

Министерство образования Российской Федерации  
Саратовский государственный социально-экономический университет  
Саратовская государственная академия права

# **ФИНАНСОВЫЙ МЕХАНИЗМ И ЕГО ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ**

Материалы  
международной научно-практической конференции  
24 – 25 апреля 2003 г.

*Часть II*

*Под редакцией  
Е.В. Покачаловой и О.Ю. Бакаевой*

С а р а т о в  
2003

УДК 336:347.73  
ББК 65.26+67.402  
Ф59

**Редакционная коллегия:**

**Русановский В.А.**, доктор экономических наук,  
профессор, проректор по научной работе СГСЭУ;

**Демидов А.И.**, доктор философских наук,  
профессор, проректор по научной работе СГАП;

**Химичева Н.И.**, доктор юридических наук,  
профессор;

**Покачалова Е.В.**, кандидат юридических наук,  
доцент (отв. редактор);

**Бакаева О.Ю.**, кандидат юридических наук,  
доцент (отв. редактор).

*Научное издание*

**Финансовый механизм и его право-**  
Ф59 **вое регулирование: Материалы между-**  
**народной научно-практической конфе-**  
**ренции (24 – 25 апреля 2003 г.) Часть II/**  
Под ред. Е.В. Покачаловой и О.Ю. Бака-  
евой. – Саратов: Издат. центр СГСЭУ,  
2003. – 128 с.

ISBN 5-87309-364-4

Компьютерная верстка *А.Н. Носова*

Подписано в печать 11.06.2003 г. Формат 60 × 84 1/8.

Бумага типогр. № 1. Печать RISO.

Усл. печ. л. 19,0. Уч.-изд. л. 19,4.

Гарнитура "Arial". Тираж 100 экз. Заказ 340.

*Работа издана в авторской редакции*

УДК 336:347.73  
ББК 65.26+67.402

ISBN 5-87309-364-4

© Саратовский  
государственный  
социально-экономический  
университет, 2003

410000, Саратов, ул. Радищева, 89. СГСЭУ.

## СОДЕРЖАНИЕ

### ФИНАНСОВОЕ И БЮДЖЕТНОЕ ПРАВО

**Кучерявенко Н.П.**

СИСТЕМА ФИНАНСОВОГО ПРАВА: СОДЕРЖАНИЕ, ПРОТИВОРЕЧИЯ, ПЕРСПЕКТИВЫ ..... 3

**Старилов Ю.Н.**

АДМИНИСТРАТИВНОЕ ПРАВО РОССИИ В СИСТЕМЕ СОВРЕМЕННЫХ ПОЛИТИКО-ПРАВОВЫХ ПРЕОБРАЗОВАНИЙ ..... 8

**Ивлиева М.Ф.**

КАТЕГОРИЯ "ФИНАНСЫ" В ФИНАНСОВОМ ПРАВЕ ..... 14

**Исаков Н.В.**

ПРАВОВАЯ ПОЛИТИКА КАК СРЕДСТВО ФОРМИРОВАНИЯ И РЕГУЛИРОВАНИЯ ФИНАНСОВОГО МЕХАНИЗМА ..... 18

**Жернаков М.В.**

СИСТЕМАТИЗАЦИЯ ФИНАНСОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА: СОДЕРЖАНИЕ, ПРОТИВОРЕЧИЯ, ПЕРСПЕКТИВЫ ..... 22

**Савченко Л.А., Цимбалюк А.В.**

КОНТРОЛЬ НА СТАДИИ РАССМОТРЕНИЯ И ПРИНЯТИЯ БЮДЖЕТА: СОДЕРЖАНИЕ И ОСОБЕННОСТИ .... 25

**Саттарова Н.А.**

ФИНАНСОВАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ..... 29

**Конюхова Т.В.**

РАЗВИТИЕ ИНСТИТУТА ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НАРУШЕНИЕ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА ..... 33

**Муратова С.А.**

К ВОПРОСУ О ВОЗМЕЩЕНИИ ВРЕДА ЗА СЧЕТ КАЗНЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ, СУБЪЕКТА РФ И КАЗНЫ МУНИЦИПАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ ..... 36

**Царева О.Е.**

ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ МЕЖДУНАРОДНОГО СОТРУДНИЧЕСТВА РОССИЙСКИХ КОНТРОЛИРУЮЩИХ И ПРАВООХРАНИТЕЛЬНЫХ ОРГАНОВ В ДЕЛЕ ВЫЯВЛЕНИЯ, ПРЕСЕЧЕНИЯ И ПРЕДУПРЕЖДЕНИЯ НАРУШЕНИЙ В СФЕРЕ ВЭД И ФИНАНСОВЫХ ОПЕРАЦИЙ, СВЯЗАННЫХ С ЛЕГАЛИЗАЦИЕЙ (ОТМЫВАНИЕМ) ПРЕСТУПНО НАЖИТЫХ ДОХОДОВ ..... 38

**Селюков А.Д.**

ХАРАКТЕРИСТИКА МЕЖБЮДЖЕТНЫХ ОТНОШЕНИЙ КАК РАЗНОВИДНОСТИ БЮДЖЕТНЫХ ОТНОШЕНИЙ .. 42

**Вершило Т.А.**

ПРАВОВЫЕ ПРОБЛЕМЫ МЕЖБЮДЖЕТНЫХ ОТНОШЕНИЙ В СИСТЕМЕ МУНИЦИПАЛЬНЫХ ОБРАЗОВАНИЙ ..... 48

**Покачалова Е.В.**

ОСОБЕННОСТИ ПРАВООТНОШЕНИЙ В СФЕРЕ ГОСУДАРСТВЕННОГО ДОЛГА РОССИИ..... 50

**Писарева Е.Г.**

НЕКОТОРЫЕ ВОПРОСЫ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ БЮДЖЕТНЫХ РАСХОДОВ ..... 55

**Пауль А.Г.**

ФИНАНСОВО-ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ОТНОШЕНИЙ СОБСТВЕННОСТИ НА БЮДЖЕТНЫЕ СРЕДСТВА ..... 57

**Серебрякова Т.А.**

ПРОБЛЕМЫ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ИНВЕСТИЦИЙ С ПОЗИЦИИ ФИНАНСОВОГО И ГРАЖДАНСКОГО ПРАВА ..... 61

**Ручкина Г.Ф.**

ФИНАНСИРОВАНИЕ И КРЕДИТОВАНИЕ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ: СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ ..... 63

**НАЛОГОВОЕ ПРАВО**

**Пепеляев С.Г.**

К ВОПРОСУ О ПРАВОВОМ ПОНЯТИИ ФИСКАЛЬНЫХ СБОРОВ И ПОРЯДКЕ ИХ УСТАНОВЛЕНИЯ ..... 68

**Гаврилюк Р.А.**

ФУНКЦИИ НАЛОГА ..... 76

**Винницкий Д.В.**

СИСТЕМА РОССИЙСКОГО НАЛОГОВОГО ПРАВА ..... 79

**Смирнов Д.А.**

РАЗВИТИЕ ПРИНЦИПА ФЕДЕРАЛИЗМА В НАЛОГОВЫХ ОТНОШЕНИЯХ ..... 82

**Петрова Г.В.**

ПРАВОВЫЕ РЕГУЛЯТОРЫ НАЛОГОВЫХ ОТНОШЕНИЙ В НОВОМ ТЕОРЕТИЧЕСКОМ КОНТЕКСТЕ: ПОДХОДЫ И ВЫВОДЫ ..... 83

**Попов В.В.**

ФИНАНСОВО-ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ НАЛОГОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СУБЪЕКТОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ..... 86

**Гриценко В.В.**

О НЕКОТОРЫХ АКТУАЛЬНЫХ ПРОБЛЕМАХ ФОРМИРОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ НАЛОГОВОЙ КУЛЬТУРЫ ..... 88

**Разгильдиева М.Б.**

НАЛОГОВАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ: СПОРНЫЕ ВОПРОСЫ СОДЕРЖАНИЯ ..... 91

**БАНКОВСКОЕ ПРАВО**

**Пастушенко Е.Н.**

РОЛЬ ПРАВОВЫХ АКТОВ ЦЕНТРАЛЬНОГО БАНКА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ В ОРГАНИЗАЦИИ СИСТЕМЫ СТРАХОВАНИЯ ВКЛАДОВ ..... 95

**Рыбакова С.В.**

ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ БАНКОВСКОГО НАДЗОРА В РОССИИ ..... 99

**Неверова Н.В.**

ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ ТЕРРИТОРИАЛЬНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ ЦЕНТРАЛЬНОГО БАНКА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ПО ОБОБЩЕНИЮ ПРАКТИКИ ПРИМЕНЕНИЯ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА О ВАЛЮТНОМ РЕГУЛИРОВАНИИ И ВАЛЮТНОМ КОНТРОЛЕ ..... 102

обслуживания и с предоставлением правовой охраны, соответствующей промышленной собственности” (п. 4 мотивировочной части).

<sup>29</sup> В судебном решении по делу Эйри от 9 октября 1979 г. Европейский Суд по правам человека решил, что отказ предоставить правовую помощь неимущей женщине, не способной оплатить судебные расходы, является нарушением ее права на доступ в судебные инстанции (справедливое публичное разбирательство) в соответствии с пунктом 1 статьи 6 Европейской конвенции о правах человека (см.: *Гомьен Д., Харрис Д., Зваак Л.* Указ. соч.). С. 205 – 206.

<sup>30</sup> *Стивен Смит.* Налогообложение и окружающая среда // Экономика налоговой политики / Пер. с англ.; Под ред. *М.П.Дереев.* М.: Информационно-издательский дом “Филинь”, 2001. С. 263 – 306.

<sup>31</sup> *Петрова Т.В.* Правовые проблемы экономического механизма охраны окружающей среды. М.: Изд. “Зеркало”. 2000. С. 93, 94.

<sup>32</sup> *Петрова Т.В.* Указ. соч.

<sup>33</sup> *Янжун И.И.* Указ. соч. С. 503.

<sup>34</sup> Согласно НК РФ “Под сбором понимается обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий).

**Р.А. Гаврилюк,**  
кандидат юридических наук, доцент кафедры конституционного, административного и финансового права Черновицкого национального университета им. Ю. Федьковича

## ФУНКЦИИ НАЛОГА

Одним из дискуссионных в теории и практике финансового права продолжает оставаться вопрос о функциях налога. Чаще всего считается, что налогообложение выполняет функции: 1) фискальную (бюджетную); 2) распределительную (социальную); 3) регулируемую, которую в свою очередь подразделяют на три подфункции: а) воспроизводственную; б) стимулирующую; в) дестимулирующую; 4) контрольную; 5) поощрительную. Так, И.Горский в статье “Сколько функций у налога?” утверждает: “у налогов только одна функция – фискальная”<sup>1</sup>. Такого же мнения придерживается директор Института налогового права Кельнского университета И.Ланг<sup>2</sup>. А.И.Худяков, М.Н.Бродский, Г.М.Бродский пишут: “Несмотря на разнообразие точек зрения по данному вопросу, предусматривающих наличие самих разных функций налогов, в действительности им присущи лишь две функции: распределительная и контрольная”<sup>3</sup>. Хотя двумя годами раньше сам Г.М.Бродский писал, что налогам также свойственна “функция экономического или социального регулирования”<sup>4</sup>. О фискальной, стимулирующей и регулирующей функциях налога ведет речь в

учебнике “Теория налогов” минский ученый Н.Е.Заяц. При этом он подчеркивает, что “косвенные налоги преследуют фискальные цели, а прямые налоги – стимулирующие”<sup>5</sup>. Развивая идею о стимулирующей функции налога, Н.И.Сидорова приходит, по нашему мнению, к весьма неожиданному выводу: “...получение поступлений по налогу на прибыль не должно быть самоцелью, главное – стимулирование роста производства с помощью налоговых инструментов”<sup>6</sup> (выделено мной – Г.Р.). Г.В.Петрова выделяет восемь функций налога: конституционную, координирующую, фискальную, стимулирующую, контрольную, межотраслевую, правовую и внешнеэкономическую<sup>7</sup>. А французские ученые Л.Трота и Ж.-М.Котре, имея в виду активное влияние уровня налогов на темпы экономического развития, пришли к выводу о том, что “налог стремится к потере своего фискального характера. Под сложным влиянием политических идей и новой финансовой экономики основными кажутся характеристики и экстрафискальные проявления налога, и едва ли он интересен как поставщик бюджетов”<sup>8</sup>. Но эта позиция скорее всего является исключением.

Такой разброс мнений касательно функций налога не преодолен по настоящее время. Несмотря на теоретическую направленность в смысле функций налога, российский законодатель, по нашему мнению, нашел единственно правильное решение по данному вопросу. “Под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований”<sup>9</sup>, – подчеркивается в Налоговом кодексе РФ.

Определение налога, которое дает украинский законодатель, отличается от выше приведенного: “Под налогом и сбором (обязательным платежом) в бюджеты и в государственные целевые фонды следует понимать обязательный целевой взнос в бюджет соответственного уровня или государственного целевого фонда, осуществляемый плательщиками в порядке и на условиях, что определяются законами Украины о налогообложении”<sup>10</sup>. Формально из этого определения можно вывести любые функции налога. Но лишь формально. В действительности независимо от государства экономическая и правовая природа налога одинакова и она не зависит от даваемых налогу тех или иных дефиниций.

Одной из главных причин расхождения мнений ученых и практиков о содержании и количестве функций налога является сложность общественного феномена налога. На это неоднократно указывали как классики финансово-правовой науки<sup>11</sup>, так и современные исследователи налога<sup>12</sup>. В частности, Н.П.Кучерявенко подчеркивает: “Налоговое право представляет собой сложный институт финансового права, который регулирует основы доходной части бюджета”<sup>13</sup>. Еще более емко и точно по этому вопросу высказался К.Маркс: “...в налогах воплощено экономически выраженное существование государства”<sup>14</sup>.

Не меньшее влияние на разнообразие позиций ученых и практиков касательно функций налога оказало неадекватное, по нашему мнению, понимание многими

учеными смысла категории «функция налога». Последнюю обычно определяют как «направление действия налога»<sup>15</sup>, что исподволь приводит к подмене категории «функция налога» категорией «влияние налога». Еще более откровенно, однако, по нашему мнению, явно ошибочно высказывается Т.Ф.Юткина: «...налогообложение является по сути единственным **методом стимулирования** (выделено мной – Г.Р.) воспроизводственных процессов в любой из сфер бизнеса, не противоречащей закону. Особенно это касается субъектов малого предпринимательства»<sup>16</sup>.

В «Большом энциклопедическом словаре» отмечено, что функция – это **внешнее проявление свойств** (выделено мной – Г.Р.) какого-либо объекта в данной системе отношений<sup>17</sup>. Аналогичное толкование категории «функция» проводится и в «Философском энциклопедическом словаре»<sup>18</sup>. В учебнике по финансам под ред. В.М.Родионовой читаем: «Функция – это способ выражения сущности самой экономической категории, поэтому действует функция всегда в рамках тех экономических отношений, которые составляют содержание соответствующей категории. Если же действие (точнее – воздействие) распространяется на объекты, лежащие за пределами экономических отношений, составляющих данную категорию, речь идет не о функциях категории, а о её роли, т.е. конкретных результатах, получаемых от использования функций»<sup>19</sup>.

Э.А.Вознесенский обращал внимание на качественные различия между функциями и ролью экономических категорий<sup>20</sup>. Если **через функции проявляется сущность категорий, их общественное назначение**, то **роль экономической категории выражается в результатах её практического использования**. Роль экономической категории представляет собой форму выражения экономической политики государства, т.е. определенной организующей деятельности людей, практически использующих те или иные категории и законы, по которым развивается общественное производство. Причем разные экономические категории могут обслуживать одни и те же процессы воспроизводства, не выходя за рамки своих специфических функций. Такая возможность возникает именно благодаря различиям между ролью и функциями экономических категорий. Так, процесс движения денег в обществе обеспечивается такими категориями, как цена, финансы, кредит, товар. Только неосознанные различия между функцией и ролью экономической категории могли быть истинной причиной выдвижения идей о регулирующей, стимулирующей и им подобным функциях налогов.

Финансовой наукой определено, что с экономической точки зрения налог есть одним из видов финансовых отношений, возникающих на стадии перераспределения чистого дохода по установленным государством категориям и зачисления части его в централизованный фонд денежных ресурсов государства, т.е. налогу внутренне присущи функции финансов на этой стадии финансовых отношений – перераспределительная и контрольная<sup>21</sup>. И если у финансов в целом и у налога в частности наличие перераспределительной функции большинством признается очевидным фактом, то наличие у них контрольной функции чаще всего не признается, не усматривается. Поэтому отметим, что контрольная функция у финансов в целом и налога в частности обуслов-

лена нормативным характером финансовых отношений. Распределительный характер финансовых отношений характеризуется их предварительным планированием, определением конкретных субъектов, объемов и сроков осуществления, целевым использованием денежных ресурсов и закреплением в нормативных актах. Нормативные акты регламентируют как условия распределения доходов и прибыли, направляемых на расширенное воспроизводство, так и условия платежей в бюджет (установление категорий плательщиков, объектов налога, единиц обложения, ставок, фондов поступления, льгот по платежам, порядок их исчисления и т.д.). Именно контроль за соблюдением нормативных актов, выражающих сущность перераспределительной функции финансов, отражает в свою очередь содержание контрольной функции финансов. В этом состоит диалектическая и неразрывная связь обеих функций финансов и налога как их особого проявления.

При этом в финансовой литературе подчеркивается, что первичной в их взаимодействии является распределительная функция финансов и вне её контрольная функция не существует, поскольку нет объекта контроля. Среди многообразия денежных отношений, выражающих сущность финансов, нет ни единого, которое не было бы связано с контролем и использованием фондов денежных средств. Отсюда следует специфика контрольной функции – она является производной от распределительной функции. Формой реализации контрольной функции налогов есть налоговая информация, которая выражает соответственные финансовые показатели<sup>22</sup>.

Наиболее распространенным и оправдавшим себя способом получения достоверной налоговой информации являются налоговые проверки. Будучи регламентированными нормативно-правовыми актами, результаты налоговых проверок имеют юридически значимый характер и могут повлечь правовые последствия для проверяемых лиц. С другой стороны, их сущность состоит в установлении способами, дозволенными законом, соответствия имеющихся данных о финансово-хозяйственной деятельности проверяемого лица, направленной на извлечение дохода, фактическим данным. Осуществление этого процесса невозможно без анализа данных бухгалтерского учета и отчетности (т.е. информации чисто экономического, финансового характера) о хозяйственной деятельности проверяемого лица. В этих действиях и проявляется основное содержание контрольной функции налогов<sup>23</sup>.

Поскольку налог является категорией не только финансовой, но и юридической, необходимо раскрыть его юридическую природу. Еще на рубеже XIX – XX веков Ф.Нитти писал: «...налог есть часть богатства, которую граждане принудительно отдают государству и местным общественно-правовым органам на цели удовлетворения коллективных потребностей»<sup>24</sup>. Е.А.Ровинский отмечал: «...налоговое законодательство исходит из принципа обложения доходов (выделено мной – Г.Р.) хозяйства, являющихся результатом совместного труда всех трудоспособных членов данного хозяйства...»<sup>25</sup>. Н.И.Химичева для определения налога использует общее понятие «платеж» и дает ему следующее определение: «...это обязательные индивидуально безвозмездные платежи физических и юридических лиц, установленные предста-

вительными (законодательными) органами государственной власти или местного самоуправления для зачисления в государственную или муниципальную казну с определением их размеров и сроков уплаты<sup>26</sup>. Н.П.Кучерявенко подчеркивает, что «налог – это форма принудительного отчуждения результатов деятельности субъектов, реализующих свою налоговую обязанность, в государственную или коммунальную собственность, который вносится в бюджет соответствующего уровня (или целевой фонд) на основании закона (или акта органа местного самоуправления) и выступает как обязательный, нецелевой, безусловный, безвозмездный и безвозвратный платеж<sup>27</sup>. Это, пожалуй, одно из самых полных определений налога.

Считаем уместным привести еще мнение Д.В.Винницкого. Он, в частности, резюмирует: «...с юридической точки зрения, налоговые отношения выступают именно как отношения по распределению бремени публичных расходов, результаты которых выражаются в перераспределении доходов в обществе. Воздействие налоговых отношений может повлечь перераспределение экономических ресурсов, однако традиционно считается, что законодатель должен стремиться к исключению подобных эффектов «искажения» экономической жизни (к экономической нейтральности налога)<sup>28</sup>. Указание на экономическую нейтральность налога следует понимать, по нашему мнению, не как отсутствие способности налогов влиять на экономику – они неисчерпаемы, а как констатация факта отсутствия у налога других функций, кроме перераспределительной и контрольной<sup>29</sup>. Как бы подводя итог своих плодотворных исследований понятия, юридической природы и признаков, генезиса налога, Д.В.Винницкий приходит к выводу, что «налог – установленная законом сформированным представительным органом форма ограничения конституционного права собственности или иного законного владения путем отчуждения части материальных благ, принадлежащих частным лицам, в пользу фиска, в денежной форме, безвозвратном, безвозмездном и обязательном порядке, обусловленная необходимостью решения общественных задач, основанная на принципах всеобщности, равенства, соразмерности<sup>30</sup>.

Аналогичные определения юридической природы налога содержатся как в классических, так и современных трудах зарубежных исследователей. В частности, весьма известный у нас благодаря неплохому переводу его учебника по публичным финансам, П.М.Годме писал в начале семидесятых годов прошлого века: «Налог – это изъятие денежных средств, осуществляемое в принудительном порядке государственной властью, имеющее целью покрыть расходы общества и распределить их между гражданами в соответствии с возможностями каждого<sup>31</sup>. Не изменилось изложение юридической природы налога этим исследователем и в последующих изданиях его работы в соавторстве с Ж.Молинье<sup>32</sup>.

Анализ юридических конструкций налога, как неслужно убедиться, не вскрывает ни единой новой функции налога. Юридическая природа налога только указывает на субъектный состав этих перераспределительных отношений, очерчивая таким образом их естественные границы, а именно, что налоговыми отношениям подвержены не все перераспределительные отношения в обществе, а только перераспределительные отношения

частных лиц с фиском. Фиск – это государство, выступающее в публично-правовых имущественных отношениях с частными лицами. Исходя из этого, функции налога следует определить еще точнее – фискальная и контрольная. Таким образом, функциями налога есть внешнее проявление его внутренней сущности как формы перераспределительных отношений между государством (фиском) и частными лицами.

<sup>1</sup> Горский И. Сколько функций у налога? // Налоговый вестник. 2002. №3. С.161.

<sup>2</sup> См.: Ланг И. Проект кодекса налоговых законов. Бонн: Федеральное министерство финансов, 1993. С. 29 – 30.

<sup>3</sup> Худяков А.И., Бродский М.Н., Бродский Г.М. Основы налогообложения. СПб.: Европейский дом, 2002. С.102.

<sup>4</sup> Бродский Г.М. Право и экономика налогообложения. СПб.: Изд-во С.-Петерб. ун-та, 2000. С.5.

<sup>5</sup> Заяц Н.Е. Теория налогов: Учебник. Минск: БГЭУ, 2002. С. 45.

<sup>6</sup> Сидорова Н.И. Налоговая система как активный инструмент инвестиционной политики государства и регионов // Финансы. 2003. №2. С.37.

<sup>7</sup> См.: Петрова Г.В. Налоговое право: Учебник для вузов. М.: ИНФРА-М-НОРМА, 1997. С. 14.

<sup>8</sup> Trotabas L., Cotteret J.-M. Droit fiscal. 8-e éd. P., 1997. P.7 – 8.

<sup>9</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации. Ч. 1. М.: «Статут», 1998. Ст. 8, ч.1.

<sup>10</sup> Законы України. Офіційне видання. К.: АТ «Книга», 1997. Т.12. С.77.

<sup>11</sup> См., напр.: У истоков финансового права. М.: «Статут», 1998. С.142 – 209.

<sup>12</sup> См.: Химичева Н.И. Налоговое право: Учебник для вузов. М.: Изд-во БЕК, 1997. С.1 – 8; Гаджиев Г.А., Пепеляев С.Г. Предприниматель – налогоплательщик – государство. Правовые позиции Конституционного Суда Российской Федерации: Учеб. пособие. М.: ФБК-ПРЕСС, 1998. С.198 – 222.

<sup>13</sup> Кучерявенко Н.П. Налоговое право: Учебник. Харьков: «Легас», 2001. С.12 – 13.

<sup>14</sup> Маркс К., Энгельс Ф. Соч. 2-е изд. Т.4. С.308.

<sup>15</sup> Худяков А.И., Бродский М.Н., Бродский Г.М. Основы налогообложения. С.90.

<sup>16</sup> Юткина Т.Ф. Налоговедение: от реформы к реформе. – М.: ИНФРА-М, 1999. С.156.

<sup>17</sup> См.: Большой энциклопедический словарь. М.: Советская энциклопедия, 1991. Т.2. С. 580 – 581.

<sup>18</sup> См.: Всемирная энциклопедия: Философия. М.: АСТ; Минск: Харвест, Современный литератор, 2001. С.1173.

<sup>19</sup> Финансы / Под ред. В.М.Родионовой. М.: Финансы и статистика, 1995. С.29.

<sup>20</sup> См.: Вознесенский Э.А. Финансы как стоимостная категория. М., 1985. С.105.

<sup>21</sup> См.: Финансы: Учебник для вузов / Под ред. М.В.Романовского, О.В.Врублевской, Б.М.Сабанти. М.: Юрайт-М, 2002. С. 20 – 28.

<sup>22</sup> См.: Денисов М.А. Налоговая правосубъектность иностранного юридического лица // Финансовое право. 2003. №1. С. 25.

<sup>23</sup> Подробнее об этом см.: Налоговый контроль: налоговые проверки и производство по фактам налоговых правонарушений: Учеб.-практ. пособие / Под ред. Ю.Ф.Квати. М.: Юристъ, 2001.

<sup>24</sup> Нутти Ф. Основные начала финансовой науки / Пер. с итал. И.Шрейдера; Под ред. А.Свирцевского. М., 1904. С.240.

<sup>25</sup> Ровинский Е.А. Основные вопросы теории советского финансового права. М.: Государственное изд. юр. лит. 1960. С.157.

<sup>26</sup> Химичева Н.И. Указ. соч. С.5.

<sup>27</sup> Кучерявенко Н.П. Указ. соч. С.79.

<sup>28</sup> Винницкий Д.В. Предмет российского налогового права // Журнал российского права. 2002. №10. С.72.

<sup>29</sup> О принципе нейтральности налога подробнее см.: Якобсон Л.И. Экономика общественного сектора. Основы теории государственных финансов. М., 1996. С.134 – 138.

<sup>30</sup> Винницкий Д.В. Налоги и сборы: Понятие. Юридические признаки. Генезис. М.: НОРМА, 2002. С.43.

<sup>31</sup> Годме П.М. Финансовое право / Пер. с фр. Р.О.Халфиной. М.: Прогресс, 1978. С. 370.

<sup>32</sup> Gaudemet P.M., Molinier J. Finances publiques. 6-e éd. P., 1997. Liv 2. P.23.

**Д.В. Винницкий,**  
кандидат юридических наук, докторант  
Уральской государственной юридической академии

## СИСТЕМА РОССИЙСКОГО НАЛОГОВОГО ПРАВА

Система налогового права – недостаточно исследованная проблема в российской юридической науке. Вопрос о необходимости подразделения налогового права на общую и особенную части, вероятно, в настоящее время не вызывает сомнения. Однако, очевидно, что этим проблема системы налогового права не ограничивается. Необходимо дать детальный анализ его (налогового права) структуры, которая должна, в свою очередь, учитываться при совершенствовании системы законодательства о налогах и сборах и, в частности, Налогового кодекса РФ (НК РФ).

Следует обратить внимание на то, что достаточно часто положения части первой НК РФ отождествляются с положениями, составляющими общую часть налогового права. Однако оглавление НК РФ – это еще не перечень налогово-правовых институтов; в равной степени сам по себе факт включения того или иного положения в часть первую НК РФ не может означать отнесения данного положения к общей части налогового права<sup>1</sup>.

Выделение общей части в налоговом праве представляется весьма важным, поскольку для российской правовой традиции характерно построение крупных правовых образований (сложных институтов, подотраслей, отраслей) по пандектной системе (с обязательным выделением общих положений). Для общей части налогового права характерен ряд особых юридических свойств: 1) всеобщность и фундаментальность положений; 2) юридическая однородность; 3) системность положений; 4) юридическое своеобразие<sup>2</sup>. Общую часть налогового права, в свою очередь, можно подразделить на основной институт и группу общезакрепительных институтов.

Положения основного института имеют ориентирующее значение для всех других налогово-правовых нормативных предписаний, поскольку эти положения: определяют понятие и состав законодательства о налогах и сборах; освещают общие правила его действия во времени, пространстве и по кругу лиц; содержат указание

на предмет налогового права; закрепляют принципы налогового права; устанавливают правила толкования и основные презюпции; определяют нормативно-правовые акты, не относящиеся к законодательству о налогах и сборах, которые могут применяться при регулировании налоговых отношений, а также указывают случаи такого применения; включают объяснение специальных понятий и терминов.

К **общезакрепительным институтам** общей части налогового права необходимо отнести следующие:

- институт налоговой правосубъектности (ст.9, главы 3 – 6 НК РФ);
- общие положения об основаниях возникновения, изменения и прекращения налоговых прав и обязанностей;
- институт сроков в налоговом праве;
- нормы о режимах распространения и защиты информации в сфере налоговых отношений<sup>3</sup>.

Особенная часть налогового права, как мы полагаем, состоит из следующих элементов<sup>4</sup>: института, регулирующего установление и введение налогов и сборов; налогового обязательственного права; налогового процедурного права; налогового деликтного права. Каждый из данных элементов, являясь особой подсистемой, включаемой в систему налогового права, обладает также собственным предметом, собственной достаточно своеобразной структурой и специфическими, иногда уникальными функциями (набором функций).

1. Институт правового регулирования установления и введения налогов и сборов наиболее близко примыкает к общей части.

Этот институт регулирует отношения, построенные по модели абсолютного отношения: публично-территориальные образования наделены правомочиями на установление и введение определенных налогов и сборов, другие субъекты обязаны воздерживаться от нарушения их прав<sup>5</sup>. В нем могут быть закреплены важнейшие налогово-правовые положения, касающиеся налогового федерализма, т.к. построение налогового федерализма предполагает не только четкую регламентацию отношений относительного характера, возникающих между федеральным центром и субъектами федерации, но и закрепление сферы собственных полномочий публично-территориального образования, реализуемых им самостоятельно.

Кроме того, в качестве предмета рассматриваемого института способны выступать некоторые отношения, складывающиеся в процессе налогового правотворчества.

Важным и пока не урегулированным вопросом является проблема *делегирования* представительным органом своих полномочий на регламентацию элементов налогообложения (элементов обложения) по устанавливаемому налогу (сбору). Необходимо определить непосредственно в НК РФ основания и пределы делегирования исполнительным органам власти полномочий на регламентацию элементов налогообложения (обложения). При отсутствии таких специальных положений установление налогов и сборов должно осуществляться *исключительно* актами представительных органов власти.

2. Налоговое обязательственное право является ядром отрасли налогового права, поскольку через реализацию его норм раскрывается социальная ценность и конечные цели всей системы налогово-правового регулирования. Иные институты налогового права, в конеч-