

DEFINITION OF THE TAX BENEFITS IN THE CONCEPTUAL-CATEGORICAL DEVICE OF FINANCIAL LAW

Krynytsky I.Ye.

Tax benefits are considered as a many-sided category: on the one hand, as effective device of the state fiscal policy, on the other – as the major tool, the effective key factor in realization of functions (regulating and stimulating) of fiscal charge, the third – as an element of a legal mechanism of fiscal charge (additional or facultative). Various scientific views on the legal nature of fiscal incentives, including the author's are carried out.

Key words: tax legal, tax benefits, legal benefits.

Надійшла до редакції 15.07.20101 р.

УДК 347.73(470+571)

*Ю.А. Крохина, д-р юрид. наук, профессор,
зам.директора Государственного научно-исследовательского
института системного анализа Счетной палаты,
зав.кафедрой правовых дисциплин
Высшая школа государственного аудита
(факультета) МГУ им. М.В. Ломоносова, г. Москва*

ФИНАНСОВОЕ ПРАВО СОВРЕМЕННОЙ РОССИИ: ИТОГИ ФОРМИРОВАНИЯ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ

Происходящее в Российской Федерации формирование правового государства в совокупности с развитием рыночных отношений обуславливает стремительное развитие финансово-правовых механизмов управления обществом. «Нет лучшего способа управлять государством, чем управлять с помощью денег; более эффективного средства управления человечество пока не придумало» [2, с. 61]. Финансы пронизывают все стороны государственной де-

ятельности, позволяют сохранять федеративную форму государственного устройства. Используя финансово-правовые механизмы государство реализует не только экономическую, но и все иные публичные функции. Его финансовая деятельность обеспечивает взаимодействие частного и публичного секторов экономики, национального и международных рынков капиталов, способствует обеспечению и поддержанию экономической безопасности государства.

Реформирование российской государственности в целом ставит перед исследователями финансового права непростые задачи. Сегодня происходит переосмысление многих понятий и категорий финансового права, более четко определяются его институты.

Для науки финансового права неопределимое значение имеет определение категорий, поскольку именно через их анализ происходит процесс познания законов функционирования всей финансовой деятельности государства. Финансово-правовые категории, адекватно отражающие в обобщенном виде способ существования финансовой деятельности, являются фундаментом науки финансового права, служат средством познания институтов последнего.

Финансово-правовая категория предназначена прежде всего для систематизации процесса исследования финансовых отношений, выделения наиболее значимых аспектов этого явления. В категории точное определение объекта нацелено на выявление сущности финансовой деятельности и, следовательно, обязательно требует выявления места одной финансово-правовой категории в системе других. Именно системный подход к анализу рассматриваемых категорий по-

зволяет полно познать финансовую деятельность государства. В финансовом праве наибольшей «встроенностью» и в силу этого базисностью обладают такие конструкции, как «финансовая деятельность государства», «предмет финансового права», «методы финансово-правового регулирования», «финансово-правовая ответственность», «бюджет», «налог», «бюджетное устройство», «доходы государственных бюджетов», «расходы государственных бюджетов» и некоторые другие.

Принципиальной особенностью юридических понятий, отличающих их от понятий иных наук, является их нормативное закрепление [1, с. 92]. К сожалению, относительно правовых основ финансово-правовых категорий можно выделить больше недостатков, чем положительных моментов. Одной из причин этого следует считать отсутствие учета доктринальной проработанности многих дефиниций, содержащихся в финансовом законодательстве, особенно в кодексах – Налоговом (далее – НК РФ) [4; 1998. – № 31. – Ст. 3824] и Бюджетном (далее – БК РФ) [4; 1998. – № 31. – Ст. 3823]. Действующее финансовое законодательство далеко от совершенства, поскольку не отражает всех реалий финансовой

деятельности, создает коллизии норм финансового и конституционного права и не всегда имеет механизм реализации. Между тем современное развитие РФ предполагает создание четкой системы законодательства, в первую очередь в сфере бюджетной деятельности и налогообложения. Несовершенство и коллизийность финансового законодательства отрицательно сказываются на финансовой обеспеченности как РФ в целом, так и ее субъектов, приводя в итоге к невыполнению государством стоящих перед ним задач и функций.

В связи с этим возникает закономерный вопрос: должна ли финансово-правовая доктрина быть исключительно научным достоянием или же она имеет право на жизнь в целях последующего оформления в официальном государственном документе? Здесь необходимо учитывать два момента. Во-первых, любое явление жизни неспособно только в открытой системе. Научная замкнутость способна привести финансово-правовую доктрину к ложному пониманию дефиниций, в том числе категорий. Во-вторых, далеко не все общественные отношения финансовой сферы должны иметь правовое оформление. Правовое регулирование отдельных финансовых

отношений может оказаться невостребованным. В целях избежания излишних затрат (материальных и социальных) необходима финансово-правовая доктрина с ее способностями к прогнозированию.

Совмещая названные аспекты, правомерно сделать вывод, что в современных условиях должен пройти процесс научной апробации финансово-правовой доктрины и только затем – воплощение ее основных идей в практику финансовой деятельности. Однако наблюдается и обратное: многие категории финансового права имеют доктринальную разработку, соответствующую происходящим общественно-политическим процессам, но мало востребованы законодателем. Проиллюстрируем полученный вывод на отдельных системообразующих категориях финансового права.

Объективная необходимость денежных отношений обуславливает наличие специальной финансовой деятельности государства и муниципальных образований. Она выступает необходимой и составной частью механизма социального управления, представляет собой отраслевое проявление (разновидность) государственной и, соответственно, юридической деятель-

ности. Обеспечивая движение денежных средств в интересах всего общества, финансовая деятельность государства и муниципальных образований носит публичный характер, т.е. независимо от того, кто является участником конкретно-определенных финансовых правоотношений (государство, субъект федерации, муниципальное образование или их органы, должностные лица), по своей сущности, форме и методам правового регулирования она всегда является публичной с соответствующим распределением предметов ведения и компетенции. Поэтому финансовая деятельность в тех или иных формах осуществляется всеми органами государства. Она заключается в правомерном поведении субъектов финансового права, направленном на сохранение либо совершенствование юридического механизма регулирования финансовых отношений. Основными направлениями воздействия на механизм финансово-правового регулирования со стороны финансовой деятельности выступают правотворчество, правореализация и государственное принуждение.

Учитывая современные реалии правового регламентирования финансовых отношений, представляется возможным определить *финансовую дея-*

тельность государства как основанную на правовых нормах публичную деятельность субъектов финансового права по созданию оптимального механизма финансово-правового регулирования в целях планомерного аккумулирования, распределения и использования централизованных и децентрализованных денежных фондов общего значения.

Новые реалии российского государственного строительства требуют дополнительного осмысления сущности современного финансового права, но с учетом накопленного опыта правовой науки. Выявление сферы финансово-правовой регламентации позволит отграничить финансовое право от иных отраслей права и тем самым усовершенствовать законодательный и правоприменительный процессы.

Современное финансовое право, как самостоятельная отрасль права и соответствующая сфера законодательства, стремительно развивается, в результате чего конкретизируется предмет финансово-правового регламентирования, обновляются его подотрасли и институты. В частности, после вступления в действие БК РФ и НК РФ правовое регулирование финансовых отношений попо-

лнилось многими новыми для РФ объектами, методами, механизмами, способами, принципами и т.д.

Публичные финансовые отношения существуют в правовой форме и в силу своей специфики объективно обособляются внутри единой системы права, приобретая определенную самостоятельность и устойчивость функционирования. Между тем границы финансового права (особенно границы финансового законодательства) весьма подвижны, поскольку зависят от динамики развития финансовой деятельности государства. Современное движение внутренних и внешних финансовых ресурсов свидетельствует о необходимости познания и изучения закономерностей механизма финансово-правового регулирования, что даст возможность установить и поддерживать баланс имущественных интересов государства и частных собственников, а значит, совершенствовать финансовое законодательство РФ.

Специфика отношений, регулируемых нормами финансового права, состоит в том, что они складываются в особой сфере жизни общества – финансовой деятельности государства и местного самоуправления. Финансовое право имеет определенные закономерности,

влияющие на возникновение, функционирование или прекращение финансовых отношений. Некоторыми подобными закономерностями, например, являются следующие показатели финансовых отношений: (а) имущественный характер; (б) конформизм; (в) властность; (г) обусловленность необходимостью материального обеспечения деятельности государства; (д) изначальная конфликтность, вызванная противоречиями между частной и публичной формами собственности; (е) политическая компромиссность правового регулирования.

Финансовое право не является раз и навсегда сложившимся феноменом, а постоянно развивается, обновляется и совершенствуется адекватно происходящим в стране изменениям. В настоящее время особую актуальность приобретает финансовый контроль, появились теоретические и законодательные основания говорить о финансово-правовой ответственности, возрастает значение процессуальной формы осуществления финансовой деятельности и т.д. Отмеченные изменения, а также присущая финансовому праву развитая и сложная совокупность объективных закономерностей позволяют рассматривать *предмет финансового права*

как совокупность однородных имущественных и связанных с ними неимущественных общественных отношений, складывающихся между государством (муниципальным образованием) и иными субъектами по поводу аккумуляции, распределения и использования государственных фондов денежных средств, осуществления финансового контроля и привлечения к ответственности за совершение финансового правонарушения.

Вторым критерием для определения сущности финансового права в системе российского права служит *метод правового регулирования*. Специфика общественных отношений, в совокупности образующих предмет финансового права, обусловила и особенности способов государственного воздействия на сферу финансовой деятельности, методы осуществления которой являются важным составляющим элементом финансового права, поскольку отражают качественную сторону последней и позволяют судить о характере внутригосударственных взаимоотношений.

Метод финансово-правового регулирования – это обусловленная публичностью и финансовой значимостью совокупность специфических

юридических признаков финансового права, в которых концентрированно выражаются соответствующие его содержанию и местоположению в системе российского права средства и способы регламентации финансовых отношений. Вопрос о методе финансового права весьма актуален, ибо от его решения зависит практическое осуществление государством (муниципальными образованиями) права собственности на централизованные и децентрализованные фонды денежных средств.

При этом необходимо иметь в виду, что при регламентировании финансовых отношений один и тот же правовой прием применяется различными подотраслями и институтами финансового права. Несмотря на это, структура отраслевого метода властных предписаний остается неизменной, а отдельные правовые приемы могут переходить от одного правового метода к другому, не разрушая его структуру. Таким образом, задачей методологии финансового права является выявление сущности, пределов и особенностей «преломления» методов относительно регулирования финансово-правовых институтов.

Понятие «метод финансового права» ни в коей мере не следует связывать только

с какой-то одной юридической особенностью, ибо это всегда совокупность юридических приемов, средств, способов, отражающих своеобразие воздействия данной отрасли права на отношения финансовой сферы.

Методология финансово-го права обусловлена регулируемыми имущественными и связанными с ними неимущественными отношениями, которые, в свою очередь, вызваны законодателем к жизни потребностью формирования государственной (муниципальной) собственности в виде централизованных и децентрализованных фондов денежных средств – бюджетов, внебюджетных фондов, финансов предприятий и т.д.

Держателем и распорядителем фондов денежных средств как публичной собственности соответствующего уровня являются государство и муниципальные образования, вступающие в финансовые правоотношения посредством своих компетентных органов. Но выступают эти органы в финансово-правовом обороте либо в виде органов – носителей государственного суверенитета, либо в качестве органов – юридических лиц или бюджетных учреждений. Поэтому и методы финансово-правового воздействия на иных участников

финансовых правоотношений различны: в первом случае проявляется императивность, во-втором – относительная диспозитивность.

Названные характерные черты методов правового воздействия в сочетании с финансово-правовым механизмом являются основными элементами юридического режима правового регулирования финансовых отношений, при наличии которых финансовое право является самостоятельным правовым образованием в системе российского права.

Самостоятельный характер финансового права как отрасли права свидетельствует о наличии в его структуре мер государственного принуждения, составной частью которых выступают меры ответственности. Особенности предмета финансово-правового регламентирования и методов правового воздействия на финансовые отношения придают специфику и юридической ответственности, применяемой к нарушителям финансового законодательства. Финансовое право, таким образом, имеет в своем составе охранительный институт финансово-правовой ответственности, отличающейся от общих мер ответственности наличием специальных, свойственных только финансовому праву мер и процедур го-

сударственного принуждения. Наиболее четко эта ответственность стала оформляться после кодификации бюджетного и налогового законодательства.

Государство упорядочивает финансовые отношения посредством создания правовых норм, содержащих права и обязанности соответствующих субъектов. Предоставляя физическим и юридическим лицам экономические свободы, позволяя осуществлять операции с финансовыми средствами, оно со своей стороны требует от субъектов финансового права надлежащей реализации установленных финансово-правовых предписаний, неисполнение которых либо уклонение от их надлежащего исполнения влечет неблагоприятные имущественные последствия для государственной деятельности.

Финансовая компетенция является суверенным правом каждого государства, исключительно которому принадлежат права на установление и взимание налогов, формирование бюджета, осуществление заимствований и предоставление гарантий от его имени, эмиссию денежных средств, валютное регулирование и т.п.

Реализация финансово-правовых норм зачастую встречает противодействие

со стороны участников финансовых отношений. Обязанность уплачивать налоги вызывает у частных субъектов подсознательную готовность к сокрытию дохода либо к иным неправомерным деяниям, обеспечивающим использование и распоряжение полученным имуществом в полном объеме без учета суверенного права государства на часть этого дохода. Получение денежных средств из государственного бюджета зачастую сопровождается желанием использовать их не по целевому назначению. Многие юридические лица нарушают кредитные обязательства перед государством, не ввозят на территорию РФ полученную за рубежом валютную выручку либо, напротив, в нарушение финансового законодательства неправомерно вывозят российский капитал. Нарушению суверенных финансовых прав государства также способствуют высокие налоговые ставки и низкий уровень жизни населения.

Несоблюдение установленного государством порядка осуществления финансовой деятельности нарушает интересы всего общества, т.е. приобретает публично-правовой характер. Совокупность названных факторов создает предпосылки для совершения большого числа налоговых пра-

вонарушений и как следствие – реакцию государства по защите своих имущественных интересов. Желание последнего сохранять и поддерживать установленный им правовой порядок в финансовой деятельности влечет необходимость правовой охраны этой сферы общественных отношений. Этим и объясняются необходимость и возможность государственного принуждения, одной из форм которого является финансово-правовая ответственность.

Ответственность за нарушение финансового законодательства не существует изолированно, только в рамках финансового права. В зависимости от тяжести совершенного деяния или субъектного состава возможно применение норм иных отраслей права в целях охраны имущественных интересов государства. Учитывая названные обстоятельства, пункты 3 и 4 ст. 108 НК РФ определяют соотношение налоговой ответственности с ответственностью, предусмотренной уголовным и административным законодательством, а статьи 281-306 БК РФ устанавливает основания применения финансовой, административной или уголовной ответственности за нарушения бюджетного законодательства.

«Финансовая ответственность» – одна из основных финансово-правовых категорий, конструкция которых во многом определяет место и роль правового регулирования финансовых отношений в системе права.

Современное состояние финансового права РФ свидетельствует об определенных проблемах в исследовании ответственности за нарушения финансово-правовых норм. В настоящее время приступить к изучению отраслевой правовой ответственности с позиций науки финансового права затруднительно по той причине, что дефиниции финансово-правовой ответственности как таковой (ответственности за нарушения финансового законодательства), которая должна быть закреплена в общей части отраслевого законодательного акта, не существует в связи с отсутствием единого кодификационного акта, оформляющего основы правового регулирования отношений в сфере публичной финансовой деятельности. Финансово-правовая ответственность формируется по институциональному признаку – «снизу вверх», поскольку, например, более детальное законодательное оформление и научное осмысление получают налоговая, бюджетная и валютная ответственность.

Финансовая ответственность включает в себя все признаки, характеризующие ее как правовую. Ее общеправовыми чертами являются: (а) формальная определенность в виде фиксации в правовых нормах; (б) гарантированность государством; (в) реализация в двух формах – позитивной и негативной; (г) обеспеченность государственными мерами воздействия – убеждением или принуждением; (д) наступление для нарушителя определенных неблагоприятных последствий; (е) осуществление в процессуальной форме.

Вместе с тем она имеет определенную специфику, обусловленную особенностями финансовой деятельности государства и механизмом правового регламентирования финансовых отношений. Обособление ответственности финансовой в самостоятельный вид юридической ответственности подтверждается и выделением в финансовом законодательстве процедурно-процессуальных норм, регулирующих производство по делам о финансовых правонарушениях.

Согласно ст. 71 Конституции РФ [3] финансовое регулирование относится к предметам исключительного ведения РФ, следовательно, меры государственного принуждения, а также ответственность за нарушения

финансового законодательства могут устанавливаться только на федеральном уровне. Дальнейшая правовая регламентация финансовой ответственности осуществляется внутриотраслевым законодательством. Впервые на нормативном уровне упоминание о финансовой ответственности появилось в указе Президента РФ от 23 мая 1994г. «Об осуществлении комплексных мер по своевременному и полному внесению в бюджет налогов и иных обязательных платежей» [4; 1994. – № 5. – Ст. 396].

В НК РФ конструкциями «налоговая ответственность» и «ответственность за совершение налоговых правонарушений» оперируют как равнозначными. Например, п. 2 ст. 101 НК РФ устанавливает, что по результатам рассмотрения материалов проверки руководителем (его заместителем) налогового органа может быть вынесено решение о привлечении налогоплательщика к *налоговой ответственности* за совершение налогового правонарушения; ст. 107 предусматривает возможность привлечения организаций и физических лиц к *ответственности за совершение налоговых правонарушений*. БК РФ оперирует понятием «*ответственность за нарушение бюджетного за-*

конодательства» (п.2 ст.1, ст. 281); Закон РФ «О валютном регулировании и валютном контроле» закрепляет порядок привлечения к *ответственности за нарушения валютного законодательства* [4; 2003. – № 50. – Ст. 4859].

Признаком финансовой ответственности является наличие социального основания, состоящего в необходимости охраны общественных отношений финансовой сферы. Нормы финансового права, как и другие нормы права, являются разновидностью социальных норм, поэтому финансовая ответственность реализуется в двух формах – *позитивной* (добровольной, активной) и *негативной* (государственно-принудительной, ретроспективной).

Таким образом, наличие самостоятельного предмета, соответствующих методов воздействия и юридической ответственности позволяет утверждать, что финансовое право представляет собой самостоятельную публично-правовую отрасль российского права, которая регулирует общественные отношения, складывающиеся в процессе финансовой деятельности государства или местного

самоуправления. Посредством этой отрасли права государство воздействует на систему специфических однородных общественных отношений, возникающих относительно аккумуляирования, распределения и использования государственных (муниципальных) денежных фондов, осуществления финансового контроля, денежной эмиссии и привлечения к ответственности за совершение финансовых правонарушений.

С учетом современных реалий правового регламентирования финансовых отношений представляется возможным определить *финансовое право как отрасль российского права, представляющую собой совокупность юридических норм, регулирующих имущественные и связанные с ними неимущественные отношения, возникающие в процессе мобилизации, распределения и использования централизованных и децентрализованных фондов денежных средств государства или муниципальных образований, осуществления финансового контроля и привлечения к ответственности за совершение финансового правонарушения.*

Список литературы: 1. Васильев А.М. Правовые категории: Методологические аспекты разработки системы категорий теории права. – М.: Юрид. лит., 1976. – 264 с. 2. Горбунова О.Н. Финансовое право и финансовый мониторинг в современной России. – М.: Профобразование, 2003. – 160 с. 3. Российская газета. – 1993. – 25 авг. 4. Собрание законодательства Российской Федерации.

ФИНАНСОВОЕ ПРАВО СОВРЕМЕННОЙ РОССИИ: ИТОГИ ФОРМИРОВАНИЯ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ Крохина Ю.А.

Рассматривается финансовое право в период реформирования российской государственности. На данном этапе происходит переосмысление многих понятий и категорий, более четко определяются его институты. Делается вывод, что в современных условиях сначала должен завершиться процесс научной апробации финансово-правовой доктрины и только затем – воплощение ее основных идей в практику финансовой деятельности.

Ключевые слова: финансовое право, финансовое законодательство, финансовая деятельность, финансовое регулирование.

FINANCIAL LAW OF MODERN RUSSIA: RESULTS OF THE FORMATION AND PROSPECTS OF DEVELOPMENT Krohina J.A.

The financial law in reforming of the Russian statehood is considered. At the given stage there is a reconsideration of many concepts and categories, its institutes are more accurately defined. The conclusion is done that at first in modern conditions the process of scientific approbation of the financially-legal doctrine should be finished and only then – an embodiment of its basic ideas in the practice of financing activities should be done.

Key words: financial law, financial legislation, financing activities, financial regulation.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

УДК 347.73:336.221 *М.П. Кучерявенко, д-р юрид. наук, професор,
зав. кафедри фінансового права
Національна юридична академія України
імені Ярослава Мудрого,
член-кореспондент НАПрН України, м. Харків*

СПІВВІДНОШЕННЯ РЕГУЛЯТИВНИХ ТА ОХОРОННИХ ПРАВОВІДНОСИН У ПРОЦЕДУРНОМУ РЕГУЛЮВАННІ ОПОДАТКУВАННЯ

Податкові правовідносини реалізують всі функції, які делегуються їм як «конкретизаторам» загальних приписів податково-правових норм [1, с. 139, 140]. Із цих позицій податкові правовідносини поділяться на регулятивні (загально-регуля-

тивні та конкретно-регулятивні) та охоронні. Деталізуючи зміст регулятивних правовідносин, з позиції участі в реалізації функцій права, податкові правовідносини можна поділити наступним чином: (1) загально-регулятивні - податкові правовідносини, що