципальные образования формируют бюджеты путем установления налогов, определяют порядок их взимания, определяют порядок поступления денежных средств во внебюджетные фонды, порядок использования валютных ценностей и т.д.; распределяют накопленные средства между различными государственными органами, государственными организациями для их последующего использования в целях выполнения социально-значимых программ, для удовлетворения общественных потребностей. Финансовая деятельность государства, поскольку она обусловлена фактом существования самого государства, определяются последним. Анализируя уровень развития товарно-денежных отношений, масштаб государственной деятельности, государство придает форму проявления финансовым отношениям. Финансовые отношения не существуют как общественные отношения, они существуют исключительно в правовой форме.

В тоже время в процессе осуществления государством и местным самоуправления финансовой деятельности возникают и такие отношения, которые не требуют правового регулирования. Это так называемые внутриорганизационные отношения, возникновение которых обусловлено обеспечением необходимых условий для эффективной работы государственных органов и органов местного самоуправления. Примеров работы очень много: делопроизвод-

[13] Карасева М. В. Финансовое правоотношение : дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 12.

ство, планирование, подготовка материалов, оказание организационной и методической помощи комитетам и комиссиям, аналитический учет, подготовительные расчеты и т.д. По сути это внутриорганизационная деятельность, не связанная с аккумулированием, распределением и использованием финансов, однако она связана с реализацией своих полномочий должностным лицом. Подобного рода внутриорганизационные отношения являются неотъемлемой частью предмета административного права, и, соответственно, не имеют ничего общего с финансово-правовыми отношениями.

Знаменитый ученый С.С. Алексеев отмечал особенности правовой природы финансово-правовых отношений. Ученый указывал, что источником формирования финансовых отношений (в частности – налоговых) служат факторы политического характера, то «есть такие отношения немыслимы вне и независимо от деятельности государства»[14]. «Кроме того, в отличие от иных видов отношений в некоторых случаях в момент существования финансовые (налоговые) отношения возникают только как правовая связь без какого-либо фактического материального содержания»[15]. Критерием отграничения финансовых правоотношений от других отношений, которые имеют денежный характер, по мнению Л.К. Вороновой, заключается в функции мобилизации, распределения либо использования централизованных или децентрализованных фондов денежных средств[16].

Поскольку «финансовое правоотношение» – это понятие видовое к родовому понятию «правоотношение», то наряду с общими признаками, финансовое правоотношение имеет свои особенности. Эти особенности позволяют отграничить финансовые правоотношения от иных, что нередко является важным аспектом в решении, например, споров в суде или в досудебной практике.

[14] Алексеев С. С. Собрание сочинений. В 10 т. Том. 1 Гражданское право. М., 2010. С. 52.

[15] Алексеев С. С. Собрание сочинений. В 10 т. Том. 3 Проблемы теории права: курс лекций. М., 2010. С. 256.

[16] Воронова Л. К., Мартьянов И. В. Советское финансовое право: учеб. Киев, 1983. С. 20

Поскольку специфика всех финансовых правоотношений обуславливается особой областью общественной жизни – сферой финансовой деятельности государства, следует отметить следующие особенности финансово-правовых отношений:

1. Они возникают и функционируют в процессе планового аккумулирования, распределения и использования государственных или муниципальных денежных фондов[17]. Финансовое планирование является обязательным на всех уровнях и во всех звеньях финансовой системы и является основной экономического прогнозирования и регулирования. Без официально утвержденного плана (в виде бюджета, сметы, баланса) нельзя добиться исполнения целей и задач финансовой деятельности государства и органов местного самоуправления.

2. Финансово-правовые отношения являются разновидностью имущественных отношений, носящих публичный характер[18]. Н.В. Омелёхина приходит к выводу, что основным объектом обязывания в финансовом праве являются деньги, что предопределяет характер финансовых правоотношений. Иные «неденежные» имущественные обязывания являются нетипичными для правового регулирования в финансовом праве[19].

А. И. Худяков считает, что финансовые отношения, которые возникают в ходе использования денежных фондов, не входят в финансовую деятельность государства и муниципальных образований, поскольку «денежные средства централизованных фондов используются лишь тогда, когда они переместятся в децентрализованные денежные фонды и превратятся в денежные средства предприятий, учреждений и организаций, участников гражданского оборота»[20]. В противовес данной точки зрения Васянина Е. Л. отмечает, что

[17] Крохина Ю. А. Финансовое право России : учеб. М., 2011. С. 104

[18] Там же.

[19] Омелёхина Н. В. Позитивное обязывание в финансовом праве : дис. докт. юрид. наук. Новосибирск, 2015. С. 20.

[20] Худяков А. И. Избранные труды по финансовому праву : издание. СПб., 2010. С. 274.

«такой подход может спровоцировать спорные ситуации при реализации механизма финансового обеспечения расходных обязательств»[21]. Суды, рассматривая споры, возникающие с государственными контрактами, не учитывают, что бюджетные обязательства принимаются на учет, если у предприятий, учреждений и организаций существует свободный остаток лимита бюджетных обязательств, и, таким образом, взыскивают с таких учреждений сверх тех бюджетных средств, которые были доведены до получателя[22].

3. Финансовые правоотношения требуют обязательного участия государства или муниципального образования в лице компетентных органов или должностных лиц.[23] Это объясняется тем, что государство (либо муниципальное образование) организует аккумулирование, распределение денежных средств в бюджетные и внебюджетные фонды и использования исключительно в интересах общества.

В связи с обязательным участием государства и муниципалитета финансовым правоотношениям свойственно применение метода «власти и подчинения». Карасева М. В. рассуждает, что императивный характер финансово-правовой нормы проявляется в правоотношении таким образом, что оно реализуется по принципу «команда — исполнение», где команды издает государство (или муниципальное образование), а исполняют их индивидуальные, коллективные и другие субъекты финансового права[24]. Н. И. Химичева отмечает, что нормы финансового права требуют от субъектов активных действий, устанавливая обязанности в этой сфере[25]. И. В. Рукавишникова указывает, что финансово-правовое регулирование осуществляется преимущественно с помощью

[21] Васянина Е. Л. О природе финансовых правоотношений // Бизнес, Менеджмент и Право. 2014. №1. С. 91

[22] Решение Арбитражного суда Свердловской области [Электронный ресурс] : пост. от 10 июля 2012 года по делу № А 60–59 971/2009 // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Электрон. дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та; Постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда [Электронный ресурс] : пост. от 26 сентября 2012 года по делу № А 60–59 971/2009 // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Электрон. дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та; Постановление Федерального арбитражного суда Свердловской области [Электронный ресурс] : пост. от 15.01.2013 г. № Ф09□12 649/12 // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Электрон. дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

[23] Крохина Ю. А. Финансовое право России : учеб. М., 2011. С. 104

[24] Финансовое право Российской Федерации: учеб. пособ. / Бирюков П. Н. [и др.]. М., 2012. С. 74.

[25] Финансовое право : учеб. / Писарев Е. Г. [и др.]. М., 2012. С. 65.

предписаний (позитивного обязывания)[26]. Таким образом, основной метод финансово-правового регулирования – метод власти и подчинения или властных предписаний.

Стоит отметить, что указанный метод «власти и подчинения» имеет свою специфику: субъекты правоотношений, как правило, не находятся в прямой, «административной» зависимости. Так, финансовые, налоговые органы издают властные решения в отношении юридических и физических лиц. При этом, существуют в финансовом праве и такие отношения, где участники находятся в вертикальном подчинении (например, это подчинение органам государственной власти государственных предприятий и учреждений). Но в финансовых отношениях есть определенная группа отношений, в которых участники находятся в вертикальном подчинении (органы государственной власти, подчиненные им государственные предприятия и учреждения).

Право властных предписаний органа государственной власти сливается с обязанностью и выступает единым полномочием, поскольку имеется жесткая связь между субъектами правоотношения, о чем будет сказано ниже.

4. Юридическая ответственность недобросовестного участника финансового правоотношения наступает не перед второй стороной, как в большинстве других отраслей права, а непосредственно перед государством[27]. Ученые Емельянов А. С. и Черногор Н. Н. отмечают, что отраслевая принадлежность финансово-правовой ответственности, которая прослеживается в самом названии, указывает, что она определяет качественное состояние субъекта финансового права, т.е. лица деятельность которого связана с публичными финансами, обуславливая неизбежность исполнения именно финансовых обязанностей, которые, как уже отмечалось, отличаются имущественным, стоимостным и публичным характером.[28]

[26] Рукавишникова И.В. Метод финансового права : дис. докт. юрид. наук. Саратов, 2004. С. 211.
[27] Крохина Ю.А. Финансовое право России : учеб. М., 2011. С. 104
[28] Емельянов А.С., Черногор Н.Н. Финансово-правовая ответственность. М., 2004. С. 200.

Поскольку финансовая деятельность государства складывается в социально значимых для общества сферах, то, соответственно, финансовая ответственность призвана обеспечить восстановление прав и законных интересов общества и государства в целом, а не отдельных субъектов. Финансовая ответственность должна предотвращать любое противоправное и негативное влияние на публичные финансы. Примерами финансово-правовой ответственности выступают штрафы за неуплату налогового платежа, приостановление (сокращение) предоставления межбюджетных трансфертов при использовании средств не по целевому назначению, отзыв лицензии у кредитной организации и др.

5. Финансовое правоотношение – это экономическое отношение.

На экономическую сторону обращает внимание большое количество ученых. Финансовое правоотношение – это экономико-правовая категория. В своих работах Е. А. Ровинский указывал, что «важнейшая особенность финансовых правоотношений заключается в том, что они являются юридической формой выражения и закрепления финансовых отношений, которые сами, в свою очередь, являются формой определенных экономических отношений»[29]. Карасева М. В. указывает, что все финансовые отношения, возникающие в процессе финансовой деятельности государства и муниципальных образований, делятся, на те которые определяются экономикой, которую имеют стоимостную форму, и те, которые направлены на регулирование первой группы отношений: они поддерживают такие отношения в сложившейся экономической системе[30]. Химичева Н. И. указывает на экономическое содержание финансово-правовой нормы, которое обусловлено социально-экономической политикой государства в конкретный период.[31] Такое содержание финансовых норм обуславливает и специфику финансовых правоотношений, которые на основе данных норм возникают. С. В. Запольский указывает, что основным

[29] Ровинский Е. А. Международные финансовые отношения и их правовое регулирование // Советское государство и право. 1965. №2. С. 60.

[30] Финансовое право Российской Федерации: учеб. пособ. / Бирюков П. Н. [и др.]. М., 2012. С. 72-73.

[31] Финансовое право : учеб. / Писарев Е. Г. [и др.]. М., 2012. С. 65.

критерием, позволяющим отграничить собственно финансовые отношения (с участием государства) от иных экономических отношений является, во-первых, безвозмездный характер финансовых отношений, а, во-вторых, то, что финансовые отношения возникают по инициативе государства и муниципальных образований[32].

Отмечая экономическую сторону финансовых правоотношений, следует сказать и о политической сущности данных отношений. Поскольку финансовая деятельность государства и муниципальных образований полифункциональна[33], то есть направлена на претворение в жизнь социальных программ и гарантирует выполнение государственными органами своих задач, то на такую деятельность воздействуют различные политические силы. Такая особенность финансовых правоотношений не нова, она отмечалась отечественными учеными еще в начале XX в. И.Х. Озеров отмечал: «План финансовой политики, продиктованный требованиями финансовой науки, нередко, к сожалению, остается только идеалом, т.к. в практическую политику вторгаются сильные интересы разных групп и заставляют политику отклоняться от своего идеала, что и делает её пестрой, неустойчивой, нередко идущей в разрез с пожеланиями науки»[34].

Таким образом, финансовое правоотношение есть общественное отношение, основанное на финансово-правовой норме, являющееся в сущности экономическим отношением, возникающим в сфере финансовой деятельности государства и муниципальных образований, имеющим властно-имущественный характер и выражающим публичные интересы[35].

Как уже отмечалось, родовым понятием правоотношения можно считать охраняемое государством волевое индивидуализированное общественное отношение, участники которого связаны взаимно-корреспондирующими юридическими правами и обязанностями.

---

[32] Запольский С. В. Теория финансового права : научные очерки. М., 2010. С. 11.

[33] Карасева М. В. Финансовое правоотношение : дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 85.

[34] Озеров И. Х. Основы финансовой науки. Выпуск II-й: Бюджет; Формы взимания; Местные финансы; Государственный кредит: Курс лекций, читанный в Московском Университете. М., 1905. С. 3

[35] Финансовое право Российской Федерации: учеб. пособ. / Бирюков П. Н. [и др.]. М., 2012. С. 75.

## 1.2 Виды финансово-правовых отношений.

Правоотношения, в том числе и финансово-правовые, обладая общими родовыми признаки, в то же время неоднородны и различаются по специфическим основаниям. Для научного анализа всей совокупности правовых отношений ученые прибегают к логической операции – делению, результатом которой выступает классифицированная система. В нашем случае делимым понятием является финансово-правовое отношение. Классификация помогает более глубокому пониманию системы правоотношений, в то же время обеспечивает стройность мышления.

Частично, данный вопрос будет рассмотрен в ходе анализа отдельных элементов правоотношения, таких как субъект, объект, содержание.

Поскольку финансовое правоотношение является правоотношением в целом, то классификация может быть построена на общеправовых основаниях. Однако, в силу узкой направленности и специфики финансово-правового отношения, также будут выделены и специфические критерии.

Исходя из функционального назначения, финансовые правоотношения делятся на регулятивные и охранительные. Ю.А. Крохина предлагает классифицировать правоотношения на охранительные и регулятивные исходя из способа реализации права[36], с чем трудно согласиться. Реализация права – это перевод юридических норм в качество правомерного поведения, использование свойства права для достижения социально полезного результата.[37] Реализовать свое право можно лишь в правоотношении путем использования, исполнения и соблюдения, что именуют в теории права как формы реализации. В конечном итоге, субъекты, применяя норму права, вступают в правоотношение, которое возникает в соответствии с данной нормой, поэтому не важно, каким способом субъекты реализуют свое право, а важно, какая это норма по своей сути. Поэтому, правильнее говорить именно о делении правоотношений исходя из их функционального назначения, хотя и это деление несколько

[36] Крохина Ю. А. Финансовое право : учеб. М., 2011. С. 107.
[37] Протасов В. Н., Протасова Н. В. Лекции по теории государства и права: учеб. М., 2010. С. 374.

условно.

Регулятивные правоотношения – это правоотношения, которые возникают на основе нормальных жизненных обстоятельств в силу действия регулятивных норм, осуществляют регулятивную функцию права[38] и составляют основную массу финансовых правоотношений. Они обеспечивают реализацию регулятивной функции права. Поскольку финансово-правовое отношение – это форма экономических отношений, т.е. финансовое право призвано регулировать определенную группу экономических отношений, закреплять их, упорядочивать деятельность субъектов в этих отношениях и т.д., то подавляющее большинство отношений финансово-правовых носит регулятивный характер[39].

Охранительные правоотношения связаны с реализацией охранительной функции права. Такие отношения связаны с применением мер государственного принуждения, обеспечивают нормальное течение регулятивных отношений. Их удельный вес относительно невелик, хотя в последние годы в связи с бурным развитием налогового права они стали занимать более заметное место в системе финансовых правоотношений.[40] Финансово-правовое отношение охранительного типа возникает в связи с нарушением финансовой нормы права и дальнейшего применения финансово-правовой санкции.

Стоит сразу отметить, что финансовое охранительно отношение следует отличать от административного охранительного правоотношения, от уголовного охранительного отношения, которые иногда возникают в связи с нарушением финансово-правовой нормы, но на основе применения административно-правовой или уголовно-правовой санкции, тогда как финансовое охранительное отношение возникает на основе финансово-правовой санкции.

К финансовым охранительным правоотношениям относятся те, которые

[38] Протасов В. Н., Протасова Н. В. Лекции по теории государства и права: учеб. М., 2010. С. 350.
[39] Финансовое право Российской Федерации: учебник / Бирюков П. Н. [и др.]. М., 2004. С. 140.
[40] Там же.

возникают при совершении финансового правонарушения. Конкретные составы правонарушений предусмотрены гл. 16 НК РФ[41], гл. 18 НК РФ, гл. 30 БК РФ[42], ст. 74 Федерального Закона «О Центральном Банке РФ»[43] и др. Стоит отметить, что в настоящее время идет активное развитие института финансового правонарушения. Об этом свидетельствует последние изменения в страховом законодательстве. Так, в применительно к обязательному социальному страхованию от несчастных случаев законодатель выделил ряд правонарушений, за которые предусмотрена финансовая ответственность[44].

Соответственно, все остальные правоотношения, возникающие на основе норм финансового права, являются регулятивными.

По способу индивидуализации субъектного состава правоотношения делят на относительные, абсолютные и общерегулятивные.[45]

Относительные правоотношения (двусторонне индивидуализированные) — это те, в которых управомоченному лицу противостоит не всякий, а вполне определенный субъект[46], то есть их участники точно поименованы. Поскольку основной метод финансового права – это метод властных предписаний, то становится очевидно, что основная масса финансово-правовых отношений –это относительные правоотношения. К таковым можно отнести трансфертные отношения, правоотношения, связанные с применением мер финансово-правовой ответственности, отношения по уплате налогов и страховых взносов в бюджет, отношения по бюджетному процессу и т.д.

---

[41] Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая [Электронный ресурс] : федер. закон от 31.07.1998 г. № 146–ФЗ (в ред. от 28.12.2016 г.) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Электрон. дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

[42] Бюджетный кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 31.07.1998 г. № 145-ФЗ (в ред. от 28.03.2017) // КонсультантПлюс : справ. правовая сис-тема. Электрон. дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

[43] О Центральном банке Российской Федерации (Банке России) [Электронный ресурс] : федер. закон от 10.07. 2002 г. № 86-ФЗ (в ред. от 28.03.2017) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

[44] Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний [Электронный ресурс] : федер. закон от 24.07.1998 г. № 125-ФЗ (в ред. от от 28.12.2016) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2016. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

[45] Напр: Протасов В. Н., Протасова Н. В. Лекции по теории государства и права: учеб. М., 2010. С. 351; Малько А. В., Матузов Н. И. Теория государства и права: курс лекций. М., 2001. С. 532.

[46] Финансовое право Российской Федерации: учебник / Бирюков П. Н. [и др.]. М., 2004. С. 141.

Абсолютные финансовые правоотношения можно описать по формуле «один к каждому»[47]. Другими словами, это отношение, в которых точно, поименно определена лишь одна сторона – носитель субъективного права. Остальные субъекты обязаны соблюдать данное право и воздерживаться от его нарушения. Однако их число значительно меньше в сравнении с относительными финансовыми правоотношениями. Так, к абсолютным финансовым правоотношениям можно отнести правоотношения по установлению налогов и сборов, по выпуску внутренних государственных займов.[48]

На особенность абсолютных финансово-правовых отношений обращает внимание Карасева М.В. Она указывает, что с учетом специфики метода финансового права Российская Федерация и ее субъекты не могут быть на другой стороне абсолютного правоотношения, т.е. в качестве обязанной стороны, поскольку никто кроме данных субъектов не может устанавливать налоги и выпускать госзаймы.

Общерегулятивные отношения – это правоотношения, в которых субъекты определены общеправовыми, типовыми признаками.[49] Финансово-правовая доктрина обходит стороной данный вид правоотношений, ученые не выделяют данный вид отношений. Смысл общерегулятивных отношений сводится к тому, что в условиях вовлеченности в правовую сферу, субъекты неизбежно оказываются взаимосвязаны между собой: они должны уважать права и свободы друг друга, не допускать нарушений. Общерегулятивное правоотношение строится по формуле «каждый с каждым». Н.И. Матузов отмечает, что прочным связующим звеном в отношениях государства и гражданина являются налоги, соответственно в данной области складываются и наиболее стабильные, постоянные (длящиеся) общерегулятивные правоотношения между властью («казной») и налогоплательщиками. Ученый указывает, что когда же тот или иной субъект не выполняет своей обязанности, т. е. не платит

[47] Протасов В. Н., Протасова Н. В. Лекции по теории государства и права: учеб. М., 2010. С. 351.
[48] Финансовое право Российской Федерации: учебник / Бирюков П. Н. [и др.]. М., 2004. С. 141.
[49] Протасов В. Н., Протасова Н. В. Лекции по теории государства и права: учеб. М., 2010. С. 352.

налоги, возникает конкретное правоотношение, связанное с привлечением нарушителя к юридической ответственности.[50]

Однако деление правоотношений по способу индивидуализации подвергается критике. Как замечает В.С. Нерсесянц, вне конкретных правоотношений абстрактные правовые возможности субъектов не могут быть превращены в соответствующие конкретные субъективные права и конкретные юридические обязанности, а эти конкретные субъективные права и конкретные юридические обязанности не могут быть осуществлены и исполнены. В правоотношениях правам и обязанностям одного субъекта соответствуют (корреспондируют) обязанности и права другого субъекта, так что так называемых абсолютных правоотношений нет и по определению быть не может.[51]

Следующим критерием деления правоотношений выступает характер нормы (иногда в зависимости от характера правоотношения[52]). В финансовом праве исходя из этого критерия выделяются материальные и процессуальные финансовые правоотношения.

В целом, материальные финансово-правовые отношения возникают на основе материальных финансово-правовых норм, а процессуальные – на основе процессуальных норм. Огромный вклад в разработку данной классификации внесла Химичева Н.И. Она отмечает, что в материальных финансовых правоотношениях реализуются права и обязанности субъектов по получению, распределению и использованию определенных финансовых ресурсов, которые выражены в конкретном размере или виде доходов и расходов; в процессуальных финансовых правоотношениях выражается юридическую форму, в которой происходит получение государством или органами местного самоуправления в свое распоряжение финансовых ресурсов, их распределение и использование[53].

Примеров материальных финансовых правоотношений очень много: это

---

[50] Матузов, Н. И. Права человека и общерегулятивные правоотношения // Правоведение. 1996. № 3. С. 37 - 46.

[51] Нерсесянц В. С. Общая теория права и государства : учеб. М., 2012. С. 522-523

[52] Пьянов Н. А. Консультации по теории государства и права: учеб. пособие. Иркутск, 2008. С. 377.

[53] Финансовое право : учеб. / Писарев Е. Г. [и др.]. М., 2012. С. 75.

правоотношение по уплате налога, это правоотношение по получению бюджетного кредита и т.д. Это все те правоотношения, целью которых и результатом является сформированный денежный фонд. Процессуальными правоотношениями в финансовом праве выступают отношения по привлечению лица к финансово-правовой ответственности, различные отношения в ходе бюджетного процесса, отношения, возникающие в ходе финансового контроля и т.д., то есть динамические отношения, которые обслуживают материальные отношения Процессуальные финансовые правоотношения вторичны по отношению к материальным, служат гарантией реализации последних[54]. Здесь уместно высказывание К. Маркса: «Форма лишена всякой ценности, если она не есть форма содержания»[55].

Финансово-правовые отношения можно разделить исходя из видов финансово-правовых институтов, которые составляют в целом предмет финансового права. Такую классификацию предлагает Карасева М.В. Ученый отмечает, что такая классификация не теряет своей актуальности, потому как позволяет увидеть финансовые правоотношения в срезе.[56]

Карасева М.В. в соответствии с данным критерием подразделяет все финансово-правовые отношения на отношения: а) по государственному (муниципальному) финансовому контролю; б) бюджетные; в) по финансам государственных и муниципальных унитарных предприятий; г) налоговые; д) по неналоговым доходам; е) по государственному внутреннему долгу; ж) по сметно-бюджетному финансированию; з) по государственному внебюджетному финансированию; и) по государственному страхованию; к) по денежному обращению и расчетам; л) по валютному регулированию[57].

Ряд ученых предлагают классификацию финансовых правоотношений по структуре финансовой системы. Так, Крохина Ю.А. подразделяется все

[54] Лучин В. О. Процессуальные нормы в советском государственном праве. М., 1976. С. 99-100
[55] Маркс К., Энгельс Ф. Соч. Т. 1. С. 158
[56] Карасева М. В. Финансовое правоотношение : дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 258.
[57] Финансовое право Российской Федерации: учебник / Бирюков П. Н. [и др.]. М., 2004. С. 142.

правоотношения: на бюджетные; внебюджетные; кредитные; страховые; складывающиеся в сфере финансовой деятельности предприятий[58]; Химичева Н.И. выделяет финансово-правовые отношения, возникающие в связи с функционированием соответствующего звена финансовой системы: бюджетные; налоговые; по поводу организации финансов государственных и муниципальных предприятий, организации страхового дела и т.д[59].

По моему мнению, проводить классификацию по критерию структуры финансовой системы нельзя по следующим обстоятельствам. Понятие «финансовая система» – категория экономическая, а правоотношение – правовая, соответственно нельзя отождествлять экономические отношения, которые содержатся в финансовой системе, и правоотношения. Финансовые правоотношения – это те отношения, которые, во-первых, урегулированы нормами права, а во-вторых, складываются в финансовой деятельности государства, тогда как финансовая система включает в себя самые различные экономические отношения: и страхование, и кредит, и финансы юридических лиц[60].

Еще одним критерием деления финансовых правоотношений является особенность объекта правоотношения. Данная классификация широко применяется учеными в гражданском праве, в финансовом праве данная классификация первоначально была предложена Ровинским Е.А.[61], далее доработана Карасевой М.В[62]. Финансовые правоотношения можно разделить на имущественные и неимущественные отношения.

Финансовое правоотношение, как уже отмечалось, – это имущественное отношение по поводу денежных средств. Однако публичный характер финансов обуславливает наличие не только имущественных объектов, но и неимущественных, поэтому такая классификация позволяет продемонстрировать специфику финансовых правоотношений.

Объектом имущественных финансово-правовых отношений являются

---

[58] Крохина Ю. А. Финансовое право : учеб. М., 2011. С. 107.
[59] Финансовое право : учеб. / Писарев Е. Г. [и др.]. М., 2012. С. 74-75.
[60] Там же. С. 30-32.
[61] Барышев М. И., Иванов Б. Н., Ровинский Е. А. Финансовое право : учеб. М., 1971. С. 47-48.
[62] Карасева М. В. Финансовое правоотношение : дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 262.

денежные средства: бюджетный кредит, бюджет как фонд, налог, межбюджетные трансферты и т.д. Примеры имущественных финансовых правоотношений: правоотношения по бюджетному кредитованию, по уплате налогов и сборов, по перечислению денежных средств в бюджеты бюджетной системы или внебюджетные фонды и т.д.

Объектом неимущественных финансово-правовых отношений являются: закон о бюджете, проект бюджета на очередной год, государственный финансовый контроль и т.д., а соответственно неимущественными правоотношениями являются отношения по бюджетному процессу, по финансовому контролю.

Правоотношение как общее понятие, а финансовое правоотношение – как специальное, может быть классифицировано исходя из структуры его содержания. По этому критерию они делятся на простые и сложные. Стоит отметить, что в науке нет единого понимания к данной классификации, поскольку некоторые ученые в основание деления правоотношений на простые и сложные закладывают самые различные критерии: это и степень сложности[63], и содержание[64], и уровень сложности[65]. Наиболее глубокое исследование данной классификации финансовых правоотношений исходя из указанного критерия провела Карасева М.В.

Простые финансово-правовые отношения отличаются тем, что их содержанием является одно субъективное право и корреспондирующая обязанность. Примером простого правоотношения является правоотношения по установлению обязательных налогов и сборов публично-правовым образованием. Право на установление налога реализуется представительным органом соответствующего публично-правового образования, остальные обязаны не препятствовать осуществлению этого права.

Сложные финансовые правоотношения, напротив, характеризуются тем,

---

[63] Теория государства и права : учеб. / Батлер В. [и др.]. М., 2007. С. 354

[64] Абдулаев М. И., Комаров С. А. Проблемы теории государства и права : учеб. СПб., 2003. С. 378-379.

[65] Теория государства и права : учеб. / Гук П. А. [и др.]; СПб., 2007. С. 243

что их содержанием является несколько взаимосвязанных субъективных прав и обязанностей. Сложные финансовые правоотношения – наиболее распространенный вид правоотношения в финансовом праве. Среди них: бюджетные и межбюджетные отношения, правоотношения по бюджетному процессу, налоговые правоотношения и др.

Говоря о делении правоотношения на простое и сложное, нужно отметить следующий момент. Как верно указывает А. В. Погодин, надо различать и не смешивать процедуру сложного конкретного материального правового отношения (последовательность действий сторон в пределе отношения) и процедурные правовые отношения (последовательность действий сторон вне отношения, но в связи с ним)[66]. Иными словами, сложное правоотношение имеет свою последовательность: кто из субъектов на какой стадии развития правоотношения выполняет те или иные действия, а процедурные правовые отношения – это отдельное правоотношение, которое «обустраивает» сложное.

Так, Карасева М. В. верно указывает на примеры сложных правоотношений: правоотношение по уплате налогов в бюджет и государственные внебюджетные фонды, правоотношение по перечислению трансфертов и т.д.[67]

Однако, трудно согласиться с тем, что сложное правоотношение можно разделить на основное и производное. Достаточно проанализировать приведённый Карасевой М.В. пример. Так, она рассматривает правоотношение по уплате налогов в качестве сложного, где основное правоотношение – это правоотношение, где непосредственно праву налогового органа корреспондирует обязанность налог уплатить, а производное – это правоотношение по осуществлению налоговой проверки. Структура правоотношения – это субъект, объект и содержание, а значит изменение любого из указанных элементов свидетельствует о новом правоотношении. Объектом правоотношения по уплате налогов является денежные средства, которые субъект обязан уплатить. Од-

[66] Проблемы теории права и правореализации : учеб. / Бакулина Л. Т. [и др.]. М., 2017. С. 313
[67] Карасева М. В. Финансовое правоотношение : дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 264

нако объектом правоотношения по налоговой проверке является непосредственно государственный финансовый контроль. Даже само выделение правоотношения из другого означает их разное содержание, а значит их нельзя признавать одинаковыми.

В финансовом праве ученые активно начали выделять отношения горизонтального (договорного) типа[68]. Примеров достаточно много: это возможность существования долговых обязательств в виде кредитных соглашений и договоров (ст. 98 Бюджетного Кодекса РФ), соглашение о реструктуризации долга (ст. 105 Бюджетного Кодекса РФ), договор залога имущества (ст. 73 Налогового Кодекса РФ) и договор поручительства (ст. 74 Налогового Кодекса РФ).

Однако, договорная форма не всегда означает равенства сторон, в финансово-правовых отношениях стороны юридически не равны. Так, отношения по инвестиционному налоговому кредитованию нельзя признать горизонтальными по следующим причинам. Стороной правоотношения является публично-правовое образование, которое имеет право требования денежных средств в качестве налога, а соответственно, вторая сторона имеет обязанность уплатить эти средства в соответствующий бюджет. Такая связь возникает не из договора об инвестиционном налоговом кредите, а из законодательства, а значит сторона находится в отношениях вертикальных с публично-правовым образованием. Более того, исходя из буквального толкования п. 1 ст. 67 Налогового Кодекса РФ инвестиционный налоговый кредит может быть предоставлен организации, однако анализ Приказа Федеральной налоговой службы от 16 декабря 2016 г. № ММВ-7-8/683@ "Об утверждении Порядка изменения срока уплаты налога, сбора, страховых взносов, а также пени и штрафа налоговыми органами"[69] дает право утверждать, что при соблюдении всех требований, которые выставляются перед заинтересованным лицом, налоговый орган

[68] Напр.: Хромченков О. В. Договор как межотраслевой институт // Реклама и право. М., 2006, № 2. С. 35; Еремин С. Г. Договоры в налоговом праве // Цивилист. М., 2013. № 2. С. 60-63; Парыгина В. А. Российское налоговое право. Проблемы теории и практики : учеб. пособие. М., 2005. С. 184. и др.

[69] Об утверждении «Порядка изменения срока уплаты налога, сбора, страховых взносов, а также пени и штрафа налоговыми органами» [Электронный ресурс] : приказ Федеральной Налоговой Службой РФ

обязан предоставить инвестиционный налоговый кредит и вынести положительное решение, что противоречит сущности горизонтальных (договорных) отношений, для которых характерен процесс согласовании воли. Как верно указывает Карасева М. В., что «договор – это лишь своего рода разъяснение к такому решению, где орган лишь несколько конкретизируют обязанности лица в пределах того, что предусмотрено в законе»[70].

Интересную классификацию по целевому признаку предложил В. Н. Назаров[71]. Под целью понимается здесь тот конкретный результат, которому подчинено правовое регулирование. Исходя из этого ученый выделил следующие виды правоотношений:

1. Отношения, складывающиеся в процессе формирования, распределения и использования "властных" бюджетов. В эту область включаются в первую очередь налоговые правоотношения, бюджетные.

2. Отношения, направленные на формирование стабильной финансовой системы в государстве, такие как эмиссионное и валютное право, регулирование правил функционирования банковской системы и рынка ценных бумаг, регулирование системы расчетных отношений.

3. Третья группа включает в правоотношения, направленные на обеспечение выполнения социальных функций, управление и контроль.

Последним критерием разграничения финансово-правовых отношений выступает форма проявления (или состав участников) правоотношения, исходя из которого отношения делятся на двусторонние и многосторонние. Впервые применил данную общеправовую классификацию применительно к финансовым правоотношениям М. Костов[72].

Двусторонние финансово-правовые отношения реализуются на основа-

от 16.12.2016 г. № ММВ-7-8/683@ // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

[70] Карасева М. В. Финансовое правоотношение : дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 267.

[71] Назаров В. Н. О классификации финансовых правоотношений и системе финансового права // Финансовое право. М.: Юрист, 2009. № 6. С. 6

[72] Костов М. Финансови правни отношения. София, 1979. С. 148-149.

нии волеизъявления двух сторон финансового правоотношения. Такие отношения составляют абсолютное большинство в финансовом праве.

В многосторонних финансовых правоотношениях участвуют более двух сторон, каждая из которых выражает индивидуальную волю[73]. Пример трехстороннего отношения – отношение по бюджетному финансированию. В этом случае, в качестве его сторон выступают Федеральное Казначейство (перечисляет средства из бюджета), Главный распорядитель бюджетных средств (получает бюджетные средства), а также банковская организация (проводит операции по финансированию распорядителя).

Касаясь вопроса классификации правоотношений на двусторонние и многосторонние, важно провести различие между понятиями «сторона финансового правоотношения», «субъект финансового правоотношения». Субъекта финансового правоотношения можно определить как лицо, участвующего в конкретном правоотношении и являющегося носителями финансовых обязанностей и прав, тогда как сторона характеризует правоотношение в целом. В финансовом праве возможна ситуация, когда, будучи двусторонним, правоотношение содержит более двух субъектов. Например, согласно п. 7 ст. 50 Налогового Кодекса РФ обязанности по уплате налогов реорганизованного юридического лица переходят к правопреемникам.

[73] Финансовое право Российской Федерации: учебник / Бирюков П. Н. [и др.]. М., 2004. С. 141.

## 2 Элементы финансово-правовых отношений

### 2.1 Субъекты финансово-правовых отношений

Как уже было указано, финансовая деятельность подлежит правовой регламентации, а значит финансовое правоотношение, в рамках которых аккумулируются, распределяются и расходуются финансы, трудно переоценить. В этой связи немаловажным является вопрос, кто осуществляет эту деятельность, кто является субъектом в данных правоотношениях?

С.И. Архипов справедливо отмечает, что проблема места и роли субъекта права еще не решена окончательно и науке лишь предстоит ответить на данный вопрос[74]. В настоящее время сложились, в целом, две точки зрения по поводу того, кто участвует в правоотношении.

Существует мнение в теории права о том, что субъект правоотношения — это реальный участник конкретных правоотношений[75]. Отсюда следует резонный вывод о том, что помимо реальных участников правоотношений существуют такие субъекты, которые не являются участниками правоотношений. К числу таких субъектов относятся субъекты права.

Ученый С.С. Алексеев отмечал: «Для субъекта права характерны следующие два основных признака:

1) это лицо, участник общественных отношений (индивиды, организации), которое по своим особенностям фактически может быть носителем субъективных юридических прав и обязанностей. Для этого оно должно обладать определенными качествами, которые связаны со свободой воли человека, коллектива людей и к числу которых относятся: а) внешняя обособленность; б) персонификация; в) способность вырабатывать, выражать и осуществлять персонифицированную волю.

---

[74] Архипов С. И. Субъект права: теоретическое исследование. СПб., 2004. С. 8.

[75] Алексеев С. С. Собрание сочинений. В 10 т. Том. 3 Проблемы теории права: курс лекций. М., 2010. С. 278-279.

2) это лицо, которое реально способно участвовать в правоотношениях, приобрело свойства субъекта права в силу юридических норм. Иными словами, юридические нормы образуют юридическую основу выступления индивидов, организаций, общественных образований как субъектов права»[76].

Ряд ученых высказывают мнение о том, что понятие «субъект права» включает в себя понятие «субъект правоотношения». Так, Ц. А. Ямпольская отмечала, что субъектами права являются носители прав и обязанностей, участвующие в правоотношении или могущие в нем участвовать, то есть могущие стать участниками правоотношений.[77] Р. О. Халфина также отмечает, что понятие «субъект права» охватывает как потенциальные возможности, так и их реализацию». Вместе с тем она подчеркивает целесообразность выделения более узкого понятия – «участник правоотношения»[78].

Таким образом, субъект права — это не участник правоотношений, а лицо, у которого есть возможность вступить в правоотношение. Такая возможность возникает на основе норм права и в науке получило название «правосубъектность»[79]. Отдельно эта категория будет рассмотрена ниже.

Однако, данной точки зрения придерживаются не все ученые. В теории права также распространена точка зрения, согласно которой понятия «субъект права» и «субъект правоотношения» являются синонимичными. Такое представление характерно для дореволюционного, советского и постсоветского периода развития теории права, что свидетельствует о состоятельности позиции в целом. Указанной точки зрения придерживался С. Ф. Кечекьян, который, отождествляя понятия «субъект права» и «субъект правоотношения», указывал, что понятие «субъект права» обозначает такое лицо, которое уже участвует в правоотношение и наделено юридическими правами и обязанностями[80]. Н. И. Матузов в целом расценивает данные понятия как равнозначные[81]. «В

[76] Алексеев С. С. Общая теория права. В 2 т. Том 1: курс лекций. М., 1982. С 139.

[77] Ямпольская Ц. А. Субъекты советского административного права: дис. докт. юрид. наук. М., 1958. С. 112.

[78] Халфина Р. О. Общее учение о правоотношении: монография. М., 1974. С. 115-116.

[79] Карасева М. В. Финансовое правоотношение: дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 90.

[80] Кечекьян С. Ф. Правоотношение в социалистическом обществе: монография. М., 1958. С. 84.

[81] Малько А. В., Матузов Н. И. Теория государства и права: курс лекций. М., 2001. С. 517.

современной юридической литературе, - отмечает М. Н. Марченко, - понятие «субъект права» чаще всего используется в качестве синонима терминов «субъект» или «участник правоотношений»[82]. Немалый вклад в развитие данной позиции привнесли и ученые из отдельных отраслей права. Так, применительно к финансовому праву, О. Н. Горбунова отождествляет термины «субъект финансового правоотношения» и «субъект финансового права»[83]. Основной довод за отождествление понятий емко можно представить следующим образом: «невозможно быть субъектом права, не будучи субъектом правоотношений, и наоборот»[84]. Однако, применительно к финансовому праву, данный тезис можно опровергнуть, если проанализировать налоговую правоспособность и дееспособность несовершеннолетних в возрасте до 16 лет. Так, малолетний может владеть имуществом, которое является объектом налогообложения, однако непосредственно уплату налогов производят его родители.

Такой подход подвергается небезосновательной критике в науке. И. В. Разуваев отмечает: «самый существенный теоретический изъян, вытекающий из уподобления категорий «субъекта права» и «субъекта правоотношения», состоит в том, что в этом случае вольно или невольно возникает представление, что именно юридические отношения являются первичными, что именно они конституируют лицо как субъект права, тогда как в действительности дело обстоит прямо противоположным образом: именно субъекты права первичны, так как, не будь их, не существовало бы и правоотношений»[85]. Более того, возникает резонный вопрос к сторонникам второй позиции: для чего вводить в науку два равнозначных, но терминологически разных понятия?

В связи с приведенным анализом, за основу будет взята первая точка зрения. Данную позицию в финансовом праве принимают практически все ученые, при этом М. В. Карасева отмечает, что субъект права – это субъект,

---

[82] Марченко М. Н. Проблемы теории государства и права: учеб. М., 2006. С. 645

[83] Горбунова О. Н. Финансовое право и финансовый мониторинг в современной России. М., 2003. С. 114-116.

[84] Поляков А.В. Общая теория права: феноменолого-коммуникативный подход: курс лекций. СПб., 2003. С. 738.

[85] Разуваев И. В. Теоретические вопросы общего учения о субъектах права // Юридическая мысль. 2007. № 3. С. 59.

который имеет возможность участвовать в правоотношении, а субъект правоотношения – тот, кто, реализовав свою правосубъектность, приобретает конкретные юридические права и обязанности[86]. Яркий пример трансформации субъекта права в субъект правоотношения приводит С. В. Запольский: «Например, безработный гражданин Сидоров является субъектом финансового (налогового) права, но не является участником финансового (налогового) правоотношения. Занявшись бизнесом и имея доход с него, Сидоров становится участником финансового (налогового) правоотношения. Таким образом, переход субъекта финансового правоотношения из одного состояния в другое связан с процессом превращения возможности в действительность.»[87]

В настоящей работе будут анализироваться именно субъекты финансового права и особенности их участия в различных правоотношениях. Это представляется более рациональным, поскольку исходя из вышеизложенного, в конечном итоге субъект правоотношения есть субъект права, который реализовал свою правосубъектность и приобрел конкретные права и обязанности в правоотношении, сохраняя при этом свои первоначальные качества субъекта права.

Таким образом, в самом общем виде субъектов финансового правоотношения можно определить как лиц, участвующих в конкретном правоотношении и являющихся носителями финансовых обязанностей и прав.

Изучение понятия «субъект права» всегда упирается в дискуссию о понятии «правосубъектности». Связано это в большей степени со сложностью вопроса, а также спецификой конкретных правоотношений. Это отмечает Карасева М. В.: «Представляется. что различные толкования правосубъектности, в конечном итоге, обусловлены особенностями ее проявления в различных отраслях права.»[88]

[86] Карасева М. В. Финансовое правоотношение: дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 91.
[87] Финансовое право : учеб. / Бельский К. С. [и др.] М., 2011. С. 67
[88] Карасева М. В. Финансовое правоотношение: дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 90

В подтверждение данных слов достаточно привести ряд взглядов различных ученых по вопросу правосубъектности. Среди специалистов нет единства по вопросу о том, что понимать под этой категорией. В целом можно выделить 4 точки зрения, касающихся характеристики категории «правосубъектности»:

1. Отождествление понятий «правосубъектность» и «правоспособность». Придерживаясь данной позиции, Ю. К. Толстой указывал: «Правоспособность можно определить как способность быть субъектом прав и обязанностей, правосубъектность – как способность иметь те же самые права и обязанности»[89]. С. Н. Братусь также считал данные понятия равнозначными, «ибо правоспособность – это право быть субъектом прав и обязанностей[90].

2. Правосубъектность – это единая категория, включающая одновременно и правоспособность, и дееспособность (праводееспособность). Сторонником данной точки зрения является Н. В. Витрук[91] и др. Согласно данной позиции, правосубъектность представляет собой единство право и дееспособности. С такой точкой зрения едва ли можно согласиться. Рассматривая финансовую (налоговую) дееспособность граждан физических лиц можно заметить, что в полном объеме она возникает с 14 лет, а до 14 лет обязанность по уплате налогов исполняется законными представителями, так как малолетние еще налоговонедееспособны.

3. Отождествление категорий «правосубъектность» и «правовой статус». Согласно такой трактовке, которую отстаивают такие ученые как Р. О. Халфина[92], Б. К. Бегичев[93], Г. В. Мальцев[94] и др., правосубъектность включает в себя не только правоспособность и дееспособность, но и права и обязанности, которые закрепляются в законодательстве. Данная позиция также не лишена изъянов. Так, например, С.А. Комаров, признавая взаимосвязь понятий

[89] Толстой Ю. К. К теории правоотношения. Л., 1959. С. 11

[90] Братусь С. Н. Субъекты гражданского права. М., 1950. С. 5.

[91] Витрук Н. В. Основы теории правового положения личности в социалистическом обществе. М., 1979. С. 89

[92] Халфина Р. О. Общее учение о правоотношении. М., 1974. С. 119-120.

[93] Бегичев Б. К. Трудовая правоспособность советских граждан. М., 1972. С. 64-74.

[94] Мальцев Г. В. Социалистическое право и свобода личности. М., 1969.

правосубъектность и правовой статус, отмечал, что оба этих понятий являются содержанием более общего понятия правовое положение личности[95]. Правосубъектность не существует в отрыве от правового статуса, она является «необходимым связующим звеном между конкретным персонально индивидуализированным лицом и соответствующим правовым статусом»[96].

4. Правосубъектность – это обобщающее понятие, которое включает в себя два самостоятельных элемента (право- и дееспособность). Можно утверждать, что на сегодня – это наиболее общепризнанная и разделяемая учеными точка зрения[97]. О. С. Иоффе утверждал, что категорию «правосубъектность» составляют два «юридических качества – правоспособность и дееспособность»[98]. Ученая А. И. Пергамент, соглашаясь с данным положением, добавляет, что правоспособность отражает лишь статику, тогда как правосубъектность – и динамику возможного участия в правоотношении[99]. Данная точка зрения также была воспринята учеными финансового права[100].

Финансовая правосубъектность как особый юридический дает возможность субъекту участвовать в финансово-правовых отношениях. Поскольку финансовая правосубъектность – это отраслевой признак, то она обусловлена предметов и методом финансового права. Субъекты финансового права, вступая в конкретные правоотношения, реализуют деятельность по аккумулированию, распределению и расходованию публичных финансов в интересах общества. Поэтому финансовая правосубъектность – это специальная правосубъектность, то есть возможность реализации прав и обязанностей ограничена

---

[95] Комаров С. А. Общая теория государства и права : учеб. СПб., 2001. С. 118

[96] Якимов А. Ю. Субъекты административной юрисдикции (правовой статус и его реализация): монография. М., 1996. С. 27.

[97] Барков А. В. Гражданская правосубъектность как научно-правовая категория: соотношение со смежными цивилистическими понятиями // Современное право. М., 2008. № 12. С. 5

[98] Иоффе О. С. Спорные вопросы учения о правоотношении // Очерки по гражданскому праву. Сборник статей. Л., 1957. С. 21-64

[99] Пергамент А. И. К вопросу о правовом положении несовершеннолетних // Ученые записки. Ученые записки ВИЮН. М., 1955. Вып. 3. С. 3-69.

[100] Напр.: Карасева М. В. Финансовое правоотношение: дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 93; Финансовое право : учеб. / Писарев Е. Г. [и др.]. М., 2012. С. 75; Крохина Ю. А. Финансовое право России : учеб. М., 2011. С. 109.

сферой финансового права. Поэтому стоит согласиться с С.А. Комаровым, который отмечает: «Правосубъектность соотносится с субъективными правами и обязанностями не непосредственно, а через посредство соответствующих норм... и юридических фактов»[101].

Таким образом, финансовая правосубъектность — это право лица быть субъектом финансового права, то есть иметь и осуществлять юридические права и обязанности в сфере аккумулирования, распределения и расходования публичных финансов.

Правосубъектность определяется через специальные нормы, которые устанавливают круг лиц, подпадающих под правовое регулирование отрасли права. С учетом изложенного выше, можно сказать, что финансовая правосубъектность выступает связующим звеном между конкретным лицом и соответствующим финансово-правовым статусом. Следует согласиться с Ю. А. Крохиной, которая определяет финансово-правовой статус как «установленную законодательством совокупность прав и обязанностей физических лиц и организаций, предметов ведения и полномочий государственно-территориальных образований и их органов, непосредственно закрепляемых за конкретными субъектами финансового права»[102]. Это определение будет взято за основу и именно в таком смысле будет использоваться в работе.

Д. В. Винницкий, рассматривая налоговую правосубъектность, пришел к выводу, что можно выделить два ее вида: публичную и частную[103]. Мирошник С. В., анализируя данную классификацию, предложила выделить в целом публичную и частную финансовую правосубъектность[104]. Под частной финансовой правосубъектностью ученая понимает способность субъекта выступать в качестве подчиненной стороны в финансовых правоотношениях, а публичная правосубъектность – способность и одновременно обязанность выступать в качестве управомоченной стороны.

---

[101] Комаров С. А. Общая теория государства и права: учеб. СПб., 2001. С. 251

[102] Крохина Ю. А. Финансовое право России : учеб. М., 2011. С. 104

[103] Винницкий Д. В. Субъекты налогового права. М., 2000. С. 18-19.

[104] Мирошник С. В. К вопросу о субъектах финансового права // Бизнес в законе. Экономико-юридический журнал. 2012. №2. 151.

Как уже было указано, правосубъектность включает в себя правоспособность и дееспособность. В теории права категории правоспособность и дееспособность определяются в целом однозначно, и не вызывают споров. Правоспособность – это предусмотренная нормами права способность (возможность) лица иметь субъективные права и юридические обязанности, а дееспособность – предусмотренная нормами права способность и юридическая возможность лица своими действиями приобретать права и обязанности, осуществлять и исполнять их.[105]

Финансовая правоспособность – это неотъемлемое качество любого субъекта финансового права, принадлежит субъекту на протяжении его существования. К. Ш. Хамидуллин добавляет: «финансовая правоспособность не присуща субъектам от природы и формируется в субъективном праве, поэтому финансовую правоспособность можно определить как признание правом (государством) способностей субъектов к социальному действию»[106].

Категория правосубъектность (а равно и правоспособность, и дееспособность) крайне важно не только в научных целях, но и в практических. Финансовые отношения, как система экономических отношений, исключительно важны для жизнедеятельности всего государства, а учитывая, что финансово-правовые отношения являются властеотношениями, построены на императиве, то государство стремится придать данным отношениям достаточно прозрачный и стройный характер. Как верно указывает Карасева М. В.: «В законодательстве должно быть четко отражено, с какого возраста, при каких условиях и т.д. лицо может быть субъектом финансового правоотношения, возможно ли, и если возможно, то в каких случаях возможно ограничение финансовой дееспособности и т.д.»[107]

[105] Теория государства и права : учебник / Алексеев С. С. [и др.]. М., 1998. С 287.

[106] Хамидуллин К. Ш. Политические партии как субъекты финансового права // Теория и практика общественного развития. 2012. №9. С. 275.

[107] Карасева М. В. Финансовое правоотношение: дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 93

Дальнейший анализ субъектов правоотношений будет происходить в рамках классификации субъектов права, поскольку это дает возможность исчерпывающим образом проанализировать всех участников финансово-правовых отношений. В финансовом праве и в теории права в целом в качестве классификации предлагают делить всех субъектов на три группы[108]:

- Общественно-территориальные образования. К таковым, в частности, относятся государство, субъекты РФ и административно-территориальные образования.
- Коллективные субъекты. К таким относят органы государственной власти, органы муниципального образования, юридические лица.
- Индивидуальные субъекты.

К. С. Бельский предложил практически схожую классификацию всех субъектов исходя из их организационно-правового статуса, выделяя следующие группы: территориальные образования, коллективные субъекты, индивидуальные субъекты[109]. А. И. Худяков классифицировал субъектов исходя от их юридического неравенства на управомоченных и обязанных, где в качестве управомоченных выступают государство и иные территориальные образования, а в качестве обязанных – все любые участники[110]. Представляется, что хотя данная классификация и отвечает потребностям современного развития финансового права[111], она не отражает особенности прав и обязанностей субъектов финансового права, то есть содержания, о чем будет сказано ниже. В данной работе за основу взята первая классификация, поскольку именно она позволяет раскрыть особенности субъекта финансового права без привязки к содержанию правоотношений.

Вопрос об общественно-территориальных образованиях как субъектах финансового права широко рассматривается как в финансовом праве, так и в

---

[108] Напр.: Финансовое право : учеб. / Писарев Е. Г. [и др.]. М., 2012. С. 77; Финансовое право Российской Федерации: учебное пособие / Бирюков П. Н. [и др.]. М., 2012. С. 56.

[109] Финансовое право : учеб. / Бельский К. С. [и др.] М., 2011. С. 63.

[110] А.И. Худяков Избранные труды по финансовому праву. СПб., 2010. С. 145.

[111] Мирошник С.В. К вопросу о субъектах финансового права // Бизнес в законе. Экономико-юридический журнал. 2012. №2. 152.

теории права. Сложилось вполне обоснованное мнение о том, что государство в правоотношениях, в том числе и финансово-правовых, выступает в качестве казны или носителя имущественных прав и властного субъекта, суверена[112]. Несмотря на противоположность этих двух статусов, они крайне взаимообусловлены. М.В. Карасева отмечает: «Государство, реализуя свои суверенные права в области финансов, одновременно очень часто реализует и свой статус собственника, потому как, принимая решения по вопросам финансов, государству одновременно очень часто приходится распоряжаться бюджетом»[113]. Согласно ч. 4 ст. 214 Гражданского Кодекса РФ казну соответствующего общественно-территориального образования составляют бюджет и иное государственное имущество, не закрепленное за государственными предприятиями и учреждениями[114]. Реализация любых решений государства ведет к изменениям в порядке аккумулирования, распределения или расходования финансов, что означает неразрывность двух статусов и их взаимообусловленность. При этом следует отметить, что согласно ст. 1 Конституции РФ наше государство является правовым, а значит при реализации рассматриваемых статусов оно должно не только устанавливать себе финансовые привилегии, но и определять пределы своего участия в финансовой деятельности.

Статус государства-казны (носителя имущественных прав) общественно-территориальные субъекты реализуют в материальных бюджетных правоотношениях. Н.И. Химичева одна из первых к числу материальных бюджетных прав отнесла: а) право на собственный бюджет; б) право на получение бюджетных доходов и включение их в бюджет; в) право на использование бюджетных средств; г) право на распределение бюджетных доходов между бюджетами данной территории; д) право на образование и использование в

[112] Напр.: Кечекьян С. Ф. Правоотношения в социалистическом обществе: монография М., 1958. С.128-129; Ровинский Е. А. Основные вопросы теории финансового права. М., 1960. С. 144 и др.

[113] Карасева М. В. Финансовое правоотношение: дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 95.

[114] Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : от 30.11.1994 г. № 51–ФЗ (в ред. от 28.03.2017) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

рамках бюджета целевых или резервных фондов[115]. Основное же материальное бюджетное право – это право на бюджет, которое принадлежит всем общественно-территориальным субъектам, что следует из анализа статей 7-9 Бюджетного Кодекса РФ. Одновременно с этим, право Российской Федерации на бюджет – это одно из проявлений ее суверенитета, поскольку согласно ст. 71 Конституции РФ, федеральный бюджет является предметом исключительного ведения Российской Федерации[116]. Таким образом, в материальных бюджетных правоотношениях статус государства проявляется не только как носителя имущественных прав, но и суверена.

Однако, в конкретных правоотношениях участвует не государство, а конкретные органы. Такое утверждение получило поддержку в науке[117] и нашло отражение в законодательстве. Так, Федеральное казначейство является федеральным органом исполнитель-ной власти, осуществляющим правоприменительные функции по обеспечению исполнения федерального бюджета, кассовому обслуживанию исполнения бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, предварительному и текущему контролю за ведением операций со средствами федерального бюджета главными распорядителями, распорядителями и получателями средств федерального бюджета, функции по контролю и надзору в финансово-бюджетной сфере …[118]. Анализ компетенции Федерального Казначейства приводит к выводу, что данный орган непосредственно реализует материальные бюджетные права Российской Федерации: именно Федеральное Казначейство распределяет бюджет в процессе его исполнения, зачисляет доходы в виде денежных средств в соответствующие бюджеты, санкционирует расходы.

---

[115] Финансовое право: учебник / Воронова Л. К. [и др.]. М., 1996. С. 124

[116] Конституция Российской Федерации 12.12.1993 [Электронный ресурс] : принята всенар. голосованием 12 дек. 1993 г. (в ред. от 21.07.2014) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

[117] Напр.: Карасева М. В. Финансовое правоотношение: дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 97

[118] О Федеральном казначействе [Электронный ресурс] : пост. Правительства РФ от 01.12.2004 г. № 703 (с изм. и доп. от 15.03.2017) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

Более того, Федеральное казначейство является органом государственной власти, в компетенцию которого входит предварительный и текущий контроль за ведением операций со средствами федерального бюджета, а также функции по контролю и надзору в финансово-бюджетной сфере. Таким образом, Федеральное казначейство является органом, через который государство реализует свое основное право – право на бюджет – и права собственника в отношении этого бюджета.

Однако, как отмечает М. В. Карасева, «суверенитет Российской Федерации в области федерального бюджета, как то записано в ст. 71 Конституции РФ проявляется не только в ее материальных бюджетных правах, но и процессуальных»[119]. Такая точка зрения представляется обоснованной. Отношения, складывающееся по поводу утверждения федерального бюджета – крайне важные и основополагающие отношения, поэтому юридическую ответственность не может нести какой-то один государственный орган, а все государство в лице целого ряда государственных органов. Речь идет об конституционной ответственности, которая может выражаться в замене руководителей органов исполнительной власти, внесении изменений в законодательство, сокращении государством своих расходов и т.д.

Еще один пример участия Российской Федерации в бюджетных правоотношениях — это отношения, возникающие по поводу обслуживания государственного долга Российской Федерации. В ст. 97 Бюджетного Кодекса РФ указывается: к государственному долгу Российской Федерации относятся долговые обязательства Российской Федерации перед физическими и юридическими лицами Российской Федерации, субъектами Российской Федерации, муниципальными образованиями, иностранными государствами, международными финансовыми организациями, иными субъектами международного права, иностранными физическими и юридическими лицами. Таким образом, Российская Федерация как общественно-территориальный субъект является

[119] Карасева М. В. Финансовое правоотношение: дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 99

участником в правоотношениях по поводу определению порядка, условий выпуска(выдачи) и размещения долговых обязательств РФ. Такое указание оправданно тем, что имущественная ответственность в случае нарушения долговых обязательств не может исполнена за счет средств и имущества какого-то отдельного органа, а возможна только за счет собственности Российской Федерации в целом.

Российская Федерация признается субъектом финансово-правового отношения в случаях установления федеральных налогов и сборов и принципов налогообложения, где она участвует в отношении в лице Федерального Собрания Российской Федерации. Более того, государство в целом должно рассматриваться как субъект финансового правоотношения в случаях взимания налогов и сборов, поскольку, во-первых, право требования уплаты налогов и сборов и взимания является суверенным правом государства, так как такое требование принадлежит исключительно государству и никому другому, а, во-вторых, соответствующие денежный средства, которые получает государство в ходе взимания, перечисляются на счет соответствующего бюджета.

Подтверждением указанных доводов является следующее. Так, в соответствии ст. 79 Налогового Кодекса РФ и ст. 166.1 Бюджетного Кодекса РФ сумма излишне взысканного налога (сбора) возвращается с начисленными на нее процентами. Так, Казначейство «…перечисляет излишне распределенные суммы, средства, необходимые для осуществления возврата (зачета, уточнения) излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов, сборов и иных платежей, а также сумм процентов за несвоевременное осуществление такого возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы, с единых счетов соответствующих бюджетов…». Получается, что ответственность за излишне взысканный налог ложится не на орган, который осуществлял непосредственное взимание, а на государство.

Отсюда следует вывод, что Российская Федерация является субъектом в правоотношениях по возврату и ответственности за излишнее взысканные налоги и сборы. Таким образом, правоотношения по взиманию налогов, их

возврату и ответственности – это отношения смежные. М. В. Карасева замечает, что «тот, кто взимает налоги должен и нести ответственность за их излишнее взимание»[120].

Согласно п. «ж» ч. 1 ст. 71 Конституции РФ к исключительному ведению Российской Федерации относится денежная эмиссия. Денежная система любого государства – это опора его финансовой деятельности, соответственно отношения по денежной эмиссии также относятся к числу финансово-правовых. Согласно ст. 29 ФЗ «О Центральном Банке (Банке России)» наличная денежная эмиссия осуществляется исключительно Центральным Банком, однако во взаимосвязи с положениями Конституции становится ясно, что именно Российская Федерация в данном случае выступает в лице Банка России.

Следующей особенностью участия Российской Федерации в правоотношениях является то, что с одной стороны, Российская Федерация в целом может выступать в качестве единого консолидированного субъекта, а с другой, поскольку отечественное государственное устройство является многоуровневым (федерация, субъекты федерации и муниципальные образования), то субъект каждого уровня также является отдельным участником конкретных финансовых правоотношений. Например, Российская Федерация в целом выступает в качестве субъекта при рассмотрении отчетности об исполнении консолидированного бюджета, тогда как и субъекты федерации, и муниципальные образования также участвуют в отношениях по утверждению своей бюджетной отчетности, по сути являющейся частью консолидированной.

Субъектом финансовых правоотношений является не только Российская Федерация в целом, но и ее субъекты. Аналогично Российской Федерации средства бюджета и иное имущество составляют, согласно ст. 214 Гражданского Кодекса РФ, казну республики в составе Российской Федерации, казну края, области, города федерального значения, автономной области, автономного округа. Субъекты Российской Федерации также являются субъектами

[120] Карасева М. В. Финансовое правоотношение: дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 101

финансового права и соответственно финансового правоотношения в бюджетных отношениях, поскольку ежегодно принимают свой собственный бюджет и определяют его использование, в отношениях по установлению региональных налогов и сборов, а также в отношениях по поводу государственного кредита. Данный вывод основывается на следующем. Исходя из анализа ст.8 Бюджетного Кодекса РФ субъекты имеют право на собственный бюджет, на осуществление государственных заимствований и предоставление государственных гарантий субъекта Российской Федерации, предоставление бюджетных кредитов, управление государственным долгом и государственными активами субъекта Российской Федерации.

Однако, субъекты РФ могут также участвовать в финансовых правоотношениях в качестве получателей межбюджетных трансфертов. Так, согласно ст. 129 Бюджетного Кодекса РФ межбюджетные трансферты из федерального бюджета бюджетам бюджетной системы Российской Федерации предоставляются в форме:

- дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности субъектов Российской Федерации;
- субсидий бюджетам субъектов Российской Федерации;
- субвенций бюджетам субъектов Российской Федерации;
- иных межбюджетных трансфертов бюджетам субъектов Российской Федерации;

Кроме этого, в региональном законодательстве особенно подчеркивается право субъектов на собственный бюджет. Основополагающие нормы закрепляющие это право закреплены в соответствующих Конституциях и Уставах субъектов РФ.[121] Аналогичные положения закреплены в ч. 2 ст. 5 Феде-

[121] Напр.: Устав (Основной Закон) Томской области [Электронный ресурс] : принят решением Законодат. Думы Томской обл. от 26 июля 1995 г. № 136 (в ред. 15.05.2015) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.; Конституция Республики Башкортостан от 24.12.1993 № ВС-22/15 [Электронный ресурс] : прин. всенар. голосованием в респ. Башкортостан 24.12.1993 (в ред. от 04.03.2014) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017 Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

рального закона «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации», где указано, что законом субъекта утверждается бюджет субъекта, отчет об его исполнении, бюджеты внебюджетных территориальных фондов, региональные налоги и сборы, а также порядок их взимания[122].

Как уже отмечалось, Российская Федерация, участвуя в конкретном правоотношении, представлена определенным органом. Возникает вопрос: почему в перечисленных отношения именно Российская Федерация является субъектом правоотношений, а не конкретный орган, его представляющий? Для ответа на этот вопрос, следует проанализировать правосубъектность государства. Уже указывалось, что правосубъектность является сочетанием финансовой правоспособности и дееспособности. В конкретном финансовом правоотношении дееспособность Российской федерации или субъекта РФ приходится на долю представляющих их государственных органов.

При этом, проведенный анализ законодательства показывает, что орган, в компетенцию которого входит соответствующая часть дееспособности Российской Федерации, не является деликтоспособен в финансовых правоотношениях. Деликтоспособной является Российская Федерация в целом, либо субъект Российской Федерации. Таких примеров очень много: возврат излишне взысканных сумм, ответственность за долговые обязательства, ответственность в случае нарушения бюджетных обязательств.

С учетом всего сказанного, как справедливо указывает Карасева М.В.: «В тех случаях, когда субъектом финансового права является Российская Федерация или субъект РФ, реальным субъектом конкретного финансового пра-

[122] Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.10.1999 № 184-ФЗ (в ред. от 01.05.2017) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

воотношения является Российская Федерация или субъект РФ в лице соответствующего государственного органа»[123]. Указание только на тот государственный орган как субъект финансового правоотношения, в лице которого выступает в финансовом правоотношении Российская Федерация или субъект РФ не отражает весь механизм юридической связи этих лиц.

Субъектом финансовых правоотношений является и муниципальные образования. В частности, они участвуют в межбюджетных отношениях: из бюджетов субъектов РФ, согласно 135 БК РФ, предоставляются:

- дотации на выравнивание бюджетной обеспеченности поселений (внутригородских районов) и дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности муниципальных районов (городских округов, городских округов с внутригородским делением);
- субсидии местным бюджетам;
- субвенции местным бюджетам и субвенции бюджетам автономных округов, входящих в состав краев, областей, для реализации полномочий органов государственной власти субъектов Российской Федерации, передаваемых на основании договоров между органами государственной власти автономного округа и соответственно органами государственной власти края или области, заключенных в соответствии с законодательством Российской Федерации;

Исходя из анализа ст. 14, 15, 16 и ч. 10 ст. 35 Федерального закона РФ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» муниципальные образования в случае установления местных налогов и сборов, а также утверждения местного бюджета и отчета о его исполнении выступают в финансовом правоотношении в лице представительных органов местного самоуправления[124]. В остальных случаях муниципаль-

[123] Карасева М. В. Финансовое правоотношение: дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 105.

[124] Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 6.10.2003 г. № 131-ФЗ (в ред. от 03.04.2017) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

ное образование участвует в финансовом правоотношении в лице других органов местного самоуправления, которые образуются в соответствии с уставом муниципального образования и на которые, соответственно, возлагается выпуск муниципальных облигаций, исполнение местного бюджета, зачисление трансфертов в местный бюджет из бюджета субъекта федерации и т.д. Например, в городе Томск таким органом является Департамент Финансов города Томска, который организует кассовое исполнение бюджета, осуществляет в пределах своей компетенции функций по управлению муниципальным долгом, а также помимо прочих функций исполняет решения о возврате (зачете) излишне уплаченных (взысканных) платежей в бюджет, пеней и штрафов по ним[125].

Финансовая деятельность муниципальных образований крайне важна на современном этапе построения правового государства. Являясь одним из элементов гражданского общества, местное самоуправление представляет интересы граждан в обществе, является необходимым связующим звеном между государством и местным населением. Более того, муниципальные образования представляют собой низовой уровень в территориальном устройстве Российской Федерации, а значит финансовая самостоятельность и успешность местного самоуправления «позволяет создать качественно новую экономическую и финансовую основу … всего государства в целом»[126]. Л.Н. Древаль, анализируя финансовую правосубъектность муниципальных образований, приходит к выводу: «Если местное самоуправление опирается на солидную финансовую и экономическую основу, то оно является действенным. В противном случае муниципальное образование становится заложником внешних условий»[127].

[125] Положение о Департаменте Финансов города Томска [Электронный ресурс] : утвержд. решением Думы города Томска от 15.09.2005 №1001 (в ред. от 04.03.2014) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

[126] Крохина Ю. А. Город как субъект финансового права. Саратов: Поволжская академия государственной службы, 2000. С. 6.

[127] Древаль Л. Н. Субъекты российского финансового права: теоретико-правовое исследова-ние. Автореф. дис. ... д-ра. юрид. наук. М., 2009. С. 38

При этом, едва ли можно констатировать, что муниципальные образования обладают солидными финансовыми ресурсами для эффективного решения местных вопросов. Так, доходы г. Томска на 2017 на 47% состоят из безвозмездных поступлений от других бюджетов бюджетной системы Российской Федерации[128]. Все это свидетельствует о нерешенных проблемах в сфере финансовой деятельности муниципальных образований.

Самыми многочисленными по конкретным видам субъектов являются коллективные субъекты. Следует согласиться с определением Д.Н. Бахраха, которое используется в том числе и учеными финансового права: «Под коллективными субъектами права понимают организованные, обособленные, самоуправляемые группы людей, наделенные правами выступать в отношениях с другими субъектами персонифицировано, как единое целое»[129].

Данная группа субъектов крайне неоднородна по своему содержанию. К коллективным субъектам можно отнести различные государственные органы, органы муниципальных образований, все виды организаций с правами юридического лица, субъектов, которые не обладают таковыми, но признаются коллективными (филиалы, представительства, консолидированные группы налогоплательщиков и т.п.).

К числу коллективных субъектов финансового права М. В. Карасева относит: «а) органы государственной власти; б) Центральный Банк РФ; в) кредитные организации, наделенные властными полномочиями; г) организации (предприятия, бюджетные учреждения, международные организации, а также филиалы и представительства последних, созданные на территории РФ».[130] Ю. А. Крохина предлагает следующую классификацию: «Коллективными субъектами финансового права выступают представительные (законодатель-

[128] О бюджете муниципального образования «Город Томск» на 2017 год и плановый период 2018-2019 годов [Электронный ресурс] : утвержд. решением Думы города Томска от 06.12.2016 №422 (в ред. от 04.04.2017) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

[129] Бахрах Д. Н Административное право: учеб. М., 1993. С. 21.

[130] Финансовое право Российской Федерации: учеб. пособ. / Бирюков П. Н. [и др.]. М., 2012. С. 62.

ные) органы государственной власти, исполнительные органы государственной власти, органы местного самоуправления, государственные и муниципальные предприятия, учреждения, организации, предприятия и организации негосударственной формы собственности».[131] Л.Н. Древаль, исследуя российских субъектов финансового права, предлагает разделить всех коллективных субъектов на тех, кто осуществляет властные полномочия, и субъектов, не связанные с властными полномочиями[132].

Как уже отмечалось, сферой возникновения финансово-правовых отношений является финансовая деятельность государства и муниципальных образований. Орган государственной власти может признаваться субъектом финансового права только, если он обладает соответствующей компетенцией в сфере финансовой деятельности. П.Н. Позняков указывает, что «компетенция является ядром правового положения публичного субъекта права»[133]. По вопросу о правой природе компетенции среди ученых нет единого мнения, однако можно придерживаться той, которая получила распространение в современный период: компетенция представляет собой систему полномочий, принадлежащих субъекту права[134].

Обращаясь к финансовому законодательству можно заметить, что участие в финансовой деятельности государства для органа является лишь частью компетеционных полномочий, однако есть и такие органы государственной власти, у которых вся компетенция охватывается финансовой деятельностью государства, а значит является для них специальной. Исходя из этого, следует различать органы общей компетенция и специальной компетенции. К органам общей компетенции относят законодательные и представительные органы государственной власти (в том числе – Федеральное Собрание) и местного само-

[131] Крохина Ю. А. Финансовое право : учеб. М., 2011. С. 113

[132] Древаль Л. Н. Субъекты российского финансового права: теоретико-правовое исследование. Автореф. дис. ... д-ра. юрид. наук. М., 2009. С. 41

[133] Позняков П. Н. Правовое положение коллективных публичных субъектов права. Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Нижний Новгород, 2003. С. 16.

[134] Бахрах Д. Н Административное право: учеб. М., 1993. С. 26.

управления, исполнительные органы государственной власти (например, Правительство РФ) и местного самоуправления, а также высших должностных лиц общественно-территориальных образований.

Конкретно, к числу органов исполнительной власти специальной компетенции относятся: Министерство финансов РФ, которой организационно подчиняются Федеральная налоговая служба, Федеральная таможенная служба, Федеральное казначейство и Федеральная служба по регулированию алкогольного рынка, Министерства финансов и Департаменты финансов субъектов РФ, а также финансовые управления администраций субъектов РФ; Федеральная служба по финансовому мониторингу, и некоторые другие.

Органы государственной власти, реализуя свою компетенцию в сфере финансовой деятельности, осуществляют тем самым властные, обеспеченные силой государственного принуждения полномочия. Реализация этих полномочий происходит в конкретных финансово-правовых отношениях, что и обеспечивает данному виду правоотношений императивно-властный характер. Однако, не стоит забывать, что финансово-правовой статус органов государства и органов муниципальных образований ограничен их компетенцией. Правовые акты, действия органов, принятые и реализованные в рамках своих полномочий, обязательны для всех субъектов финансового права. Как верно указывает Ю. А. Крохина: «Выход государственного органа или органа местного самоуправления за пределы своей финансовой компетенции, равно как и ее неосуществление в надлежащем объеме, всегда является неправомерным, противозаконным деянием (действием или бездействием).»[135]

Участие органов государственной власти в финансовых правоотношениях обусловлено не только наличием властных полномочий, то есть компетенция государственного органа не является единственной предпосылкой для вступления этого органа в финансово-правовое отношение, а значит и призна-

[135] Крохина Ю. А. Финансовое право : учеб. М., 2011. С. 114

ния его субъектом финансового права. Так, различные отраслевые министерства, федеральные службы и агентства реализуют свой финансово-правовой статус в бюджетных правоотношения: через правовой статус главного распорядителя (распорядителя) и получателя бюджетных средств, главных администраторов (администраторов) доходов бюджета; в налоговых правоотношениях – через правовой статус налогового агента, налогоплательщика, плательщика неналоговых платежей; в правоотношениях, складывающихся в процессе осуществления финансового контроля – через правовой статус субъекта финансового контроля, субъекта финансово-правовой ответственности; в страховых отношениях – в качестве страхователя. С учетом изложенного, наряду с органами общей и специальной компетенции, применительно к финансовому праву можно выделить органы, для которых финансовая деятельность государства не входит в компетенцию вообще, однако такие органы все равно участвуют в финансовых правоотношениях.

В последнее время обращается особенное внимание на участие правоохранительных органов в финансовых правоотношениях[136]. Согласно ст. 36 Налогового Кодекса РФ органы внутренних дел, следственные органы вместе с налоговыми органами участвуют в налоговых проверках, то есть участвуют в отношениях государственного финансового контроля, что содействует реализации финансовой политики всего государства. Таким образом, специфика участия правоохранительных органов в финансовых правоотношениях заключается в том, что они могут выступать в качестве субъекта государственного финансового (налогового) контроля, выявлять причины и условия, которые способствуют совершению правонарушений и преступлений в финансовой сфере, а также принимать меры по их предупреждению, пресечению и выявлению.

[136] Напр.: Лахтина Т. А. Правовое положение органов внутренних дел как участников финансово-правовых отношений: дис. канд. юрид. наук М., 2004; Древаль Л. Н. Органы внутренних дел как субъекты налоговых правоотношений / Сб.: Проблемы обеспечения законности и правопорядка в Дальневосточном регионе. Хабаровск: ДВЮИ МВД РФ, 2004; Хребтова Т. П. Органы внутренних дел как субъекты финансового права: автореф. дис. … канд. юрид. наук. М., 2009 и др.

Таким образом, финансово-правовой статус государственных органов характеризуется двойственностью: с одной стороны, орган наделяется компетенцией от публичного субъекта, реализует волю этого субъекта. В данном случае уместно замечание Б.М. Лазарева: «Они (органы государственной власти – прим.) находятся в постоянно длящихся отношениях с государством, где уполномочены выражать государственную волю в установленных им пределах»[137]. С другой стороны, это самостоятельные участники в финансово-правовых отношениях: органы государственной власти удерживают налоги, сами являются налогоплательщиками, получают бюджетные ассигнования и т.д.

К числу коллективных субъектов финансового права также относится Центральный Банк РФ. Следует оговориться, что данный субъект надлежит рассматривать отдельно от органов государственной власти, поскольку, представляется, что Банк России таковым не является. Согласно ст. 11 Конституции РФ государственную власть в Российской Федерации осуществляют Президент Российской Федерации, Федеральное Собрание (Совет Федерации и Государственная Дума), Правительство Российской Федерации, суды Российской Федерации. Анализируя структуру государственной исполнительной власти, можно прийти к выводу, что Банк России не относится к данной ветви власти, поскольку не поименован в Указе Президента РФ «О структуре федеральных органов исполнительной власти»[138]. При этом, Центральный Банк осуществляет свои функции независимо от органов государственной власти и местного самоуправления согласно ст. 1 Закона РФ «О Центральном Банке (Банке России)». То есть ни линейно, ни функционально Банк России им не подчиняется, что исключает его отнесение к конкретной ветви власти, а значит и к органу власти. Более того, во взаимосвязи ст. 1 и ст. 3 указанного Закона РФ получается, что Банк России – это юридическое лицо, целью которого не

[137] Лазарев Б. М. Государственное управление на этапе перестройки. М., 1988. С. 237.

[138] О структуре федеральных органов исполнительной власти [Электронный ресурс] : утвержден Указом Президентом РФ 21.05.2012 № 636 (ред. от 03.04.2017) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

является извлечение прибыли. При этом, анализируя основные цели деятельности Банка России можно сделать вывод о том, что его деятельность направлена на достижение общественных благ, что соответствует пониманию Банка России как государственного учреждения. Однако, текущий статус Центрального Банка не позволяет ему вписаться в законодательное деление учреждений на казенное, автономное и бюджетное, поскольку Российская Федерация не осуществляет финансирование Банка России. Банк имеет уставной капитал в размере 3 млрд. рублей согласно ст. 10 Закона РФ «О Центральном Банке (Банке России)», действует на принципах самоокупаемости и самофинансирования (исходя из анализа ст. 46 того же Закона РФ). Как и любое юридическое лицо, Банк России участвует в налоговых правоотношениях в качестве налогоплательщика и налогового агента. Далее, в соответствии со ст. 26 Закона РФ «О Центральном Банке Российской Федерации (Банке России)» 90 % прибыли Банка России перечисляется в доход федерального бюджета. Эти отношения, возникающие между государством и Банком России, являются финансово-правовыми, так как, во-первых, связаны перечислением денежных средств в бюджет, а во-вторых, устанавливается императивность (обязательность) перечисления 90% прибыли в доход федерального бюджета, что в сущности характеризует данное правоотношение как властное.

Но при этом, нельзя не отметить властную сторону деятельности Банка России, которая наглядно проявляется в финансовых правоотношениях. Дефакто, в отношениях, которые возникают в соответствии с Законом РФ «О Центральном Банке (Банке России)», где Банк России осуществляет операции со средствами бюджетов различного уровня, средствами государственных внебюджетных фондов, операции по обслуживанию государственного долга, операции с золотовалютными резервами, а также реализует полномочия по регистрации и лицензированию деятельности кредитных организаций, установлению правил проведения сделок кредитных организаций, по надзору и применению санкций за совершение правонарушений кредитными организациями, по предупреждению банкротства кредитных организаций, по ликвидации

кредитных организаций, Центральный Банк выступает государственным органом, поскольку обладает компетенцией и правом издавать обязательные к исполнению подзаконные правовые акты. То есть, исходя из анализа норм указанного Закона РФ, можно сделать вывод о том, что Центральный Банк обладает финансовой правосубъектностью, вытекающей из его полномочий.

Коллективными субъектами финансового права являются также юридические лица, в которых значительной особенностью отличаются государственные учреждения и государственные и муниципальные унитарные предприятия, консолидированные группы налогоплательщиков, общественные объединения, в том числе политические партии.

По поводу правосубъектности юридических лиц существует различные точки зрения. С.Н. Братусь утверждает: «Категория юридического лица является универсальной формой, которая охватывает правосубъектность предприятий и организаций во всех областях их деятельности».[139]

Иная точка зрения, высказанная М. В. Карасевой, утверждает, что предприятие и организация имеют одновременно разные виды правосубъектности: гражданско-правовую, административную, финансовую и т.д., каждый из которых существует в границах, очерченных законодательством[140]. Исходя из анализа действующего законодательства, можно утверждать, что большинство юридических лиц реализуют себя в следующих правоотношениях: а) по поводу уплаты налогов и неналоговых платежей. Например, согласно ст. 143 и ст. 146 Налогового Кодекса РФ плательщиком НДС являются организации, имеющие статус юридического лица и осуществляющие производственную и иную коммерческую деятельность[141]; б) по поводу выполнения обязанностей налоговых агентов. Финансовая правосубъектность в этом случае определяется закрепленной за ними в законодательстве (в частности, ст. 24 Налогового

[139] Братусь С.Н. Юридические лица в советском гражданском праве. Ученые труды: Понятие, виды, государственные юридические лица. Вып. 12 М., 1947. С. 110-143

[140] Карасева М. В. Финансовое правоотношение: дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 118

[141] Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая [Электронный ресурс] : федер. закон от 5.08.2000 г. № 117–ФЗ (в ред. от 04.05.2017 г.) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

Кодекса РФ) обязанностью по исчислению, удержанию и перечислению в бюджет налогов и сборов; в) по поводу получения бюджетного кредита; г) по поводу обязательного страхования. Так, согласно ст. 11 ФЗ «Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации»[142] страхователями являются организации в том числе. При этом отдельные виды юридических лиц обладают спецификой финансово-правового статуса.

Так, деятельность казачьего общества, внесенного в государственный реестр казачьих обществ в Российской Федерации, согласно ст. 8 ФЗ «О государственной службе российского казачества» обеспечивается за счет средств федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и бюджетов муниципальных образований[143]. Согласно ст. 33 ФЗ «О политических партиях» государственное финансирование политических партий осуществляется за счет средств федерального бюджета по итогам участия в выборах, при этом устанавливается низший порог – не менее двадцати рублей, умноженных на число избирателей данной партии[144].

Согласно ст. 17 ФЗ «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях» государственное или муниципальное предприятие ежегодно перечисляет в соответствующий бюджет часть прибыли, остающейся в его распоряжении после уплаты налогов и иных обязательных платежей[145]. Исходя из анализа п. 13 Постановления Правительства Российской Федерации от 15 декабря 2007 года № 872 казенные предприятия являются субъектами финансовых правоотношений в рамках получения бюджетных ассигнований из федерального бюджета в случае недостаточности собственных доходов.

---

[142] Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 29.11.2010 № 326-ФЗ (в ред. от 28.12.2016 г.) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

[143] О государственной службе российского казачества [Электронный ресурс] : федер. закон от 05.12.2005 № 154-ФЗ (в ред. от 01.05.2017 г.) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

[144] О политических партиях [Электронный ресурс] : федер. закон от 11.07.2001 № 95-ФЗ (в ред. от 19.12.2016 г.) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

[145] О государственных и муниципальных унитарных предприятиях [Электронный ресурс] : федер. закон от 14.11.2002 № 161-ФЗ (в ред. от 23.05.2016 г.) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

Кроме того, в силу п. 18 того же Постановления, они являются субъектами финансовых правоотношений по поводу распределения своей прибыли, а также направления 25% прибыли в доход федерального бюджета.

Анализ финансового законодательства, а также расходной части бюджетов позволяет сделать вывод, что основными получателями бюджетных ассигнований выступают государственные учреждения. Согласно ст. 123.21 Гражданского Кодекса РФ, учреждением признается унитарная некоммерческая организация, созданная собственником для осуществления управленческих, социально-культурных или иных функций некоммерческого характера. Согласно ч. 1 ст. 123.22 Гражданского Кодекса РФ государственное или муниципальное учреждение может быть казенным, бюджетным или автономным. Порядок финансирования, то есть получения бюджетных средств для каждого вида государственного учреждения определяется по-разному.

Применительно к казенным учреждениям, их финансирование согласно ст. 161 Бюджетного Кодекса РФ осуществляется согласно утвержденной бюджетной смете из средств соответствующего бюджета. Такой подход законодателя полностью оправдан, поскольку назначение любого казенного учреждения состоит в обеспечении реализации полномочий органа государственной власти или органа местного самоуправления, а значит и финансироваться такая деятельность должна под контролем соответствующего органа власти (для казенного учреждения - главного распорядителя). Исходя из ~~рассуждений и~~ приведённой нормы усматривается еще одна особенность участия казенных учреждений в финансовом правоотношении – это участие в составлении бюджетной сметы. Согласно ст. 221 Бюджетного Кодекса РФ бюджетная смета казенного учреждения составляется, утверждается и ведется в порядке, определенном главным распорядителем бюджетных средств, в ведении которого находится казенное учреждение. Бюджетная смета составляется исходя из нужд соответствующего учреждения, однако с учетом лимитов, доведенных

до них главным распорядителем бюджетных средств. Роль казенного учреждения заключается в детализации и отражении в бюджетной смете доведенных лимитов в соответствии с кодами элементов видов расходов.

Согласно ст. 9.2 ФЗ «О некоммерческих организациях» под бюджетным учреждением признается некоммерческая организация, созданная РФ, субъектом РФ или муниципальным образованием для выполнения работ, оказания услуг в целях обеспечения реализации предусмотренных законодательством полномочий соответственно органов государственной власти (государственных органов) или органов местного самоуправления в сферах науки, образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты, занятости населения, физической культуры и спорта, а также в иных сферах[146]. Финансовое обеспечение выполнения государственного (муниципального) задания бюджетным учреждением осуществляется в виде субсидий из соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации. Бюджетное учреждение в отличии от казенного участником бюджетного процесса не является, поскольку его финансирование проходит на основе субсидий учредителей. Исходя из анализа ст. 78.1 Бюджетного Кодекса РФ и ст. 9.2 ФЗ «О некоммерческих организациях», можно сделать вывод о том, что субсидии можно подразделить исходя из их назначения на: а) выполнение задания учредителя; б) содержание имущества учреждения; в) иные цели. Кроме указанных бюджетных средств, бюджетным учреждениям выделяют также средства на исполнение публичных обязательств перед физическим лицом, подлежащих исполнению в денежной форме, порядок предоставления которых определяется соответствующим учредителем.

Последним видом государственного и муниципального учреждения является автономное учреждение. Согласно п. 4 ч. 4 ФЗ «Об автономных учре-

[146] О некоммерческих организациях [Электронный ресурс] : федер. закон от 12.01.1996 г. № 7-ФЗ (в ред. от от 03.07.2016) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

ждениях» их финансовое обеспечение осуществляется в виде субсидий из соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации и иных не запрещенных федеральными законами источников[147]. Исходя из анализа пунктов 1-3 указанной статьи субсидии, предоставляемые автономным учреждениям, исходя из целевого назначения, в целом, схожи с субсидиями, предоставляемыми бюджетным ~~организациям~~. Однако существует особенность: законодательно в п. 3 указанной ранее статьи предусмотрен отдельный вид субсидий для обеспечения мероприятий, направленных на развитие автономных учреждений.

Таким образом, финансирование со стороны государства - одна из характерных черт государственного учреждения независимо от его вида. При этом, казенные учреждения составляют и утверждают бюджетную смету, а бюджетные и автономные учреждения получают бюджетные средств в виде субсидий.

Ю.А. Крохина также предлагает к коллективным субъектам финансового права относить аудиторские организации, отмечая их специфику. Она отмечает: «Финансово-правовой статус аудиторская организация приобретает в том случае, если она выступает контрольным органом по осуществлению обязательного аудита, поскольку именно этот вид аудита относится к финансовому регулированию и имеет публично-правовой характер, так как направлен на защиту публичных интересов и на обеспечение достоверности официального бухгалтерского учета»[148]. При этом, в качестве аргумента приводится позиция Конституционного Суда, который указал, что «проводящее обязательный аудит юридическое лицо заключает договор об оказании аудиторских услуг в качестве корпорации частного права, т. е. в рамках предпринимательской деятельности; вместе с тем такое юридическое лицо имеет особый статус: оно создается специально и исключительно для осуществления аудиторской

[147] О автономных учреждениях [Электронный ресурс] : федер. закон от 3.11.2006 г. № 174-ФЗ (в ред. от от 03.07.2016) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

[148] Крохина Ю. А. Финансовое право : учеб. М., 2011. С. 118.

деятельности, не может заниматься никакой иной предпринимательской деятельностью и, осуществляя обязательный аудит, по сути, выполняет публичную функцию, поскольку уже не частный, а публичный интерес лежит в основе этого процесса»[149].

С такой позицией едва ли можно согласиться. Как уже отмечалось, финансовые правоотношения возникают исключительно в сфере финансовой деятельности государства, что обуславливает и важный признак финансового правоотношения, по которому обязательной стороной всегда является государство. При этом, в ст. 1 ФЗ «Об аудиторской деятельности» подчеркивается, что аудиторская деятельность, во-первых, является предпринимательской деятельностью, а во-вторых, не подменяет контроля, который осуществляется уполномоченными государственными органами[150]. Таким образом, аудиторская организация представляет собой частную коммерческую организацию, а также законодатель разводит государственный финансовый контроль бухгалтерской отчетности и аудит. Получается, что нет оснований для признания аудиторских организаций специфичными субъектами финансового правоотношения. Аудиторские организации участвуют в финансово-правовых отношениях равным образом с другими коммерческими организациями.

Наконец, последняя группа субъектов финансового права (а значит, и финансовых правоотношений) это индивидуальные субъекты. К числу индивидуальных субъектов права принято относить граждан, иностранных граждан и лиц без гражданства, а также должностных лиц[151].

Видится, что такой подход несколько устарел. Дело в том, что на современном этапе развития общества и экономики появился особый субъект – ин-

[149] По делу о проверке конституционности положения пункта 2 статьи 7 Федерального закона "Об аудиторской деятельности" в связи с жалобой гражданки И.В. Выставкиной [Электронный ресурс] : пост. Конституционного Суда РФ от 01.04.2003 № 4-П // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

[150] Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс] : федер. закон от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ (в ред. от 01.05.2017) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

[151] Алексеев С. С. Общая теория права в 2 т. Т 2: курс лекций. М., 1982. С. 148

дивидуальный предприниматель. Статья 11 Налогового Кодекса устанавливает, что индивидуальные предприниматели - физические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, главы крестьянских (фермерских) хозяйств. При этом, следует помнить и о таких индивидуальных субъектах как адвокаты и нотариусы, которые имеют отличный от обычных граждан финансово-правовой статус.

Государственная регистрация физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей позволяет им приобретать качественно новые правовые статусы, среди которых, например, получение лицензии на проведение валютных операций, возможность осуществлять деятельность на рынке государственных ценных бумаг и др. Таким образом, индивидуальные предприниматели имеют финансовую правосубъектность, которая схожа с правосубъектностью коммерческих организация. Отсюда, можно утверждать, что индвидуальные предприниматели участвуют в следующих правоотношениях: а) по поводу уплаты налогов и неналоговых платежей; б) по поводу выполнения обязанностей налоговых агентов; в) по поводу получения бюджетного кредита; г) по поводу обязательного страхования.

Следующую группу субъектов, обладающих определенными особенностями финансово-правового статуса, составляют адвокаты, нотариусы. Так, например, согласно ст. 26 ФЗ «Об адвокатской деятельности и адвокатуре в Российской Федерации» оплата труда адвокатов, оказывающих юридическую помощь гражданам Российской Федерации бесплатно в рамках государственной системы бесплатной юридической помощи, и компенсация их расходов являются расходным обязательством субъекта Российской Федерации[152]. Таким образом, адвокат вступает в правоотношение с государством при получе-

[152] Об адвокатской деятельности и адвокатуре в Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 31.05.2002 № 63-ФЗ (в ред. от 02.06.2016 г.) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Версия Проф. Электрон.дан. М., 2016. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

нии вознаграждения за оказанную юридическую помощь, которая согласно законодательству РФ, оказывается адвокатом бесплатно. Согласно ч. 6 ст. 85 Налогового Кодекса РФ нотариусы, занимающиеся частной практикой, обязаны сообщать о выдаче свидетельств о праве на наследство и о нотариальном удостоверении договоров дарения в налоговые органы, а согласно ст. 22 «Основ законодательства Российской Федерации о нотариате» за совершение ряда нотариальных действий нотариус взимает государственную пошлину[153], которая зачисляется в бюджет.

Граждане Российской Федерации, иностранные граждане и лица без гражданства, являясь индивидуальными субъектами, участвуют, главным образом, в налогово-правовых отношениях и правоотношениях по уплате неналоговых платежей, а также реже – в отношениях поводу предоставления бюджетных субсидий физическим лицам – производителям товаров, работ, услуг, а также в случае получение страховых выплат в рамках обязательного государственного страхования.

Анализ финансового законодательства показывает, что данная группа индивидуальных субъектов имеет равную финансовую правосубъектность, поэтому нет смысла рассматривать граждан, иностранных лиц и лиц без гражданства каждого в отдельности, поскольку все они входят в понятие физическое лицо. Это представляется правомерным, учитывая то, что сам законодатель, определяет в ст. 11 Налогового Кодекса физические лица как граждан Российской Федерации, иностранных граждан и лица без гражданства. На современном этапе развития вопрос правосубъектности имеет важное научное и практическое значение. Во-первых, в условиях рыночной экономики основным доходом государства стали налоги, которые взимаются в том числе и с физических лиц. При этом, нельзя не отметить рост налогообложения физических лиц, что прослеживаться путем анализа ежеквартальной информации об

[153] Основы законодательства Российской Федерации о нотариате [Электронный ресурс] : утв. ВС РФ 11.02.1993 (в ред. от 03.07.2016) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

исполнении консолидированного бюджета Российского Федерации, опубликованного на официальном интернет-сайте Минфина РФ[154]. Так, абсолютная величина налога на доходы физических лиц выросла на 1100 млрд. рублей, выросли показатели доходов с акцизов и налога на добавленную стоимость, бремя которых падает на конечных потребителей. Во-вторых, процесс создания правового государства требует надежных гарантий прав личности, в том числе в финансовых правоотношениях. Такие гарантии не могут считаться эффективными до тех пор, пока в законодательстве будут существовать пробелы.

Финансовая правосубъектность физического лица определяется его правоспособностью и дееспособностью. М.В. Карасева отмечает: «Государство признает лицо правоспособным, а это значит - вводит его в сферу отношений, регулируемых правом, в качестве активной единицы, т.е. такой, которая способна иметь юридические права и обязанности в отношении определенных объектов».[155] Из этого можно сделать резонный вывод о том, что государство признает субъектов правоспособным в определенных границах, которые определены государством.

Л.Н. Древаль отмечает, что все физические лица имеют равную финансовую правоспособность, ограничение которой не допускается[156]. Согласно ч. 2 ст. 19 Конституции РФ пол, раса, национальность, язык, происхождение, имущественное и должностное положение, место жительства, отношение к религии и др. не могут влиять на содержание правоспособности. Но на ее содержание могут влиять иные обстоятельства, например, согласно ст. 20 Налогового Кодекса РФ взаимозависимыми лицами признаются лица, состоящие в родстве, свойстве, брачных отношениях, что означает несколько иной порядок налогообложения. При этом, объем реализованной правоспособности физического лица не может быть равным, поскольку зависит от разных жизненных

[154] Министерство Финансов Российской Федерации. Официальный сайт : [Электронный ресурс]. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та. URL: http://mi№fi№.ru/ru/statistics/co№bud/execute/ (дата обращения: 06.06.2017).

[155] Карасева М. В. Финансовое правоотношение : дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 122-123.

[156] Древаль Л. Н. Субъекты российского финансового права: теоретико-правовое исследование. автореф. дис. ... д-ра. юрид. наук. М., 2009. С. 55.

обстоятельств в определенный момент времени. Факторы, которые влияют на этот объем: обладание различными демографическими признаками (например, инвалиды), выполнение деятельности, имеющей общественно-полезный характер (депутаты представительных органов, сотрудники полиции, сотрудники Вооруженных Сил РФ), с учетом неблагоприятных обстоятельств (пострадавшим от аварии на Чернобыльской АЭС) и т.д.

Содержание финансовой правоспособности физического лица раскрывается в первую очередь через юридические обязанности ~~лица~~, что продиктовано особенностями финансового правового регулирования, а также через его права, которые закреплены в законодательстве. По этому поводу, болгарский ученый М. Костов определяет юридическую обязанность как «родимое пятно» всего финансового права[157]. Более того, в ст. 57 Конституции РФ характеристика финансовой правоспособности дана через обязанности: «каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы»[158]. Государство всегда заинтересовано в том, чтобы субъекты финансовых правоотношений строго исполняли все финансово-правовые нормы, именно поэтому в ходе финансово-правового регулирования государство использует метод властных предписаний. В этом, кстати, проявляется одна из особенностей финансовых правоотношений – его властная сущность. При этом, в содержание правоспособности входят и субъективные права. При этом, С. Г. Пепеляев отмечает: «Права, которыми пользуется гражданин в сфере налоговых отношений, по существу носят производный от обязанностей характер»[159].

Наряду с правоспособностью существует также дееспособность. М. В. Карасева выделяет две основные функции финансовой дееспособности физического лица: а) юридическую (финансовая дееспособность физического лица

[157] Костов М. Финансови правни отношения: монография. София. 1989. С. 195.

[158] Конституция Российской Федерации 12.12.1993 [Электронный ресурс] : принята всенар. голосованием 12 дек. 1993 г. (в ред. от 21.07.2014) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

[159] Пепеляев С. Г. Гражданин как субъект финансово-правовых отношений: автореф. дисс. канд. юрид. наук. М., 1991. С. 15.

является средством реализации его финансовой правоспособности); б) социальную (проявляется в обеспечении личности возможности осуществления своих финансовых обязанностей перед государством и позволяет нести ответственность за неправомерное поведение) [160].

Дееспособность физического лица в ее общетеоретическом смысле наступает по достижении определенного возраста. Из анализа ст. 38 и ч. 2 ст. 44 Налогового Кодекса следует, что финансовая (в данном случае – налоговая) дееспособность физического лица возникает тогда, когда это лицо реализовано свою гражданскую или трудовую дееспособность (прибрело объекты налогообложения, в т.ч. имущество, доходы от гражданско-правовых сделок, а также от выполнения трудовой функции и т.д.). Вместе с тем, существуют случаи, когда финансовая правосубъектность физического лица направлена на реализацию его гражданско-процессуальной правосубъектности. К примеру, физическое лицо уплачивает госпошлину, т.е. реализует свою финансовую правосубъектность для того, чтобы подать исковое заявление в суд, т.е. реализовать свою гражданско-процессуальную правосубъектность.

Чаще всего, финансовая правосубъектность сразу содержит в себе и правоспособность, и дееспособность, однако бывают случаи их несовпадения. Согласно действующему гражданскому законодательству, несовершеннолетние в возрасте до четырнадцати лет (малолетние) обладают гражданской правоспособностью, являются субъектами гражданского права, они могут быть собственниками имущества и доходов, являющихся объектом налогов, сборов и т.д., однако согласно ч. 1 ст. 28 ГК РФ у малолетних вообще не возникает гражданской дееспособности (кроме мелких бытовых сделки, сделок, направленных на безвозмездное получение выгоды, не требующих нотариального удостоверения либо государственной регистрации, сделок по распоряжению средствами, предоставленными законным представителем или с согласия послед-

[160] Карасева М. В. Финансовое правоотношение: дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 125.

него третьим лицом для определенной цели или для свободного распоряжения), поэтому сделки от их имени по приобретению этого имущества и доходов могут совершать только их родители, усыновители или опекуны. При этом, правомерно полагать, что осуществлять налоговые обязанности от имени малолетних должны их законные представители.

В науке подчеркивается, что налоговая правоспособность может дополняться налоговой дееспособностью законных представителей[161], что нашло подтверждение и в действующем Налоговом Кодексе РФ (ч. 2 ст. 27), и в практике налогообложения. Так, в большинстве случаев налог с дохода несовершеннолетнего лица удерживается и перечисляется в бюджет организацией — источником выплаты (налоговым агентом). Например, когда школьник с согласия родителей работает по трудовому договору во время летних каникул. В таких случаях, согласно Письму Минфина от 05.04.12 г. №03-04-06/3-102[162] организация, следуя нормам Главы 23 «Налог на доходы физических лиц» НК РФ, рассчитает и выплатит доход получателю за минусом удержанного налога. Несовершеннолетний гражданин может выиграть приз либо получить доход от продажи своей доли в квартире, однако не иметь средств для уплаты налога. В этом случае родители (усыновители, опекуны, попечители), являясь законными представителями, вправе исполнить обязанность по исчислению, декларированию и уплате налога от имени несовершеннолетнего[163]. Иначе говоря, институт законного представительства (родители, опекуны, усыновители) компенсирует недостаток дееспособности, то есть законные представителя реализуют права и исполняют обязанности за несовершеннолетнего, при этом делать они этого не обязаны.

Существуют определенные проблемы определения дееспособности в отношении несовершеннолетних. Еще до вступления в силу первой части Нало-

[161] Карасева М. В. Финансовое правоотношение: дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 129.

[162] Письмо Минфина от 05.04.12 г. №03-04-06/3-102 [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Электрон. дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та

[163] Письмо Минфина от 10.07.08 г. №3-04-05-01/230 [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Электрон. дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та

гового Кодекса РФ сложились два мнения: финансовая (налоговая) дееспособность возникает с 14 и в полном объеме[164] и налоговая дееспособность возникает с 18 лет[165]. Первая позиция представляется более логичной по следующим обстоятельствам.

Дело в том, что в соответствии с ч. 2 ст. 26 Гражданского Кодекса несовершеннолетние в возрасте от четырнадцати до восемнадцати лет вправе самостоятельно, без согласия родителей, усыновителей и попечителя распоряжаться своими заработком, стипендией и иными доходами, осуществлять права автора произведения науки, литературы или искусства, изобретения или иного охраняемого законом результата своей интеллектуальной деятельности. Более того, согласно ст. 63 Трудового Кодекса лица, получившие общее образование или получающие общее образование и достигшие возраста пятнадцати лет, могут заключать трудовой договор для выполнения легкого труда, не причиняющего вреда их здоровью, а в части 3 указано, что с согласия одного из родителей (попечителя) и органа опеки и попечительства трудовой договор может быть заключен с лицом, получающим общее образование и достигшим возраста четырнадцати лет[166]. Из этого следует, что с 14 лет физические лица в результате своей деятельности получают доходы, которые являются объектами налогообложения. По смыслу текущего законодательства (пп. 2 п. 2 ст. 26 Гражданского Кодекса РФ), несовершеннолетние в возрасте от 14 лет могут открыть счет в банке или осуществлять иные банковские операции, то есть могут исполнять обязанность по уплате налога исходя из требований п. 1 и п. 1.1 ч. 3 ст. 45 Налогового Кодекса РФ.

При этом, согласно ч. 2 ст. 107 Налогового Кодекса РФ физическое лицо является деликтоспособным с 16 лет. Исходя из императива, установленного в ст. 57 Конституции РФ, такой ситуации, когда лицо получило доходы, но не уплатило налог, не может быть, поскольку нарушает равенство прав и свобод

---

[164] Карасева М. В. Финансовое правоотношение: дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 128.

[165] Гуреев В. И. Налоговое право: учеб. М., 1995, С. 13

[166] Трудовой кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 30.12.2001 г. № 197–ФЗ (в ред. от 03.07.2016 г.) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

граждан. М.В. Карасева отмечает по этому поводу: «Получится даже так, что физические лица в возрасте от 14 до 16 лет, являясь деликтоспособными по гражданскому (п.3 ст. 26 Гражданского Кодекса РФ) и трудовому праву, окажутся налоговонеделиктоспособными. Другими словами, несостыковка гражданско-правовой, трудовой и налоговой дееспособности физического лица приведет к отсутствию налоговой деликтоспособности там, где она должна быть» [167].

Представляется, что данная проблема не решена и по сей день. Устанавливая налоговую деликтоспособность с 16 лет, законодатель упускает из виду два года, когда несовершеннолетний обладает значительной частью гражданской и трудовой дееспособности, но имеет вполне легальные основания не платить налоги, что противоречит ст. 57 Конституции РФ.

## 2.2 Объекты финансово-правовых отношений.

Вопрос о субъектах финансового правоотношения тесно связан с вопросом объекта финансового правоотношения. Такая связь не случайна: объект – часть объективной реальности, с которой взаимодействует субъект[168]. Более того, объект противостоит познавательной, практической деятельности субъекта. Для решения вопроса об объекте финансового правоотношения, следует проанализировать понятие объект правоотношения как родовое.

Первым на расхождение взглядов обратил внимание Ю. К. Толстой. Он отметил: «Спор о том, что же следует понимать под объектом правоотношения, не является праздным. От его решения во многом зависит определение места правоотношения в ряду других общественных явлений и раскрытие его служебной роли»[169]. С тех пор, данные точки продолжают существовать и развиваться. Данные позиции можно обобщить к следующим двум: монистическая и плюралистическая.

---

[167] Карасева М. В. Финансовое правоотношение : дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 128.

[168] Напр: Философский энциклопедический словарь. М., 1983. С. 453; Краткая философская энциклопедия. М., 1994. С. 313–314.

[169] Толстой Ю. К.К теории правоотношения. Л., 1959. С. 49.

Основной посыл монистической концепции сводится к тому, что у правоотношения возможен лишь один объект. Так, О. С. Иоффе утверждал, что объектом любого правоотношения выступает само человеческое поведение, поскольку только на поведение возможно правовое воздействие[170]. Несколько иной позиции придерживался Ю. К. Толстой. Он указывает: «Определяя объект правоотношения, необходимо исходить из того, что правоотношение – это особое идеологическое отношение, при посредстве которого норма права воздействует на фактическое общественное. Из этого следует, что и норма права, и правоотношение имеют один и тот же объект, каковым является фактическое общественное отношение.»[171]

Плюралистическая концепция, напротив, исходит из множественности объекта правоотношения. Одной из позиции в рамках плюралистической концепции является позиция, согласно которой объект правоотношения определяется через интерес управомоченного лица. «Круг объектов правоотношения, — пишет С. С. Алексеев, — очерчивается через, интерес управомоченного лица»[172]. В. А. Мицкевич под объектом правоотношения понимает «... те материальные и духовные блага, предоставлением и использованием которых удовлетворяются интересы управомоченной стороны правоотношения»[173].

Такой подход вызывает ряд вопросов. Во-первых, не всегда можно установить управомоченное лицо, поскольку в правоотношении за каждой из сторон стоит комплекс прав и обязанностей. Более того, в финансовом правоотношении одной из сторон всегда является государство (муниципальное образование) в лице своих органов, чьи права сливаются с обязанностями и выражаются в едином полномочии. Во-вторых, возможны ситуации, когда объект правоотношения отвечает интересам обеим сторон. Яркий пример: отношение по уплате государственной пошлины в суд. Карасева М. В. верно указывает, что если рассматривать конкретную ситуацию, то трудно сказать, кто более

[170] Иоффе О. С. Правоотношение по советскому гражданскому праву. Л., 1949. С. 82.
[171] Толстой Ю. К. К теории правоотношения. Л., 1959. С. 54.
[172] Алексеев С. С. Общая теория права. Курс в 2-х томах. Т. 2. М., 1982. С. 157
[173] Теория государства и права: учебник. / Бережнов А. Г. [и др.]. М., 2004. С. 731.

заинтересован в уплате госпошлины, например в связи с подачей искового заявления в суд: государство как управомоченная сторона правоотношения либо гражданин как обязанная сторона[174].

В плюралистическом подходе существуют позиции, согласно которым понятие объект правоотношения промежуточное, необязательное. Так, В. Н. Протасов указывает, что в правоотношении следует изучать категорию «объект», но нельзя его отождествлять с категорией «объект правоотношения». В качестве объекта ученый предлагает «объект интереса» и «объект правовой деятельности»[175]. С. Ф. Кечекьян назвал термин «объект правоотношения» надуманным, считая более правильным говорить об объекте права, а не правоотношения. В частности, он писал: «Если говорить об объекте правоотношений, а не об объекте права, то распыляется представление о личной собственности, родительской власти, компетенции должностных лиц и т. п.»[176] В. С. Толстой пришел к выводу о том, что ряд правоотношений вообще могут быть без объекта: они могут существовать какое-то время по мере развития правоотношения, трансформироваться, пропадать.[177]

Наконец, существует в плюралистической концепции позиция, которая поддерживается учеными финансового права[178]. В наиболее общем виде ее обозначил Матузов Н. И.: «Объектом правового отношения выступает то, на что направлены субъективные права и юридические обязанности его участников, иными словами, то, ради чего возникает само правоотношение.»[179] Такая направленность участников говорит о том, что объект правоотношения всегда обусловлен интересом, поэтому вполне логично говорить о том, что объект правоотношения это и объект интереса субъекта. А категория объект правовой деятельности Карасевой М. В. отождествляется с предметом правоотношения,

---

[174] Карасева М. В. Финансовое правоотношение : дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 134.
[175] Протасов В. Н. Правоотношение как система. М., 1991. С. 102.
[176] Кечекьян С. Ф. Правоотношения в социалистическом обществе. М., 1958. С. 142.
[177] Толстой В. С. Реализация правоотношений и концепции объекта // Сов. государство и право. 1974. № 1. С. 123.
[178] Карасева М. В. Финансовое правоотношение : дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 135.
[179] Малько А. В., Матузов Н. И. Теория государства и права: курс лекций. М., 2001. С. 510.

то есть с предметом материального мира, с помощью которого объект правоотношения может быть достигнут[180].

Подводя итог, можно отметить, что объект финансово-правового отношения – это то, по поводу чего возникает правоотношение, то, что детерминирует интерес участников в рамках принадлежащих им субъективных прав и обязанностей.

Поскольку финансовые правоотношения крайне разнообразны, то и объекты правоотношений также разнообразны. В науке все объекты финансовых правоотношений предлагается разделить на отделимые и неотделимые объекты. Такая классификация была предложена С. С. Алексеевым[181], впоследствии поддержана М. В. Карасевой[182]. Отделимые объекты — это такие, которые с той или иной степенью конкретности зафиксированы или вытекают из анализа финансово-правовых норм и существуют как явления (предметы) окружающего нас мира. Неотделимые объекты — те, которые не зафиксированы в финансово-правовых нормах, а могут быть выделены лишь в процессе научного абстрагирования и представляют собой результат деятельности субъектов финансового правоотношения, неотделимый от его материального содержания.

К отделимым объектам финансово-правовых отношений Карасева М.В. относит: а) налоги; б) сборы; в) бюджетные ассигнования; г) субсидии; д) бюджетные кредиты; е) бюджетные ссуды; ж) дотации; з) субвенции; и) свободный остаток прибыли казенных предприятий; к) штрафы, недоимки, пени; л) проекты бюджетов РФ, субъектов РФ, муниципальных образований, государственных и муниципальных внебюджетных фондов; м) бюджеты (законы и плановые акты) и т. д[183].

К неотделимым объектам, то есть к тем объектам, которые могут выде-

[180] Карасева М. В. Финансовое правоотношение : дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 136.
[181] Алексеев С. С. Общая теория права. Курс в 2-х томах. Т. 2. М., 1982. С. 157.
[182] Карасева М. В. Финансовое правоотношение : дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 138.
[183] Там же. С. 139.

лены в ходе анализа правоотношения, некой абстракции, финансовых правоотношений относят: государственный финансовый контроль, деятельность поводу установления казенному предприятию порядка распределения прибыли и т.д[184].

Отделимые объекты финансово-правового отношения подразделяют на две группы: а) финансовые ресурсы государства и муниципальных образований; б) законы (постановления), плановые акты и их проекты[185].

К финансовым ресурсам Карасева М. В. относит почти все отделимые объекты финансово-правовых отношений, кроме законов, плановых актов, их проектов (то есть бюджета). Последние включены во вторую группу[186].

## 2.3 Содержание финансово-правовых отношений

В юридической науке вопрос о том, что является содержанием правоотношения решается по-разному. Однако, согласно позициям диалектической философии, содержание не может существовать абстрагировано. Поэтому изучение содержания правоотношения связано с изучением формы правоотношения.

В целом, в науке возникли три основные позиции по поводу соотношения категорий форма правоотношения и содержание правоотношения, а также по поводу того, что эти категории из себя представляют.

Первая позиции рассматривает в качестве формы правоотношения субъективные права и обязанности, а в качестве содержания – общественное отношение, которое складывается между субъектами. Л. С. Явич указывает: «Правоотношение, взятое целиком, выступает формой производственных и иных фактических отношений, но это не бессодержательная форма, не слепок экономики.» Содержание правоотношения у Л. С. Явича – это поведение субъек-

[184] Там же.
[185] Финансовое право : учеб. / Писарев Е. Г. [и др.]. М., 2012. С. 25.
[186] Карасева М. В. Финансовое правоотношение : дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 140.

тов, «социальное содержание», которое формируется при помощи принадлежащих субъектам прав и обязанностей. Правоотношение – это единство фактических отношений (поведения) и юридической формы; непосредственное содержание зависит от объема предоставленных правомочий и обязанностей и таким образом формируется[187].

Наиболее полно данная позиция рассмотрена в работе Р. О. Халфиной. Она отмечает, что в правоотношении форма «пронизывает» все реальное содержание, направляет его. Ученая указывает, что с философских позиций правоотношение, будучи явлением, раскрывается наиболее полно тогда, когда субъективные права и обязанности будут рассматривается в единстве с материальным или идеологическим отношением, лежащим в основе. Отсюда, и вывод Р. О. Халфиной: субъективные права и обязанности – это форма, а содержание – это реальное поведение субъектов[188].

Анализируя первую позицию, Ю. К. Толстой указал на два, по его мнению, недостатка: «Во-первых, оно не позволяет разграничить правоотношение и то общественное отношение, которое лежит в его основе, и, во-вторых, не дает ответа на вопрос, для чего вообще возникает правоотношение, какую служебную роль в процессе воздействия норм права на поведение людей выполняет»[189].

Вторая позиция предусматривает, что содержанием правоотношения являются субъективные права и обязанности участников, а форма – способ правовой связи между субъектами. Следует отметить, что данная точка зрения особенна популярна у ученых-цивилистов[190].

Ю. К. Толстой также придерживался указанной точки зрения и добавлял, что «определяя содержание правоотношения, крайне важно исходить из того, что всякое правоотношение состоит из прав и обязанностей его участников,

---

[187] Явич Л. С. Общая теория права. Л., 1976. С. 210-211.

[188] Халфина Р.О. Общее учение о правоотношении. М., 1974. С. 91, 99.

[189] Толстой Ю. К. К теории правоотношения. Л., 1959. С. 18.

[190] Напр.: Советское гражданское право: учебник. Т. 1 / Кириллова М. Я. [и др.] С. 60.; Гражданское право: учебник. Ч. 1 / Антокольская М. В. [и др.]. М., 1997. С. 43; Гражданское право: учебник. В 2 т. Т. 1. / Алексеев С. С. [и др.]. М., 2017. С. 76.

что в правоотношении правам одних лиц соответствуют обязанности других.»[191].

Данный подход широко подвергается критике в науке. В целом, ученые отмечают, что, если признать в качестве содержания правоотношения права и обязанности субъектов, то речь идет лишь в должном поведении участников правоотношения, однако упускается их реальное поведение. Отсюда, правоотношение существует в отрыве от реального общественного отношения, нарушается единство формы и содержания правоотношения как явления.

Наконец, третья позиция предусматривает, что в содержании выделяют два составляющих: материальное содержание и юридическое содержание.

В 1957 ученый О. С. Иоффе впервые сделал попытку объединить первые две точки зрения. Ученый рассматривал само правоотношение как форму, в которое облекается общественное отношение, при этом выделял материальное содержание, идеологическое содержание и юридическое. Материальное содержание – это непосредственно поведение участников правоотношения; идеологическое (ученый также называл его волевым) содержание – это выраженная в нормах права воля государства, которая формирует соответствующее общественное отношение; юридическое содержание – это содержание субъективных прав и обязанностей, которые формируют должное поведение участников правоотношений[192].

Аналогичную позицию занимают и ученые Н. И. Матузов и А. В. Малько. Однако, ученые отмечают по поводу волевого содержание следующее: «волевое составляют воля государства и воля самих субъектов»[193].

Несколько иную точку зрения высказал С. С. Алексеев. Ученый выделял два содержания: материальное и юридическое. Если юридическое содержание – это субъективные права и обязанности, то материальное – это «то фактическое поведение, которое управомоченный может, а правообязанный должен

[191] Толстой Ю. К. К теории правоотношения. Л., 1959. С. 32

[192] Иоффе О. С. Спорные вопросы учения о правоотношении // Очерки по гражданскому праву. Сборник статей. Л., 1957. С. 31-33

[193] Теория государства и права: курс лекций / М. И. Байтин [и др.]. М., 2001. С. 514.

совершить». Материальное содержание – это то поведение, которое дозволено совершить участникам правоотношения[194]. Однако С. С. Алексеев делает важное замечание: «во всяком случае, нужно учитывать, что с философских позиций выделение в правоотношении материального и юридического содержаний условно»[195]. Условность обусловлена в первую очередь тем, что всякое содержание едино.

С. Н. Братусь под содержанием правоотношения понимал «не только конкретное возможное и конкретное должное поведение его участников (права и обязанности), но и реализуемое в соответствии с правами и обязанностями фактическое поведение с его разнообразным содержанием (экономическим, властно- организационным, социально-культурным и иным)»[196]. Действительно, в правоотношении можно выделять и экономическое содержание, если в нем проявляются разнообразные экономические потребности и интересы его участников, и политическое содержание, отражающее политические потребности и интересы субъектов правоотношений, и психологическое содержание, так как в любом правоотношении проявляются определенные взгляды, представления, эмоции, установки, способности, воля сторон, этическое и имущественное, экологическое и иные виды содержания правоотношений, но все это лишь аспекты материального общественного отношения.

Несмотря на критику данного подхода[197], он получил очень широкое распространение в отечественной науке, в том числе и финансовом праве. Содержание финансово-правовых отношений изучалось М. В. Карасевой именно с данных позиций[198]. В данной работе содержанием правоотношения признается юридическое и материальное содержание.

Обоснование данного подхода видится в следующем. Д. А. Керимов указывал, что правило поведения, будучи содержанием правовой нормы, одно-

[194] Алексеев С. С. Общая теория права. Курс в 2-х томах. Т. 2. М., 1982. С.112
[195] Там же. С.114
[196] Братусь С. Н. О понимании советского права // Советское государство и право. 1979. № 7. С. 58.
[197] Протасов В. Н., Протасова Н. В. Лекции по теории государства и права: учеб. М., 2010. С. 350.
[198] Карасева М. В. Финансовое правоотношение : дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 205-224.

временно является внутренней формой данного правила как структурно организованная норма. Другими словами, внутренняя форма – это определенная внутренняя организация, способ связи структурных частей, тогда как внешняя форма – это выражение вовне данной организации. Ю. Н. Андреев подчеркивает, что правовое отношение, став формой общественного отношения, продолжает оставаться фактическим, жизненным общественным отношением, реальным явлением социального бытия, имеющим фактическое (материальное) содержание, приобретающее при этом дополнительное (юридическое) содержание. Такая позиция согласуется с философскими основами. Немецкий философ Г.В.Ф. Гегель указывал: «При рассмотрении противоположности между формой и содержанием существенно важно не упускать из виду, что содержание не бесформенно, а форма в одно и то же время содержится в самом содержании, представляет собой нечто внешнее ему. Мы здесь имеем удвоение формы: во-первых, она как рефлектированная в самое себя есть содержание; во-вторых, она как нерефлектированная в самое себя есть внешнее, безразличное для содержания существование»[199].

Содержание финансового правоотношения также состоит из материального и юридического содержания. Чтобы понять особенности финансового правоотношения, необходим анализ именно юридического аспекта, конкретно обозначенных прав и обязанностей. Материальное содержание исходя из публичной и властной природы финансового правоотношения не существует вне юридической формы, так как любое поведение субъекта в сфере государственных финансов исключительно важно для жизнедеятельности всего государства и общества, оно должно всесторонне регулироваться правовыми нормами.

В целях определения специфики содержания конкретных видов финансового правоотношения, целесообразно воспользоваться классификацией пра-

[199] Гегель Г. В. Ф. Энциклопедия философских наук. Т. 1. Наука логики М., 1974. С. 298.

воотношения на правоотношения регулятивного и охранительного типа. Данная классификация раскрывает особенности и закономерности функционирования правового механизма, именно поэтому анализ содержания финансовых правоотношений будет осуществлен на основе данной классификации. Однако, финансовые правоотношения – это крайне объемная категория, которая включает в себя очень много различных разновидностей. Важно в данной работе показать особенности юридического содержания финансового правоотношения как родового понятия.

Регулятивные отношения неоднородны. Все регулятивные финансовые правоотношения можно поделить на регулятивные отношения активного и пассивного типа исходя из характера той нормы, на основе которой возникло данное правоотношение[200].

Основная масса финансовых правоотношений – регулятивные активного типа. Такие отношения складываются на основании предписаний (обязываний) и характеризуются тем, что обязанная сторона совершает активные действия, тем самым выражает динамическую функцию права[201]. Интересы лица, обладающего субъективным правом, удовлетворяются через поведения обязанного лица. Финансово-правовая обязанность, как правило, закрепляется в нормативно правовом акте путем позитивного обязывания и действует до тех пор, пока действует соответствующий нормативный правовой акт. Н. В. Омелёхина отмечает, что все финансово-правовые обязанности можно свести к двум группам: это «публично-правовые обязанности физических лиц и организаций по отношению к государству и обязанности государства по отношению к физическим лицам и организациям»[202]. Соответственно, примеров регулятивных правоотношений активного типа очень много: правоотношения по поводу уплаты налогов и сборов; правоотношения по уплате обязательных страховых взносов в внебюджетные фонды; отношения, складывающиеся в

[200] Алексеев С. С. Общая теория права. Курс в 2-х томах. Т. 2. М., 1982. С. 109.
[201] Подробнее: Там же. С.193
[202] Омелёхина Н. В. Позитивное обязывание в финансовом праве : дис. докт. юрид. наук. Новосибирск, 2015. С. 130.

сфере бюджетного финансирования; отношения по передаче информации о валютных операциях органам валютного контроля.

С развитием финансового права растет значение индивидуально-правового регулирования. Примером может стать договор об инвестиционном налоговом кредите. Однако, с учетом заключенного договора, налогоплательщик обязан уплатить неуплаченную сумму задолженности в случае нарушения обязательства, в связи с исполнением которых получен инвестиционный налоговый кредит, или при досрочном прекращении действия отсрочки, рассрочки, и эта обязанность опять же установлена нормативным правовым актом (ч. 3, 8, 9, 11 ст. 68 Налогового Кодекса РФ). Таким образом, в договоре об инвестиционном налоговом кредите идет лишь конкретизация требований нормативного правового акта, их индивидуализация. Обязанность налогоплательщика в рамках договора об инвестиционном налоговом кредите состоит из обязанностей вернуть задолженность по налогу, уплатить проценты на сумму задолженности; соблюдать порядок возврата налога и уплаты процентов.

Как правило, субъективным правом в финансово-правовых отношениях активного типа обладают общественно-территориальные субъекты в лице уполномоченным органов. Так, в правоотношениях, складывающих по поводу уплаты налогов, сборов и страховых платежей, в качестве субъекта правоотношения выступает государство в лице Федеральной налоговой службы. Согласно Постановлению Правительства РФ от 30.09.2004 № 506 "Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе», федеральная налоговая служба осуществляет функции по контролю и надзору за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов, сборов и страховых взносов[203]. Следует отметить, что осуществление функции государственным органом не является для него субъективным

[203] Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе [Электронный ресурс] : принят постановлением Правительства РФ от 30.09.2004 № 506 (в ред. от ред. от 30.03.2017 г.) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

правом в классическом понимании, поскольку функции органа – это обязанность данного органа перед государством в широком смысле[204].

Однако, не во всех правоотношениях, связанных с уплатой страховых взносов субъективным правом требования обладает Федеральная налоговая служба. Так, в отношениях по уплате страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний управомоченой стороной является Фонд социального страхования, который является государственным учреждением[205]. Российская Федерация в данном случае не является стороной правоотношения между страхователем и страховщиком. Соответствующие обязанности страхователей по уплате страховых взносах установлены в федеральных законах, а интерес удовлетворяется через уплату страхователями установленных взносов.

В правоотношениях, которые возникают в сфере бюджетного финансирования, обязанной стороной является Российская Федерация и ее субъекты. В соответствии со ст. 65 Бюджетного Кодекса РФ Российская Федерация, субъекты РФ, муниципальные образования формируют бюджет исходя из своих расходных обязательств, исполнение которых происходит в порядке и размерах, предусмотренных в законе о федеральном бюджете на очередной финансовый год. Данной обязанности корреспондирует право требования выделения соответствующих средств из бюджета субъектами бюджетного ассигнования. Данными субъектами могут быть и общественно-территориальные субъекты (в случае межбюджетных трансфертов), и коллективные субъекты (например, межбюджетные трансферты бюджетам государственных внебюджетных фондам, предоставление субсидий автономным и бюджетным учреждениям, обеспечение выполнения функций казенных учреждений), и индивидуальные субъекты (в соответствии с абзацем 5 ст. 69 Бюджетного Кодекса

---

[204] Лазарев Б. М. Компетенция органов управления. М., 1972. С. 83.

[205] Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний [Электронный ресурс] : федер. закон от 24.07.1998 № 125-ФЗ (в ред. от 28.12.2016 г.) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

РФ). Карасева М.В. отмечает, что для общественно-территориальных субъектов право требования средств из бюджета является одновременно и обязанностью, поскольку эти средства помогают данным субъектам реализовывать свои задачи и цели[206]. Однако, следует отметить, что и коллективные субъекты без бюджетного финансирования не смогут выполнять функции, которые были возложены на них государством, а значит для таких субъектов право требования бюджетных средств по существу является их обязанностью.

Существуют и такие финансово-правовые отношения активного типа, где субъективное право управомоченного лица не является для него обязанностью. Например, все права налогоплательщика, предусмотренные ст. 21 Налогового кодекса РФ, реализуется им по своему усмотрению, но интерес удовлетворяется лишь через действия обязанной стороны (в нашем случае – налогового органа). Это право на получение от налоговых органов бесплатной информации о действующих налогах и сборах, на использование налоговых льгот при наличии оснований, получать отсрочку, рассрочку или инвестиционный налоговый кредит и др. Также, ст. 24 Федерального закона от 10.12.2003 № 173-ФЗ "О валютном регулировании и валютном контроле" установлены права резидентов и нерезидентов, которые имеют право знакомиться с актами проверок, проведенных органами и агентами валютного контроля[207].

Таким образом, в финансовом праве основным способ закрепления обязанности является позитивное обязывание, поскольку только такой способ правового регулирования способен обеспечивать собирание, распределение и перераспределение денежных средств государства, достичь требуемого результата[208]. Закрепляются такие обязанности в нормативно-правовых актах различного уровня. Субъективными правами в финансово-правовых отношениях активного типа наделяются общественно-территориальные субъекты

---

[206] Карасева М. В. Финансовое правоотношение : дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 210.

[207] О валютном регулировании и валютном контроле [Электрон-ный ресурс] : федер. закон от 10.12.2003 № 173-ФЗ (в ред. от 03.07.2016 г.) // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Электрон.дан. М., 2017. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

[208] Омелёхина Н. В. Позитивное обязывание в финансовом праве : дис. докт. юрид. наук. Новосибирск, 2015. С. 18.

(Российская Федерация, субъекты РФ и муниципальные образования), которые, как правило, выступают в лице своих государственных органов, а также коллективные субъекты, для которых субъективное право становится, по существу, обязанностью. Также субъективным правом требования наделяются и иные лица (пример – налогоплательщики, резиденты и нерезиденты), которые реализуют его по своему усмотрению.

Динамика правоотношения пассивного типа происходит за счет поведения управомоченной стороны, действия которой соединены с правом требования от иных участников воздержаться от препятствования в осуществлении правомочия[209]. Если в правоотношениях активного типа основным способом правового регулирования было «позитивное обязывание», то в рамках пассивных правоотношений – это «негативное обязывание», которое по существу отождествляется с запретом[210]. Следует отметить, что термины негативное и позитивное обязывание встречаются не только в правовой доктрине, но и в правовом поле[211]. Правоотношений пассивного типа в финансовом праве не так много, и анализ финансового законодательства позволяет говорить о том, что управомоченными субъектами являются общественно-территориальные образования (Российская Федерация, субъекты РФ и муниципальные образования), а также уполномоченные органы[212].

Например, согласно ч. 2 ст. 5 Федерального закона от 10.12.2003 № 173-ФЗ "О валютном регулировании и валютном контроле" органам валютного регулирования предоставлено право издавать нормативно-правовые акты в пределах своей компетенции, которые обязательны для резидентов и нерезидентов. Анализируя такое право налогового органа как право проводить налоговые проверки, предусмотренное п. 2 ч. 1 ст. 31 Налогового кодекса РФ, можно прийти к выводу, что это право вытекает из обязанности налогового органа по

---

[209] Алексеев С. С. Общая теория права. Курс в 2-х томах. Т. 2. М., 1982. С. 109.

[210] Омелёхина Н. В. Позитивное обязывание в финансовом праве : дис. докт. юрид. наук. Новосибирск, 2015. С. 43.

[211] Заявление Секретариата Конституционного Суда РФ «Об Определении Конституционного Суда РФ от 8 апреля 2004 года № 169-О» [Электронный ресурс]. URL: http://www.ksrf.ru/ru/№ews/Pages/ViewItem.aspx?ParamId=2586.

[212] Карасева М. В. Финансовое правоотношение : дис. докт. юрид. наук. Воронеж, 1998. С. 214.

осуществлению контроля за соблюдением законодательства (п. 2 ч. 1 ст. 32 Налогового Кодекса РФ). В правоотношениях пассивного типа право уполномоченного органа также не является правом как таковым, и как уже отмечалось, орган обязан реализовывать при наличии обстоятельств.

При этом, уполномоченный органы имеют определенную свободу в реализации своего права. М.В. Карасева указывает, что такой орган вправе сам оценивать обстоятельства и в зависимости от этого принимать решения[213]. Налоговый орган, например, при осуществлении налоговой проверки вправе сам определять методы и способы проверки, направлять ход проверки и т.д. обладая правом и одновременно обязанностью осуществлять налоговую проверку, волен сам решать, когда и как это делать.

Однако, не всегда реализация права для участника финансового правоотношения является для него обязанностью. Согласно ст. 71, 73, 132 Конституции РФ во взаимосвязи со статьей 12 Налогового Кодекса РФ, представительные органы общественно-территориальных образований имеют право устанавливать соответствующие налоги и сборы. В законодательстве отсутствуют положения, согласно которым Российская Федерация, например, обязана устанавливать федеральные налоги и сборы. Обращаясь к правам налогоплательщика, то можно найти такие, которым корреспондирует обязанность не препятствовать их реализации. Например, согласно пп. 8, 15 ч. 1 ст. 21 Налогового Кодекса РФ налогоплательщик имеет право присутствовать при проведении выездной налоговой проверки, на участие в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки.

Обязанность субъектов регулятивного финансово-правового отношения пассивного типа – это запрет на препятствование к реализации проволоченным своего права. На обязанную сторону возлагается «негативное обязывание».

[213] Там же. С. 215

Следует заметить, что не всегда можно отчетливо выделить регулятивное правоотношение активного или пассивного типа. Дело в том, что правоотношение активного или пассивного типа – это, как правило, простые правоотношения, в которых достаточно просто проанализировать совокупность прав и обязанностей. Но исходя из классификации существуют также и сложные правоотношения, например, правоотношение бюджетного процесса. Это сложное, многостороннее правоотношение, в котором сочетаются все способы правового регулирования.

Проанализировав регулятивные правоотношение, можно прийти к следующим выводам. Жесткие границы, которые устанавливаются путем «позитивного и негативного обязывания», обусловлены в первую очередь специфической сферой публичных финансов, в которой возникают финансовые правоотношения. Жесткие границы проявляются в следующем: во-первых, права государственных органов по существу являются их обязанностью, во-вторых, обязанности субъектов устанавливаются в нормативно-правовом акте, в-третьих, такой способ регулирования как дозволение встречается очень редко и связан с суверенными правами общественно-территориального образования, либо реализуется в строго ограниченных границах.

Таким образом, стоит согласиться с мнением Карасевой М. В., что регулятивное финансовое правоотношение по своему структурному типу является властным, императивно-направленным[214].

Как уже отмечалось, по функциональному назначению выделяют также охранительные правоотношения, цель которых – защита защиту субъективного права в случае его нарушения, «когда права и интересы участников правоотношений или каждого лица, всего общества нуждаются в правовых мерах защиты со стороны государства»[215]. Охранительные финансовые правоотно-

[214] Финансовое право Российской Федерации: учебник / Бирюков П. Н. [и др.]. М., 2004. С. 135.

[215] Алексеев С. С. Механизм правового регулирования в социалистическом государстве. М., 1966. С. 121

шения возникают в случаях нарушения финансово-правовой нормы, соответственно одной из сторон такого отношения всегда будет государственный орган, который уполномочен применять меры принуждения за совершенное нарушение, а также лицо, данное нарушение совершившее.

Как уже отмечалось, финансовым охранительным правоотношениям относятся те, которые возникают при совершении финансового правонарушения. Конкретные составы правонарушений предусмотрены гл. 16 Налогового Кодекса РФ, гл. 18 Налогового Кодекса РФ, гл. 30 Бюджетного Кодекса РФ, ст. 74 Федерального Закона «О Центральном Банке РФ» и др.

Так, за правонарушения, предусмотренные Налоговым кодексом РФ, предусмотрена ответственность, которая налагается решением руководителя (заместителя руководителя) подразделения Федеральной Налоговой Службы; в соответствии с приказом Минфина России от 11.08.2014 № 74н "Об утверждении Порядка исполнения решения о применении бюджетных мер принуждения на основании уведомлений Счетной палаты Российской Федерации и Федеральной службы финансово-бюджетного надзора (за исключением...)» решением о применении бюджетных мер принимается Министерством Финансов РФ, а непосредственно применяются органами финансового контроля (Федеральным Казначейством на уровне федерального бюджета, финансовыми органами субъектов Российской Федерации или муниципальных образований)[216]; за банковское правонарушение[217] меры ответственности налагаются Центральным Банком РФ.

В охранительных финансово-правовых отношениях, праву государственного органа привлечь к ответственности корреспондирует обязанность

[216] Об утверждении Порядка исполнения решения о применении бюджетных мер принуждения на основании уведомлений Счетной палаты Российской Федерации и Федеральной службы финансово-бюджетного надзора (за исключением передачи уполномоченному по соответствующему бюджету части полномочий главного распорядителя, распорядителя и получателя бюджетных средств), о внесении изменений и признании утратившими силу некоторых приказов (отдельных положений приказов) Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс] : приказ МинФин РФ от 11.08.2014 № 74н // КонсультантПлюс : справ.правовая система. Версия Проф. Электрон.дан. М., 2016. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос. ун-та.

[217] Степанова В. В. О понятии «банковское правонарушение» // Вектор науки Тольяттинского государственного университета. Тольятти, 2013, № 4. С. 161-163.

претерпеть меру принуждения. Однако, едва ли можно утверждать, что данное право является субъективном правом в классическом понимании, поскольку очевидно, что при наличии всех признаков состава финансового правонарушения государственный орган обязан привлечь нарушителя, поскольку данное право вытекает из его функций и задач, которые он обязан выполнять. В широком смысле, право привлечь к ответственности – это одновременно и обязанность. Отсюда, можно сделать вывод, что охранительное финансово-правовое отношение является исключительно императивным правоотношением.

Сказанное, однако, не исключает, что в ходе рассмотрения дел о правонарушении у лица, в отношении которого данное нарушение рассматривается, нет прав. Например, согласно ст. 101 Налогового Кодекса лицо, в отношении которого проводилась проверка, вправе знакомиться с материалами проверки, давать письменные возражения. Однако данные правоотношения носят не охранительный характер, а регулятивный, поскольку такие правоотношения не возникают в связи с нарушением финансово-правовой нормы. Такое отношение возникает в связи с проверкой, результаты которой могут быть как отрицательными, так и положительными. Поэтому важно не смешивать охранительное правоотношение, которое возникает при наложении мер принуждения, с регулятивными правоотношениями, которые протекают параллельно.

Таким образом, в финансово-правовых отношениях (регулятивных и охранительных) устанавливается прочная связь между правами и обязанностями субъектов, которая обусловлена в первую очередь императивностью всей отрасли финансового права.

# ЗАКЛЮЧЕНИЕ

По результатам проведенного научного и правового исследования сформулированы следующие выводы:

1. Финансовые отношения как система социально-значимых, экономических отношений исключительно важны для функционирования и развития государства и общества, возникают в сфере финансовой деятельности государства и попадают в сферу правового регулирования. При этом под финансовой деятельностью следует понимать процесс образования, распределения и использования государством и муниципальными образованиями финансовых ресурсов через свои денежные фонды для выполнения поставленных задач.

2. Следует отграничивать финансовые отношения, которые возникают в сфере финансовой деятельности государства, от иных отношений, которые сопутствуют финансовой деятельности, складывающихся в связи с делопроизводством, ведомственным планированием, аналитическим учетом и т.д. Такие отношения с участием органов государственной власти, являются внутриорганизационными и составляют предмет административного права, соответственно, не имеют ничего общего с финансово-правовыми отношениями.

3. Понятие «финансовое правоотношение» является видовым к родовому понятию «правоотношение». Таким образом, финансовое правоотношение содержит в себе все признаки правоотношения в целом, а именно: а) возникает на основе норм права; б) носит волевой характер; в) участники наделяются субъективными правами и корреспондирующими им юридическими обязанностями; г) носит индивидуально-определенный характер; д) охраняется мерами государственного принуждения.

При этом, сфера финансовой деятельности государства и муниципальных образований обуславливают характерные черты, присущие только финансовым правоотношениям: а) возникают в процессе планового аккумулирования, распределения и использования публичных финансов; б) являются разновидностью публичных, имущественных отношений; в) требуют обязательного

участия государства, муниципальных образований в лице соответствующих органов и должностных лиц; г) являются экономическими по своей сущности, при этом не лишенными политической окраски.

4. Все финансово-правовые отношения можно классифицировать: а) исходя из функционального назначения – на регулятивные и охранительные; б) по способу индивидуализации субъектного состава – на относительные, абсолютные и общерегулятивные; в) исходя из характера нормы, на основе которой урегулировано правоотношение – на материальные и процессуальные; г) исходя из видов финансово-правовых институтов – на отношения, возникающие в ходе государственного (муниципального) контроля, бюджетные отношения, налоговые отношения, отношения и т.д.; д) по объекту правоотношения – на имущественные и неимущественные финансово-правовые отношения; е) исходя из структуры их содержания – на простые и сложные правоотношения; ж) по целевому назначению – на правоотношения, складывающиеся в процессе формирования, распределения и использования бюджетов, правоотношения, направленные на формирование стабильной финансовой системы в государстве, а также правоотношения, направленные на обеспечение выполнения социальных функций, управления и контроля; з) исходя из состава участников правоотношения – на двусторонние и многосторонние.

5. Определены основополагающие понятия «субъект права», «субъект правоотношения», «правосубъектность», их соотношение между собой. Установлено, что субъект права – это субъект, который обладает правосубъектностью и имеет возможность вступить в соответствующее правоотношение; субъект правоотношения – это субъект, который реализовав свою правосубъектность, приобретает конкретные субъективные права и юридические обязанности. Установлено, что правосубъектность имеет отраслевой признак, элементами правосубъектности являются право и дееспособность. С учетом анализа, финансовую правосубъектность можно определить как способность лица

быть субъектом финансового права, то есть иметь и осуществлять юридические права и обязанности в сфере аккумулирования, распределения и расходования публичных финансов.

6. К общественно-территориальным субъектам относятся: Российская Федерация, субъекты РФ и муниципальные образования. Российская Федерация является субъектом в следующих правоотношениях: в бюджетных правоотношениях (материальных и процессуальных), в правоотношениях, возникающие по поводу обслуживания государственного долга Российской Федерации, в правоотношениях, складывающихся по поводу установления и взимания налогов и сборов, а также правоотношениях по денежной эмиссии.

Субъекты РФ являются субъектом в бюджетных правоотношениях, в правоотношениях по взиманию и установлению региональных налогов и сборов, в правоотношениях по бюджетному кредитованию, в процессе государственных заимствований и предоставлении государственных гарантий субъекта, в межбюджетных правоотношениях, а также в правоотношениях по управлению государственным долгом и государственными активами субъекта.

Муниципальные образования участвуют в следующих правоотношениях: по установлению местных налогов и сборов, а также утверждению местного бюджета, отчета о его исполнении, при выпуске муниципальных облигаций, исполнении местного бюджета, зачислении трансфертов (дотаций, субсидий и субвенций) в местный бюджет из бюджета субъекта федерации.

7. Коллективные субъекты – самая многочисленная и неоднородная группа субъектов финансового права. Среди них следует отметить: а) органы государственной власти, среди которых можно выделить три вида: органы общей компетенции, органы специальной компетенции, и органы, не обладающие компетеционными полномочиями в сфере финансовой деятельности государства; б) Центральный Банк; в) юридические лица, их представительства и филиалы. Среди них спецификой в финансовой правосубъектности обладают:

казачьи общества, политические партии, внесенные в реестр казачьих обществ, государственные и муниципальные предприятия, государственные учреждения. При этом обосновано, почему не следует относить к коллективным субъектам финансового права аудиторские организации.

8. К индивидуальным субъектам финансового права относятся: а) физические лица, которые включают граждан РФ, иностранных граждан и лиц без гражданства; б) индивидуальные предприниматели; в) адвокаты; г) нотариусы.

9. Финансовая правоспособность принадлежит всем физическим лицам равным образом, при этом на ее содержание могут влиять различные обстоятельства (родство, свойство и др.), а объем реализованной правоспособности не может быть равным, поскольку зависит от разных жизненных обстоятельств в определенный момент.

10. Финансовая дееспособность физических лиц возникает в 16 лет и в полном объеме. До 16 лет финансовая недееспособность несовершеннолетних компенсируется институтом законного представительства.

11. Все объекты финансового правоотношения следует поделить на: а) отделимые от материального содержания, среди которых выделяют налог, сбор, бюджетные ассигнования, субсидии, дотации, субвенции, бюджетные кредиты, штраф, недоимки, пени, свободный остаток прибыли казенных предприятий, проекты бюджетов различного уровня, а также законы о бюджете и иные финасово-плановые акты; б) неотделимые от материального содержания.

12. Содержанием правоотношения в целом, и финансового правоотношения в частности является его юридическое и материальное содержание.

13. Жесткие границы регулятивных правоотношений, которые устанавливаются путем «позитивного и негативного обязывания», обусловлены в первую очередь специфической сферой публичных финансов, в которой возникают финансовые правоотношения, а проявляются эти границы в следующем: во-первых, права государственных органов по существу являются их

обязанностью, во-вторых, обязанности субъектов устанавливаются в нормативно-правовом акте, в-третьих, такой способ регулирования как дозволение встречается очень редко и связан с суверенными правами общественно-территориального образования, либо реализуется в строго ограниченных границах.

14. В охранительных финансово-правовых отношениях, праву государственного органа привлечь к ответственности корреспондирует обязанность претерпеть меру принуждения. При этом, право привлечь к ответственности – это одновременно и обязанность, поэтому охранительное финансово-правовое отношение является исключительно императивным правоотношением.

15. Анализ существующих финансовых правоотношений дает основание говорить о ряде проблем, которые могут стать преградой для построения правового государства в Российской Федерации. Среди таких проблем, выявленных в ходе исследования можно назвать следующие:

1) государство, обладая статусом суверена и казны, имеет возможность для установления широкого круга привилегий без обязательного определения пределов своего участия в финансовой деятельности;

2) местное самоуправление лишено твердой финансовой опоры, является «заложником» поступлений от иных бюджетов бюджетной системы РФ;

3) отмечается рост доходов бюджетов за счет налогов, бремя исполнения которых ложится на физических лиц.

# СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Конституция Российской Федерации : принята всенар. голосованием 12 дек. 1993 г. [Электронный ресурс] : (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

2. Конституция Республики Башкортостан от 24.12.1993 № ВС-22/15 [Электронный ресурс] : принята всенар. голосованием в респуб. Башкортостан 24.12.1993 (в ред. от 04.03.2014) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

3. Устав (Основной Закон) Томской области [Электронный ресурс] : принят решением Государственной Думы Томской области от 26 июля 1995 г. № 136 (в ред. 15.05.2015) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

4. Бюджетный кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 31.07.1998 г. № 145-ФЗ (в ред. от 28.03.2017) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

5. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть первая [Электронный ресурс] : федер. закон от 30.11.1994 № 51-ФЗ (в ред. 28.03.2017) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

6. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая [Электронный ресурс] : федер. закон от 31.07.1998 г. № 146–ФЗ (в ред. от 28.12.2016 г.) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф.

– Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

7. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая [Электронный ресурс] : федер. закон от 5.08.2000 г. № 117–ФЗ (в ред. от 04.05.2017 г.) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

8. «О автономных учреждениях» [Электронный ресурс] : федер. закон от 3.11.2006 г. № 174-ФЗ (в ред. от 03.07.2016) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

9. «Об адвокатской деятельности и адвокатуре в Российской Федерации» [Электронный ресурс] : федер. закон от 31.05.2002 № 63-ФЗ (в ред. от 02.06.2016 г.) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

10. «Об аудиторской деятельности» [Электронный ресурс] : федер. закон от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ (в ред. от 01.05.2017) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

11. «О валютном регулировании и валютном контроле» [Электронный ресурс] : федер. закон от 10.12.2003 № 173-ФЗ (в ред. от 03.07.2016 г.) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

12. «О государственной службе российского казачества» : федер. закон от 05.12.2005 № 154-ФЗ (в ред. от 01.05.2017 г.) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

13. «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях» [Электронный ресурс] : федер. закон от 14.11.2002 № 161-ФЗ (в ред. от 23.05.2016 г.) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф.

– Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

14. «О некоммерческих организациях» [Электронный ресурс] : федер. закон от 12.01.1996 г. № 7-ФЗ (в ред. от 03.07.2016) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

15. «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации» [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.10.1999 № 184-ФЗ (в ред. от 01.05.2017) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

16. «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» [Электронный ресурс] : федер. закон от 6.10.2003 г. № 131-ФЗ (в ред. от 03.04.2017) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

17. «О политических партиях» [Электронный ресурс] : федер. закон от 11.07.2001 № 95-ФЗ (в ред. от 19.12.2016 г.) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

18. «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» [Электронный ресурс] : федер. закон от 10.07.2002 г. № 86-ФЗ (в ред. от 28.03.2017) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

19. «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» [Электронный ре-

сурс] : федер. закон от 24.07.1998 г. № 125-ФЗ (в ред. от 28.12.2016) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

20. Трудовой Кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон от 30.12.2001 № 197-ФЗ (ред. от 03.07.2016) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

21. «Основы законодательства Российской Федерации о нотариате» [Электронный ресурс] : утверждены Верховным Советом Российской Федерации от 11 февраля 1993 года № 4462-1 (в ред. от 03.07.2016) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

22. «О структуре федеральных органов исполнительной власти» [Электронный ресурс] : утвержден Указом Президентом РФ 21.05.2012 № 636 (ред. от 03.04.2017) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

23. «О создании и регулировании деятельности федеральных казенных предприятий» [Электронный ресурс] : принят постановлением Правительства РФ от 15.12.2007 г. № 872 (в ред. от 7.11.2011) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

24. «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе» [Электронный ресурс] : принят постановлением Правительства РФ от 30.09.2004 г. № 506 (в ред. от ред. от 30.03.2017 г.) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

25. «О Федеральном казначействе» [Электронный ресурс] : принят постановлением Правительства РФ от 01.12.2004 г. № 703 (с изм. и доп. от 15.03.2017) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. –

Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

26. «Об утверждении Порядка исполнения решения о применении бюджетных мер принуждения на основании уведомлений Счетной палаты Российской Федерации и Федеральной службы финансово-бюджетного надзора (за исключением передачи уполномоченному по соответствующему бюджету части полномочий главного распорядителя, распорядителя и получателя бюджетных средств), о внесении изменений и признании утратившими силу некоторых приказов (отдельных положений приказов) Министерства финансов Российской Федерации» [Электронный ресурс] : приняты приказом Минфина России от 11.08.2014 № 74н (зарег. в Минюсте России 30.10.2014 № 34538) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

27. Письмо Минфина от 05.04.12 г. №03-04-06/3-102 [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

28. Письмо Минфина от 10.07.08 г. №3-04-05-01/230 [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

29. Об утверждении «Порядка изменения срока уплаты налога, сбора, страховых взносов, а также пени и штрафа налоговыми органами» [Электронный ресурс] : принят Федеральной Налоговой Службой РФ от 16.12.2016 г. № ММВ-7-8/683@ // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

30. Положение «О Департаменте Финансов города Томска» [Электронный ресурс] : утвержд. решением Думы города Томска от 15.09.2005

№1001 (в ред. от 4.03.2014) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

31. «О бюджете муниципального образования «Город Томск» на 2017 год и плановый период 2018-2019 годов» [Электронный ресурс] : утвержд. решением Думы города Томска от 06.12.2016 № 422 (в ред. от 04.04.2017) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

32. По делу о проверке конституционности положения пункта 2 статьи 7 Федерального закона "Об аудиторской деятельности" в связи с жалобой гражданки И.В. Выставкиной [Электронный ресурс] : постановление Конституционного Суда РФ от 01.04.2003 № 4-П // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

33. Постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного [Электронный ресурс] : постановление суда от 26 сентября 2012 года по делу № А 60–59 971/2009 // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

34. Решение Арбитражного суда Свердловской области [Электронный ресурс] : постановление суда от 10 июля 2012 года по делу № А 60–59 971/2009 // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

35. Постановления Федерального арбитражного суда Свердловской области [Электронный ресурс] : постановление от 15.01.2013 г. № Ф09□12 649/12 // КонсультантПлюс : справ. правовая система. – Версия Проф. – Электрон. дан. – М., 2017. – Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

36. Абдулаев М. И. Проблемы теории государства и права : учебник /М. И. Абдулаев, С. А. Комаров. ; под общ. ред. С. А. Комарова. –СПб.: Питер, 2003. – 576 с.

37. Алексеев С.С. Механизм правового регулирования в социалистическом государстве / С.С. Алексеев. – М.: Юридическая литература, 1966. – 187 с.

38. Алексеев С. С. Общая теория права. Курс в 2-х томах. Т. 1 / С.С. Алексеев – М.: Юридическая литература, 1981. – 360 с.

39. Алексеев С. С. Общая теория права. Курс в 2-х томах. Т. 2 / Алексеев С.С. – М.: Юридическая литература, 1982. – 360 с.

40. Алексеев С. С. Собрание сочинений. В 10 т. + Справочный том. Т. 1: Гражданское право: Сочинения 1958-1970 годов / Алексеев С.С. - М.: Статут, 2010. - 495 с.

41. Алексеев С. С. Собрание сочинений. В 10 т. + Справочный том. Т. 3: Проблемы теории права: курс лекций / Алексеев С.С. - М.: Статут, 2010. - 781 с.

42. Архипов С.И. Субъект права: теоретическое исследование / С.И. Архипов – СПб.: Юрид. центр Пресс, 2004. – 469 с.

43. Барков А.В. Гражданская правосубъектность как научно-правовая категория: соотношение со смежными цивилистическими понятиями // Современное право. – М.: Новый Индекс, 2008. – №12. – С. 3-7

44. Барышев М.И. Финансовое право. Учебник / М.И. Барышев, Б.Н. Иванов, Е.А. Ровинский; под ред. Ровинский Е.А. – М.: Юридическая литература, 1971. – 392 с.

45. Бахрах Д.Н. Административное право : учебник для вузов / Д.Н.Бахрах. – М.: Бек, 1993. – 301 с.

46. Бегичев Б.К. Трудовая правоспособность советских граждан / Б.К. Бегичев – М.: Юридическая литература, 1972. – 248 с.

47. Братусь С.Н. О понимании советского права // Советское государство и право. – М.: Наука, 1979, № 7. – С. 56-74

48. Братусь С.Н. Субъекты гражданского права / С.Н. Братусь. – М.: Госюриздат, 1950. – 367 с.

49. Братусь С.Н. Юридические лица в советском гражданском праве. Ученые труды: Понятие, виды, государственные юридические лица. Вып. 12 / Братусь С.Н. – М.: Юрид. изд-во МЮ СССР, 1947. – 364 с.

50. Васянина Е.Л. О природе финансовых правоотношений // Бизнес, Менеджмент и Право. – Екатеринбург: 2014. – №1 (29). – С. 91-94

51. Винницкий. Субъекты налогового права / Д.В. Винницкий. – М.: Норма, 2000. – 192 с.

52. Витрук Н.В. Основы теории правового положения личности в социалистическом обществе / Н.В. Витрук; отв. ред. Патюлин В.А. – М.: Наука, 1979. – 229 с.

53. Воронова Л. К. Советское финансовое право : учеб. пособие / Л. К. Воронова, И. В. Мартьянов. – Киев: Вища школа, 1983. – 249 с.

54. Воронова Л.К. [и др.]. Финансовое право. Учебник. - М.: БЕК, 1996. - 524 с.

55. Гегель Г.В.Ф. Энциклопедия философских наук. Т. 1. Наука логики / Г.В.Ф. Гегель. – М.: "Мысль", 1974. – 452 с.

56. Горбунова О.Н. Финансовое право и финансовый мониторинг в современной России / О.Н. Горбунова. – М.: ООО "Профобразование". 2003. – 158 с.

57. Гражданское право: учебник. В 2 т. Т. 1. / Алексеев С.С. [и др.]; под ред. Б.М. Гонгало. – 2-е изд. перераб. и доп.– М.: Статут, 2017. – 511 с.

58. Гражданское право: учебник. Ч. 1 / Антокольская М.В. [и др.]; под ред.: Калпин А.Г., Масляев А.И. – М.: Юристъ, 1997. – 472 с.

59. Гревцов Ю.И. Правовые отношения и осуществление права. – СПб.: ЛГУ, 1987. – 127с.

60. Гуреев В.И. Налоговое право : учебник. / Гуреев В.И. – М.: Экономика, 1995. — 253 с.

61. Древаль Л.Н. Субъекты российского финансового права: теоретико-правовое исследование: автореф. дис. ... д-ра. юрид. наук / Л.Н. Древаль. – М., 2009. – 60 с.

62. Древаль Л.Н. Органы внутренних дел как субъекты налоговых правоотношений / Сб.: Проблемы обеспечения законности и правопорядка в Дальневосточном регионе. – Хабаровск: ДВЮИ МВД РФ. 2004. – 0,3 п.л.

63. Емельянов А. С. Финансово-правовая ответственность. / А.С. Емельянов, Н.Н. Черногор. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 124 с.

64. Еремин С.Г. Договоры в налоговом праве // Цивилист. – М.: АНО «Юридические программы», 2013, № 2. – С. 60-63

65. Запольский С. В. Финансовое право : научные очерки / С.В. Запольский – М.:РАП, 2010. – с. 363.

66. Заявление Секретариата Конституционного Суда РФ «Об Определении Конституционного Суда РФ от 8 апреля 2004 года № 169-О» [Электронный ресурс]. URL: http://www.ksrf.ru/ru/№ews/Pages/ViewItem.aspx?ParamId=2586.

67. Иоффе О.С. Правоотношение по советскому гражданскому праву / О.С. Иоффе; отв. ред.: Аскназий С.И. – Л.: Изд-во Ленингр. ун-та, 1949. – 143 с.

68. Иоффе О.С. Спорные вопросы учения о правоотношении // Очерки по гражданскому праву. Сборник статей. – Л.: Изд-во Ленингр. ун-та, 1957. – С. 21-64

69. Карасева М. В. Финансовое правоотношение : дис. докт. юрид. наук. / М.В. Карасева – Воронеж, 1998. – 307 с.

70. Кечекьян С.Ф. Нормы права и правоотношения // Советское государство и право. – М.: Наука, 1955, № 2. – С. 23-32

71. Кечекьян С.Ф Правоотношения в социалистическом обществе / С.Ф. Кечекьян; отв. ред.: Строгович М.С. – М.: Изд-во АН СССР, 1958. – 187 с.

72. Кириллов В.И. Логика познания сущности / В. И. Кириллов. - М. : Высш. шк., 1980. – 175 с.

73. Комаров С.А. Теория государства и права: учебник. / С.А. Комаров. – СПб.: Издательство юридического института, 2001. – 352 с.

74. Костов М. Финансови правни отношения / М. Костов. – София, 1979.

75. Крохина Ю. А. Город как субъект финансового права / Ю. А. Крохина. – Саратов: Поволжская академия государственной службы, 2000. – 208 с.

76. Крохина Ю. А. Финансовое право России : учебник / Ю.А. Крохина – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: НОРМА, 2011. – 720 с.

77. Лазарев Б.М. Государственное управление на этапе перестройки / Лазарев Б.М. – М.: Юридическая литература, 1988. – 320 с.

78. Лазарев Б.М. Компетенция органов управления / Б.М. Лазарев. – М.: Юридическая литература, 1972. – 280 с.

79. Лахтина Т.А. Правовое положение органов внутренних дел как участников финансово-правовых отношений: дис. канд. юрид. наук / Т.А. Лахтина. – М., 2004. – 191 с.

80. Лучин В. О. Процессуальные нормы в советском государственном праве / В.О. Лучин – М.: Юрид. лит., 1976. – 168 с.

81. Мальцев Г.В. Социалистическое право и свобода личности. Теоретические вопросы / Г.В. Мальцев. – М.: Юрид. лит., 1968. – 143 с.

82. Матузов Н. И. Права человека и общерегулятивные правоотношения // Правоведение. – 1996. – № 3 (214). – С. 37-46

83. Матузов, Н. И. Теория государства и права : учебник для вузов / Н. И. Матузов, А. В. Малько. – М. : Юристъ, 2004. – 511 с.

84. Марченко М. Н. Проблемы теории государства и права: учебник/ М. Н. Марченко. – М .: ТК Велби Изд-во Проспект, 2006. - 768 с.

85. Министерство Финансов Российской Федерации. Официальный сайт : [Электронный ресурс]. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том.гос.

ун-та. URL: http://mi№fi№.ru/ru/statistics/co№bud/execute/ (дата обращения: 28.04.2017).

86. Мирошник С. В. К вопросу о субъектах финансового права // Бизнес в законе. – М.: 2012. – №2. – С.151-154.

87. Назаров В. Н. О классификации финансовых правоотношений и системе финансового права // Финансовое право. – М.: Юрист, 2009. – № 6. – С. 4-7

88. Нерсесянц В.С. Общая теория права и государства : учебник / В.С. Нерсесянц. – М.: Норма: ИНФРА-М, 2012. – 560 с.

89. Озеров И.Х. Основы финансовой науки. Выпуск II-й: Бюджет; Формы взимания; Местные финансы; Государственный кредит: Курс лекций, читанный в Московском Университете / И.Х. Озеров. – М.: Типо-Литография Г.И. Простакова, 1905. – 333 с.

90. Омелёхина Н. В. Позитивное обязывание в финансовом праве : дис. докт. юрид. наук. / Н.В. Омелёхина. – Новосибирск, 2015. – 541 с.

91. Парыгина В.А. Российское налоговое право. Проблемы теории и практики. Учебное пособие / В. А. Парыгина; вступ. ст.: Тедеев А.А. – М.: Статус-Кво 97, 2005. – 336 с.

92. Пепеляев С.Г. Гражданин как субъект финансово-правовых отношений. автореф. дис. ... канд. юрид. наук. / С.Г. Пепеляев. – М., 1991. – 25 с.

93. Пергамент А.И. К вопросу о правовом положении несовершеннолетних // Ученые записки. Ученые записки ВИЮН. – М.: Госюриздат, 1955. – Вып. 3. – с. 3-69

94. Позняков П.Н. Правовое положение коллективных публичных субъектов права. Автореф. дис. ... канд. юрид. наук / П.Н. Позняков. – Нижний Новгород, 2003. – 32 с.

95. Поляков А.В. Общая теория права: феноменолого-коммуникативный подход: курс лекций / А. В. Поляков. – 2-е изд., учеб. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2003. – 845 с.

96. Проблемы теории права и правореализации: учебник / Бакулина Л.Т. [и др.]; отв. ред. Л.Т. Бакулина. – М.: Статут, 2017. – 384 с.

97. Протасов В.Н. Правоотношение как система / Протасов В.Н. – М.: Юридическая литература, 1991. – 143 с.

98. Протасов В. Н. Лекции по теории государства и права : учебник / В.Н. Протасов, Н.В. Протасова. – М.: Городец, 2010. – 752 с.

99. Пьянов Н. А. Консультации по теории государства и права : учеб. пособие / Н.А. Пьянов. – Изд. 2-е, доп. – Иркутск: Издательство Иркут. государственного университета, 2008. – 571 с.

100. Разуваев И. В. Теоретические вопросы общего учения о субъектах права // Юридическая мысль. – СПб., 2007. – №3. – с. 57-59.

101. Ровинский Е. А. Основные вопросы теории советского финансового права / Е.А. Ровинский. – М.: Госюриздат, 1960. – 193 с.

102. Ровинский Е. А. Международные финансовые отношения и их правовое регулирование // Советское государство и право. – М., 1965. – №2. – с. 60-68.

103. Рукавишникова И.В. Метод финансового права : дис. докт. юрид. наук. / И.В. Рукавишникова. – Саратов, 2004. – 520 с.

104. Собрание сочинений К.Маркса и Ф.Энгельса / М.: Государственное издательство политической литературы, 1955. – Т. 1, 723 с.

105. Советское гражданское право: учебник. Т. 1 / Кириллова М.Я. [и др.]; под ред. Красавчиков О. А. – 2-е изд. – М.: Высшая школа, 1972. – 448 с.

106. Степанова В.В. О понятии «банковское правонарушение» // Вектор науки Тольяттинского государственного университета. – Тольятти, 2013. – №4. – с.161-163.

107. Теория государства и права: курс лекций / М.И. Байтин [и др.]; под ред. Н.И. Матузов, А.В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2001. – 776 с.

108. Теория государства и права: учебник. / Бережнов А.Г. [и др.]; под ред. Марченко М.Н. – М.: "Зерцало", 2004 г. – 800 стр.

109. Теория государства и права : учебник / под ред. Р.А. Ромашова. – СПб.: Издательство Р.Асланова "Юридический центр Пресс", 2005. – 630 с.

110. Теория государства и права : учебник / Батлер В. [и др.]; под ред. О.В. Мартышина. – М.: Норма, 2007. – 496 с.

111. Теория государства и права / Гук П.А. [и др.]; под ред. А.В. Малько и А.Ю. Соломатина. – СПб: Юридический центр пресс, 2007. – 420 с.

112. Теория государства и права : учебник / Алексеев С.С. [и др.]; под ред. В. М. Корельского и В. Д. Перевалова. – М.: ИНФРА-М : НОРМА,1998. – 570 с.

113. Толстой В.С. Реализация правоотношений и концепции объекта // Советское государство и право. – М.: Наука, 1974, № 1. – С. 122-126

114. Толстой Ю.К. О философских проблемах общей теории правоотношения // Правоведение. – 1958. – №2. – с. 157—161

115. Толстой Ю.К. К теории правоотношения / Ю.К. Толстой. – Л.: Изд-во Ленингр. ун-та, 1959. – 88 с.

116. Финансовое право: учебник / Воронова Л.К. [и др.]; отв. ред.: Химичева Н.И. – М.: БЕК, 1996. – 524 с.

117. Финансовое право Российской Федерации: учебник / Бирюков П.Н. [и др.]; отв. ред. М.В. Карасева — М.: Юристъ, 2004. — 576 с.

118. Финансовое право Российской Федерации: учебное пособие / Бирюков П.Н. [и др.]; отв. ред. М.В. Карасева. – 4-е изд., перераб. и доп. — М.: Издательство Юрайт: ИД Юрайт, 2012. — 369 с.

119. Финансовое право : учебник / Бельский К.С. [и др.]; отв. ред. С.В. Запольский. 2-е изд., испр. и доп. – М.: Юридическая фирма «Контракт» : Волтерс Клувер, 2011. — 792 с.

120. Финансовое право : учебник / Писарев Е.Г. [и др.]; отв. ред. Н. И. Химичева. — 5-е изд., перераб. и доп. — М.: Норма : ИНФРА-М, 2012. — 752 с.

121. Халфина Р. О. Общее учение о правоотношении / Р.О. Халфина – М.: Юрид. лит., 1974. – 351 с.

122. Хамидуллин К. Ш. Политические партии как субъекты финансового права // Теория и практика общественного развития. – 2012. – №9. – с. 274 – 277.

123. Хромченков О.В. Договор как межотраслевой институт // Реклама и право. – М.: Юрист, 2006. – № 2. – С. 33-36

124. Хребтова Т.П. Органы внутренних дел как субъекты финансового права. Автореф. дис. ... канд. юрид. наук / Т.П. Хребтова. – М., 2009. – 27 с.

125. Худяков А.И. Избранные труды по финансовому праву / Худяков А.И. – С Пб.: Изд-во "Юрид. центр Пресс", 2010. – 472 с.

126. Явич. Л.С. Общая теория права / Л.С. Явич; под ред.: Королев А.И. – Л.: Изд-во Ленингр. ун-та, 1976. – 285 с.

127. Явич Л.С. Советское право - регулятор общественных отношений в СССР / Явич Л.С.; под ред.: Корецкий В.И., Раджабов С.А. – Сталинабад, 1957. – 165 с.

128. Якимов А.Ю. Статус субъекта административной юрисдикции и проблемы его реализации. Монография / А. Ю. Якимов. – М.: Проспект, 1999. – 200 с.

129. Ямпольская Ц.А. Субъекты советского административного права: дис. докт. юрид. наук. / Ц. А. Ямпольская. – М., 1958.

Уважаемый пользователь! Обращаем ваше внимание, что система «Антиплагиат» отвечает на вопрос, является ли тот или иной фрагмент текста заимствованным или нет. Ответ на вопрос, является ли заимствованный фрагмент именно плагиатом, а не законной цитатой, система оставляет на ваше усмотрение.

# Отчет о проверке № 1

**дата выгрузки:** 03.06.2017 12:05:50
**пользователь:** stasko-i-e@yandex.ru / ID: 1872083
отчет предоставлен сервисом «Антиплагиат»
на сайте http://www.antiplagiat.ru

## Информация о документе

**№ документа:** 14
**Имя исходного файла:** ВКР Стасько.docx
**Размер текста:** 168 кБ
**Тип документа:** Не указано
**Символов в тексте:** 177615
**Слов в тексте:** 21348
**Число предложений:** 1568

## Информация об отчете

**Дата:** Отчет от 03.06.2017 12:05:50 - Последний готовый отчет
**Комментарии:** не указано
**Оценка оригинальности:** 83.52%
**Заимствования:** 16.48%
**Цитирование:** 0%

Оригинальность: 83.52%
Заимствования: 16.48%
Цитирование: 0%

## Источники

| Доля в тексте | Источник | Ссылка | Дата | Найдено в |
|---|---|---|---|---|
| 4.69% | [1] Скачать с сервера | http://tawkataw.ucoz.ru | 16.02.2017 | Модуль поиска Интернет |
| 4.57% | [2] Финансовое право Российской Федерации: Учебник / Ф59 Отв | http://lawdiss.org.ua | раньше 2011 года | Модуль поиска Интернет |
| 2.99% | [3] не указано | http://window.edu.ru | раньше 2011 года | Модуль поиска Интернет |