

*Гетманцев Д. А.,
доктор юридических наук,
профессор кафедри фінансового права
Київського національного університету імені Тараса Шевченка*

ОБ ЭФФЕКТИВНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ СРЕДСТВ, ПОЛУЧЕННЫХ ОТ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ

Аннотация. Статья посвящена исследованию права налогоплательщика на осуществление контроля за эффективным использованием бюджетных средств и подачу группового иска как формы реализации этого права. В статье рассмотрены основные модели группового иска в разных странах мира и наличие возможности подачи группового иска в финансовой сфере.

Ключевые слова: безэквивалентность налога, права налогоплательщиков, охраняемый законом интерес, групповой иск, финансовый иск.

Постановка проблемы. Традиционный подход отечественной доктрины финансового права к налоговой обязанности налогоплательщика редко подвергается сомнению. Обязанность налогоплательщика является односторонней, ей корреспондирует право государства в лице налогового органа требовать исполнения публично-правовой обязанности по уплате налога. С XIX ст. и до сих пор позиция о том, что обязанности налогоплательщика корреспондирует не только право, но и встречная обязанность государства, состоящая в использовании полученных средств эффективно, в порядке и на цели, указанные в законодательстве, как в науке финансового права, так и в правосознании налогоплательщика не была развита. В этой статье подробно рассматривается обязанность государства эффективно использовать средства, полученные от налогоплательщиков, и возможность подачи группового финансового иска в случае невыполнения государством своего обязательства.

Анализ последних исследований и публикаций. Этот вопрос был темой научных исследований зарубежных и отечественных ученых, таких как С. Запольский, А. Губская, Р. Майданник, Н. Кузнецова и другие.

Постановка задания. Целью этой статьи является теоретическая разработка вопроса о праве налогоплательщика контролировать эффективность использования средств, полученных от налогоплательщика и финансового группового иска, как средства реализации этого права.

Изложение основного материала. Соединить два звена публичных финансов – (1) мобилизацию и (2) распределение и использование публичных фондов средств – не на уровне теоретических разработок, а введя конкретные правовые конструкции и механизмы, обеспечивающие встречное требование налогоплательщика к государству, было не заинтересовано, в первую очередь, само государство.

Фактически государство и составляющий его аппарат чиновники не несут какой-либо (ни юридической, ни политической) ответственности за эффективность использования полученных от налогоплательщика средств, хотя в ст. 95 Конституции Украины содержится четкое требование построения бюджетной системы на основе справедливого и непредвзятого распределения общественного богатства между гражданами и территориальными

громадами. Но данная норма является формальной. Причиной этого является отсутствие каких-либо конкретных юридических механизмов, которые могли бы средством защиты прав налогоплательщиков в сфере контроля за эффективным использованием средств государственного бюджета.

Наше государство декларирует справедливость (ст. 95 Конституции Украины), обоснованность, эффективность и результативность (ст. 7 Бюджетного кодекса Украины) публичных финансов, но в тоже время не допускает до контроля реализации этих принципов со стороны гражданина и общества. Обязанность государства декларативна ввиду того, что она не просто не обеспечена юридической ответственностью, она даже не обеспечена правом налогоплательщика требовать ее исполнения.

Одним из признаков налога является индивидуальная безвозмездность. То есть платеж, осуществляемый в пользу государства, не влечет за собой встречного удовлетворения налогоплательщику со стороны последнего. Однако надо согласиться с профессором С. Запольским, что в данном случае речь идет не о безвозмездности, а о безэквивалентности [1]. То есть встречное удовлетворение есть всегда, только объем, характер и сроки его предоставления не стоят в прямой зависимости от срока, размера и характера платежа, вносимого налогоплательщиком. И, кроме того, лицо вправе рассчитывать на предоставление государственных услуг определенного стандарта независимо от того, является ли оно добросовестным налогоплательщиком. Однако констатация отсутствия какой-либо (порождающей права налогоплательщика) взаимосвязи между платежом и его последующим использованием государством есть отрицание смысла как публичных финансов, так и перераспределительных отношений как таковых. Государство собирает налоги для удовлетворения потребностей общества, а не распределяем налоги, потому что собрали их. Налогоплательщики не дарят налог, не дотируют государство. Налоговые отношения теряют всякий смысл без отношений бюджетных. Непонимание этой связи превращает налог в сознании плательщиков в узаконенный грабёж, а уклонение от налога – в справедливое, пусть и опасное, дело.

Стремление государства освободить себя от взаимности своих обязательств по отношению к налогоплательщику влечет за собой оправдание любого недобросовестного поведения налогоплательщика в сфере налогообложения с точки зрения морали.

Уже сегодня у налогоплательщика есть некоторые, достаточно весомые юридические механизмы защиты своих финансовых интересов в виде эффективного использования государством уплаченных им налогов. В соответствии с действующим законодательством налогоплательщик наделен правом на иск о защите своих, охраняемых законом интересов. Наличие у налогоплательщика охраняемого законом интереса в справедливом, эффективном и результативном использовании собранных, в том числе и за его счет, средств нам кажется бесспорным.

Категория интереса является достаточно разработанной в правовой науке. Согласно решению Конституционного суда [2], понятие «охраняемый законом интерес» нужно понимать как стремление к пользованию конкретным материальным и/или нематериальным благом, как обусловленное общим содержанием объективное и прямо не опосредованное в субъективном праве простое легитимное разрешение, являющееся самостоятельным объектом судебной защиты и других способов правовой охраны с целью удовлетворения индивидуальных и коллективных потребностей, не противоречащих Конституции и законам Украины, общественным интересам, справедливости, добросовестности, разумности и другим общеправовым основам.

Таким образом, интерес – это притязание (не юридическая возможность) лица на те или иные блага. Интерес налогоплательщика корреспондирует обязанности государства расходовать бюджетные средства по целевому назначению, эффективно, справедливо. Ведь в случае нарушения данной обязанности негативные последствия возникают в первую очередь у налогоплательщика. Так, неэффективное использование бюджетных средств с необходимостью приводит к непродуктивному росту бюджетных расходов, что влечет за собой увеличение налогового бремени налогоплательщика за счет необходимости покрытия растущих государственных затрат. Это только один из примеров связи интереса налогоплательщика и обязанности государства. Ведь очевидно, что неэффективное использование публичных фондов приносит вред всем и каждому налогоплательщику. Вредом, по мнению Р. Дворкина [3], являются расходы бюджета на недопустимые цели сами по себе.

Таким образом, можно утверждать, что уже существует у налогоплательщика на основании ст. 5 КАС Украины [4] право на обращение в административный суд с иском на действие (бездействие) уполномоченных органов государства в сфере публичных финансов, основанное на охраняемом законом интересе налогоплательщика на эффективное, легитимное, справедливое, целевое использование публичных средств, равно как и право на оспаривание налоговых льгот.

Широкие возможности для обжалования легитимности использования доходов местного бюджета предоставлены налогоплательщику в США согласно доктрины процессуальной правоспособности муниципального налогоплательщика. По мнению Верховного суда США, интерес такого налогоплательщика к использованию бюджетных средств муниципальным образованием является «прямым и непосредственным», похожим на интерес акционера к деятельности акционерной корпорации, а значит, подлежащим судебной защите. Доктриной установлена, в сущности, презумпция того, что муниципальный налогоплательщик вправе оспаривать в федеральном суде легитимность расходов местного бюджета. Верховный Суд США считает, что каждый гражданин имеет право требовать, чтобы средства публичных денежных фондов не тратились впустую.

Подобная практика защиты интересов налогоплательщиков в финансовой сфере (в частности обжалование налоговых льгот и прямых бюджетных ассигнований) существует в ЮАР, Канаде, Филиппинах и Великобритании. В последней первый иск о легитимности бюджетных расходов был рассмотрен в 1826 г.

Вместе с тем очевидно, что, в случае оспаривания эффективности, справедливости, легитимности решений и действий государства в финансовой сфере, налогоплательщик обра-

щается в суд за защитой не только своего охраняемого законом интереса, но и интересов неограниченного числа лиц, таких же налогоплательщиков, как и он. Поэтому целесообразнее было бы, если бы иски об обжаловании действий (бездействия) уполномоченных органов государства в сфере публичных финансов были отнесены к искам категории *actiones populares*, известным еще с римского права.

Actiones populares позволяли гражданину как представителю всего общества судиться с целью защиты общественных интересов [5]. Эти иски могли быть предъявлены любой из заинтересованных сторон.

В научной литературе для обозначения исков о защите неопределенного круга лиц используют понятия, как: представительские (*representative actions*), массовые, классовые, групповые иски, иски о защите интересов неопределенного круга лиц и т.д. По мнению А. Губской [6], представительский иск – это направленное в суд требование о защите нарушенных интересов значительного (определенного или неопределенного) количества лиц, при рассмотрении которого их интересы представляет одно или несколько лиц при отсутствии непосредственного участия всех лиц, права которых нарушены, в судебном процессе.

В массовом иске возникают особые, отличительные от традиционного гражданского процесса, представительские отношения между лицами-инициаторами массового иска и членами группы [7]. Такие правоотношения в массовом иске – это правоотношения, в которых одно или несколько лиц осуществляют от своего имени, но в интересах членов всей группы, или от имени членов всей группы процессуальные действия, направленные на защиту собственного интереса и интереса всей группы, которые в этом процессе тождественны, т.е. имеют общие основание, обстоятельства и способ их защиты. Среди исков в защиту неопределенного круга лиц Н. Сакара также выделяет иски в защиту общественного интереса, подаваемые с целью защиты и восстановления прав, принадлежащих лицам как членам общества и обществу в целом [8].

По мнению Н. Кузнецовой [9], есть три варианта решения вопроса о том, кто может обратиться в суд с массовым (групповым) иском:

1. Отдельное лицо, чье право или интерес является составной группового нарушенного интереса, может подать иск как лично, так и через адвоката или представителя, не являющегося адвокатом.
2. Общественная организация, которая имеет соответствующие полномочия.
3. Уполномоченный государственный орган.

В нашем случае статус истцов целесообразно определить по двум первым субъектам.

В мире сформировались две основные модели массового иска:

1. Модель участия (*opt-in*) предполагает признание членами группы только лиц, изъявивших желание к ней присоединиться.

2. Модель неучастия (отказа) (*opt-out*) предполагает возможность автоматического включения в групповой иск всех лиц, подпадающих под предоставленное истцом описание группы, если только кто-то в группе не откажется от иска [10].

Также мировая практика сформировала два основных подхода к сфере действия массового иска: секторальный и универсальный. Секторальный подход предусматривает применение

такого иска исключительно в установленных законом случаях (например, РФ), тогда как при универсальном подходе сферу действия массового иска не ограничивает какая-либо группа отношений (Швеция, Голландия, Польша и др.) [11].

Так, в Швеции вопрос подачи группового иска регулируется законом о групповых исках. В соответствии со ст. 1 указанного закона групповой иск означает иск, поданный истцом как представителем нескольких лиц с юридическими последствиями для них, несмотря на то, что они не выступают сторонами дела.

Такой иск может быть предъявлен как физическим или юридическим лицом, так и неприбыльной ассоциацией. Указанный закон не ограничивает истца группового иска ни предметом спора, ни сферами, в которых нарушено право.

Групповой иск в Швеции может быть рассмотрен судом при наличии следующих условий:

– этот иск основан на обстоятельствах, являющихся по своей природе общими или подобными требованиям членов группы;

– большую часть требований группового иска нельзя решить так же эффективно в рамках индивидуальных исков отдельных членов группы;

– группа, с учетом ее размера, сферы деятельности и т.д., надлежащим образом определена;

– истец, учитывая его интересы в деле и финансовые возможности, является надлежащим для представления группы в деле.

В Италии одним из видов массовых исков являются административные или публичные административные групповые иски, которые были введены законодательным декретом № 198 от 20.12.2009 г. Ответчиком по такому иску могут быть исключительно центральные или местные государственные администрации, а в случае удовлетворения требований компенсация не присуждается в денежной форме [12]. Цель такой сатисфакции – прекращение и исправление последствий неправильного осуществления функций или неправильного предоставления услуг службой госоргана. Законодатель избегает слова «группа», используя термин «множественность» пользователей, права которых были нарушены в результате действий или бездействий государственного органа.

Есть еще один крайне важный политико-правовой, мировоззренческий момент. Как бы кого это ни шокировало, но во всем многообразии финансовых отношений отсутствует субъект, более заинтересованный в осуществлении контроля над легитимностью использования публичных средств, чем налогоплательщик. Любой контроль государства самого за собой в сфере финансов, подходя к субъективным категориям легитимности, справедливости, эффективности (мы не говорим сейчас о законности), автоматически превращается в орудие политической борьбы и гасится, как только достигаются цели этой борьбы. Государство, как бы последовательно ни применялся принцип деления властей, едино в достижении своей главной цели – обеспечения собственного главенствующего места в формате взаимоотношений государство-общество-человек. И там, где вопрос стоит о столкновении жизненно важных финансовых интересов, государство не сможет силами исполнительной власти ответить себе же на вопрос о том, насколько оно эффективно отрицательно.

И здесь речь идет не только и не столько о коррупции в государственном секторе (в борьбе с которой общий финансовый иск является также эффективным инструментом). Речь идет о том, что государство в отношениях с человеком и обществом выступает, как правило, единым фронтом. Оно отрицает воз-

можность оспаривания эффективности, легитимности, справедливости использования финансовых ресурсов, защищая свою дискрецию в наиболее важной для себя сфере, отлично понимая, что финансы являются самым эффективным инструментом управления обществом, а сужение дискреции государства прямо ведет к утрате им власти. Показательным является уже затронутый пример США, где Верховный суд, допуская право на массовый иск в финансовых вопросах, в то же время значительно сужает круг финансовых споров, которые могут стать предметом рассмотрения на федеральном уровне.

С другой стороны, существование гражданского общества в его гегелевском понимании (как субстанции, отдельной от государства) невозможно без эффективных инструментов контроля и оспаривания с его стороны решений в области финансов, одним из которых без сомнения должен стать массовый финансовый иск. Налогоплательщик должен иметь возможность доказать несправедливость и неэффективность того или иного решения государства в сфере финансов. Для этого и существует административный суд. Он должен непредвзято и объективно рассмотреть иск и вынести по нему решение, оставив в стороне любые политические влияния и мотивы.

Выводы. У налогоплательщика есть юридические механизмы защиты своих финансовых интересов в виде эффективного использования государством уплаченных им налогов. В соответствии с действующим законодательством налогоплательщик наделен правом на иск о защите своих, охраняемых законом интересов. Но ввиду того, что такой иск касается интересов широкого круга лиц, можно вести речь об групповом финансовом иске.

Литература:

1. Запольский С.В. Дискуссионные вопросы теории финансового права. Москва: Эксмо, 2008. 160 с. (РАП).
2. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням 50 народних депутатів України щодо офіційного тлумачення окремих положень частини першої статті 4 Цивільного процесуального кодексу України (справа про охоронюваний законом інтерес). Офіційний вісник України. 2004, № 50. С. 67.
3. Дворкин Р. О правах всерьез. Москва: Рос. полит. энцикл. (РОС-СПЭН), 2004. 392 с.
4. Кодекс адміністративного судочинства України: чинне законодавство з змінами та допов. станом на 5 квітня 2017 року.: (офіц. текст). К.: Паливода А.В., 2017. 216 с.
5. Grimm D. Лекции по догме римского права / Д. Гримм. Киев: Голос, 1919. 279 с. (Изд. 6-е, испр. и доп.).
6. Губська А.В. Груповий та інші представницькі позови: критерії розмежування. Юридичний вісник. 2014. № 4. С. 81–87.
7. Майданник Р.А. Впровадження масового позову в право України: поняття, модель і сфера застосування. Юридичний журнал «Право України». 2015. № 9. С. 49–55.
8. Сакара Н. Проблема доступності правосуддя у цивільних справах: дис. канд. юр. наук: 12.00.03. Харків, 2005. 209 с.
9. Кузнецова Н. Громадянське суспільство і захист порушених прав численних груп у порядку масового. Право України. 2015. № 9. С. 44–48.
10. Романюк Я. Масовий позов: загальна характеристика та перспективи впровадження в Україні. Вісник Верховного Суду України. 2015. № 3. С. 35–47.
11. Майданник Р.А. Впровадження масового позову в право України: поняття, модель і сфера застосування. Юридичний журнал «Право України». 2015. № 9. С. 49–55.
12. Регіці Г. Групові позови в Італії. Право України. 2015. № 9. С. 18–27.

Гетманцев Д. О. Про ефективність використання засобів, отриманих від платників податків

Стаття присвячена дослідженню права платника податків на здійснення контролю за ефективним використанням бюджетних коштів та подачі групового позову як засобу реалізації цього права. У статті висвітлені основні моделі групового позову в різних країнах світу та наявність можливості подачі групового позову у фінансовій сфері.

Ключові слова: безеквівалентність податку, права платників податків, охоронюваний законом інтерес, груповий позов, фінансовий позов.

Getmansev D. On the effectiveness of using funds received from taxpayers

Summary. This article is devoted to the issue of taxpayer's right to control the effective usage of budget funds and to file a group lawsuit as a tool of implementing such a right. The article highlights the main types of group lawsuits in different countries and the possibility of filing a group lawsuit in financial sphere.

Key words: non-equivalence of tax, effective usage of budget funds, taxpayers' rights, legal interest, group lawsuit, financial lawsuit.