

М. Перепелиця, кандидат юридичних наук, доцент Національної юридичної академії України імені Ярослава Мудрого

До питання про зміст поняття «суб'єкт фінансового права»

Питання про зміст поняття «суб'єкт фінансового права» є одним з малорозроблених у науці фінансового права. Це можливо пояснити. Тут має місце як відсутність необхідних наукових розробок (увага дослідників щодо цієї сфери, як правило, зосереджена на видових його проявах: суб'єкт податкового права, суб'єкт бюджетного права, суб'єкт контрольно-податкового правовідношення і т. ін.)¹, так і труднощів законодавчого застосування (іноді у фінансовому законодавстві або взагалі відсутнє загальне визначення видового суб'єкта фінансового права, або одна і та ж законодавча дефініція застосовується у різних нормативних актах і тому має різне змістове значення — наприклад, поняття резидентів і нерезидентів у податковому та валютному законодавстві)².

Але все ж, незважаючи на ці факти, деякі наукові розробки та положення щодо зазначеного питання в теорії фінансового права мають місце. Поняття «суб'єкт фінансового права» було предметом дослідження як вчених 19 початку 20 століття³, так і вчених радянських і сучасних

¹ Див.: *Винницький Д. В.* Субъекты налогового права. — М., 2000. — 213 с.; *Химичева Н. И.* Субъекты советского бюджетного права. — Саратов, 1979 — 178 с.; *Триска О. О.* Владарюючі суб'єкти фінансових правовідносин: поняття та види // *Наук. вісн. Чернів. ун-ту.* — 2006. — Вип. 311. — С. 42–49.

² Про податок з доходів фізичних осіб: Закон України від 22. 05. 2003 р. // *Офіц. вісн. України.* — 2003. — №. 28. — Ст. 1361; Про систему валютного регулювання і валютного контролю: Декрет Кабінету Міністрів України від 19. 02. 1993 р. // *Відом. Верхов. Ради України.* — 1993. — № 17. — Ст. 184.

³ Див.: *Иловайский С.* Учебник финансового права / Изд. Е. С. Иловайской. — 1912. — Вып. 1. — С. 307–317; *Львов Д.* Курсь финансового права. — Казань, 1887. — С. 454–465; *Тарасов И.* Очерк науки финансового права. Введение. Общая часть. Особенная часть. — Ярославль, 1883. — С. 1–7, 223–245; *Берендтс Э. Н.* Русское финансовое право: Лекции. — СПб., 1914. — С. 32–52; *Озеров И. Х.* Основы финансовой науки. — М., 1908. — Вып. 1. — С. 18–22.

Див.: *Воронова Л. К., Кучерявенко Н. П.* Финансовое право. — Харьков, 2002. — С. 32–33; *Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Н. И. Химичева.* — Юрист, 2001. — С. 65; *Карасева М. В.* Финансовое правоотношение: Монография. — Воронеж, 1997. — С. 112; *Химичева Н. И.* Субъекты советского бюджетного права. — Саратов, 1979. — С. 37.

часів. При цьому головна увага приділялась або безпосередньо видам таких суб'єктів, або аналізувалась виключно одна ознака, що характеризує учасника фінансових правовідносин — фінансова правосуб'єктність. Тому, як нам вважається, теперішній стан наукової розробки досліджуваної проблеми (аналіз змісту суб'єкта фінансового права) потребує додаткового теоретичного розуміння та розширення даної категорії.

У зв'язку з вищевикладеним, автор ставить перед собою завдання розглянути зміст поняття «суб'єкт фінансового права» через ознаки, що його характеризують, та запропонувати його визначення з урахуванням цих ознак. Тут логічно приєднатися до Н. І. Матузова, який зазначав, що визначити досліджуваний предмет — це значить вказати на найбільш сутнісні та головні його ознаки. Таких ознак може бути декілька — одна, дві, три та більше, залежно від того, наскільки вірно, повно й адекватно вони визначають та характеризують явище, наскільки глибоко розкривають його сутність¹.

Перш ніж безпосередньо перейти до аналізу змісту поняття «суб'єкт фінансового права», необхідно зазначити, що останній є різновидом поняття «суб'єкт права» взагалі, а тому йому притаманні всі ті риси, що його характеризують. У правовій науці виділяють такі ознаки поняття «суб'єкт права»:

- 1) вольодатність;
- 2) відокремленість;
- 3) персоніфікація;
- 4) ідентифікація;
- 5) правосуб'єктність².

Але перед тим, як дослідити ці ознаки при аналізі змісту суб'єкта фінансового права, необхідно звернути увагу ще на один важливий

¹ Див.: Матузов Н. И. Личность. Права. Демократия. Теоретические проблемы субъективного права. – Саратов, 1972. – С. 139.

² Див.: Алексеев С. С. Общая теория права. – М., 1982. – Т. 2. – С. 139; Витрук Н. В. Основы теории правового положения личности в социалистическом обществе. – С. 81; Трубецкой Е. Энциклопедия права. – С. 160; Общая теория права и государства: Учебник / Под ред. В. В. Лазарева. – М., 1994. – С. 147; Иоффе О. С., Шаргородский М. Д. Вопросы теории права. – М., 1961. – С. 201–216; Лесной В. М. Социалистические правовые отношения // Теория государства и права / Под ред. А. И. Денисова. – М., 1967. – С. 363–368; Любашиц В. Я., Смоленский М. Б., Шепелев В. И. Теория государства и права. – Ростов н/Д, 2003. – С. 432; (Серия «Учебники и учебные пособия»); Архипов С. И. Субъект права: теоретическое исследование. – С. 33–35; Халфина Р. О. Общее учение о правоотношении. – С. 114; Покровский И. А. Основные проблемы гражданского права. М., 1998. – С. 120; Братусь С. Н. Юридические лица в советском гражданском праве. – С. 10–17.

момент. Для того щоб суб'єкт права взагалі став учасником саме фінансового правовідношення, на нього повинні поширювати свою дію норми фінансового права. Норми фінансового права поширюють свою дію або визнаючи особу суб'єктом фінансового права (коли мова йде про фізичну особу, яка внаслідок факту народження виступає у такій ролі), або встановлюючи та закріплюючи її (тут мова може йти про будь-яку правову особу, що не є фізичною. Така особа «трансформується» у суб'єкта фінансового права тільки у силу факту такої фіксації).

Норми фінансового права є загальнообов'язковими приписами та регулюють суспільні відносини, що виникають у процесі мобілізації, розподілу та використання публічних грошових фондів. У цьому ракурсі Н. І. Хімичева зазначала, що зміст фінансово-правових норм становлять правила поведінки у суспільних відносинах, які діють у процесі фінансової діяльності держави та муніципальних об'єднань. Ці правила виражаються у наданні учасникам даних відносин таких юридичних прав та покладенні на них таких юридичних обов'язків, здійснення яких забезпечує планомірне створення та використання централізованих та децентралізованих грошових фондів держави і органів місцевого самоврядування відповідно до їх завдань у кожний конкретний відрізок часу¹. Виходячи з цього, можна зробити висновок, що наділення суб'єктів права обов'язками, правами та повноваженнями саме у сфері мобілізації, розподілу та використання публічних грошових фондів виокремлюють їх як суб'єктів фінансового права.

Далі, суб'єкту фінансового права, як різновиду суб'єкта права взагалі, притаманні такі риси: волездатність, відокремленість, персоніфікація, ідентифікація та правосуб'єктність.

Волездатність (здатність або можливість володіти правовою волею) притаманна учаснику фінансових правовідносин або з моменту народження (фізичні особи), або з моменту її встановлення нормами фінансового права (інші правові особи, що не є фізичними). Правова воля являє собою ту первісну якість суб'єкта фінансового права, що лежить в основі всіх його наступних ознак, та є силою, що спонукає його здійснювати необхідні дії, або, навпаки, утримуватися від їх здійснення. С. С. Алексєєв у зв'язку з цим зазначав: «Суб'єкт права виробляє, виявляє та здійснює свою волю»². Аналогічної позиції дотримувався в науці і С. І. Архипов: «Можливість вільно приймати правові рішення

¹ Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Н. И. Химичева. Юристъ. – 2001. – С. 53.

² Алексєєв С. С. Общая теория права: В 2 т. – Т. 2. – С. 139.

(робити свій правовий вибір), а також здійснювати їх, характеризує суб'єкта права як волю»¹. Таким чином, реалізація волездатності учасником фінансового правовідношення об'єктивується у можливість прийняття та виконання правових рішень, що набувають правової форми (закони, укази, постанови і т. ін.), але у сфері публічної фінансової діяльності.

Так, інститут бюджетного процесу в теорії фінансового права є одним з найбільш наочних прикладів реалізації правової волі цілою низкою учасників фінансових (бюджетних) правовідносин. Кожна стадія бюджетного процесу — 1) складання проектів бюджетів; 2) розгляд та прийняття закону про державний бюджет України, рішень про місцеві бюджети; 3) виконання бюджетів; 4) підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету та прийняття рішення по ньому — характеризуються своєю специфічною процедурою проходження рішень щодо бюджету, супроводжуються домовленням з ряду питань; тут має місце прогнозна та стогова оцінка багатьох факторів, що впливають на економічний розвиток суспільства в цілому. Тому на кожній з чотирьох стадій бюджетного процесу має місце постійне вираження правової волі відповідних учасників — Міністерства фінансів України, Верховної Ради України, Міністерства економіки України, Державного казначейства, Контрольної ревізійної служби України, Державної податкової служби України та ін.

Поняття «суб'єкт фінансового права» характеризують ознаки відокремленості та ідентифікації. Суб'єкт права взагалі не може функціонувати у сфері правових відносин, не будучи при цьому юридично визначеним та індивідуалізованим. Для його відокремленості держава встановлює обов'язкові правила, що фіксують різні правові факти. Сюди належать: обов'язкове надання особі імені, назви; інформація про її місцезнаходження: реєстрація її діяльності, різні види реєстрів, облікв установчих документів і т. ін. В. Є. Чиркін відносить сюди також товарні знаки, емблеми, символи (флаг держави)². Як зазначає вчений далі: «Будь-який суб'єкт права є пізнаваним, він ідентифікує сам себе. Його ідентифікують також ззовні (різний облік з боку органів держави, реєстрація народження, смерті, юридичних осіб, фактів і т. ін.)³. Усі ці механізми встановлюються з метою надання юридичної визначеності суб'єкту в правових відносинах, а також зовнішньо виокремлюють його від інших видів правових осіб.

¹ *Архипов С. И.* Субъект права. – С. 49.

² Див.: *Чиркин В. Е.* Юридическое лицо публичного права. – М., 2007. – С. 29.

³ Там само. – С. 29.

Для публічно-правової сфери, яка пронизує фінансові правовідносини у суспільстві, якості відокремленості та ідентифікації особливо важливі для учасників таких правовідносин. Враховуючи високий ступінь значущості публічних фінансів у житті всього суспільства, держава прагне максимально надати юридичну визначеність суб'єктам фінансового права. Вищезазначені факти, що роблять правову особу відомою у правовідносинах (ім'я, назва, місцезнаходження, обліки і т. ін.), у повному обсязі застосовуються і для надання юридичної визначеності суб'єктам фінансового права. Так, для державних органів, що діють у сфері фінансової діяльності, така інформація щодо осіб є вкрай необхідною. Наприклад, для надання фізичній особі ідентифікаційного коду органам державної податкової служби необхідно мати дані щодо її прізвища, ім'я та по батькові, місцезнаходження, можливо громадянського стану і т. ін.; для надання юридичній особі відповідного податкового номеру — інформацію про її назву, вид діяльності, місцезнаходження і т. ін.

Аналізуючи ці ознаки, є логічним звернути увагу на моменти, що ідентифікують виключно учасників фінансових правовідносин у сукупності учасників правовідносин у цілому. Сюди належать різні види реєстрів суб'єктів фінансового права, облік їх діяльності (здійснених операцій) у сфері руху публічних коштів. Так, при обліку фізичних осіб-платників податків та інших обов'язкових платежів¹ є цілком зрозуміло, що у даному випадку мова йде саме про учасників податкових правовідносин; при обліку розпорядників бюджетних коштів — про суб'єктів бюджетного права²; при обліку резидентів, яким видаються відповідні ліцензії Національним банком України для здійснення необхідних операцій — про учасників валютних, банківських, державно-боргових правовідносин³.

¹ Про державний реєстр фізичних осіб-платників податків та інших обов'язкових платежів: Закон України від 22. 12. 1994 р // Відом. Верхов. Ради України. – 1994. – № 12. – Ст. 245.

² Інструкція про статус відповідальних виконавців бюджетних програм та особливості їх участі у бюджетному процесі: Наказ Міністерства фінансів України від 14. 12. 2001 р.

³ Положення про порядок видачі резидентам індивідуальних ліцензій Національного банку України на переказування іноземної валюти за межі України з метою оплати валютних цінностей: Постанова Правління Національного банку України від 5. 02. 2003 р.; Положення про порядок видачі Національним банком України індивідуальних ліцензій на використання іноземної валюти на території України як засобу платежу: Постанова Правління Національного банку України від 14. 10. 2004 р.

Виходячі з вищезазначеного, є зрозумілим, що дані механізми обліку ідентифікують саме суб'єктів фінансового права, а не осіб іншої галузі права. Таким чином, якості відокремленості та ідентифікації властиві поняттю «суб'єкт фінансового права».

Учасники фінансових правовідносин, виступаючи різновидом учасників правовідносин, взагалі характеризуються ознакою персоніфікації. Під персоніфікацією необхідно розуміти участь суб'єкта у правовідносинах зовні у вигляді єдиної особи — персони¹. Унаслідок персоніфікації у суб'єкта права будь-якої організаційної форми або виду (держава, територіальна громада, фізична особа) є можливість брати участь у правовідносинах як єдине та цілісне правове утворення, що здатне реалізувати свою правову діяльність та здійснювати поставлені завдання.

Персоніфікація суб'єкта фінансового права виражається у його участі у вигляді єдиної особи — персони у правовідносинах, що функціонують у сфері мобілізації, розподілу та використання публічних грошових фондів. Ця ознака є необхідною та обов'язковою при характеристиці саме учасників фінансових правовідносин, тому що здійснювати свої фінансові обов'язки та права (реалізувати владні повноваження у сфері публічних фінансів) останні можуть тільки будучи організованими, цілісними та неподільними особами. Наприклад, право органу місцевого самоуправління на введення у дію на своїй території місцевих податків та зборів можливо реалізувати тільки у разі, якщо такий учасник даного фінансового (податкового) правовідношення є персоніфікованим, тобто цілісною та єдиною правовою особою. Або, наприклад, обов'язок Національного банку України забезпечувати стабільність національної грошової одиниці України. Цю функцію даний орган може здійснювати також, виступаючи у вигляді єдиної правової особи. Адже ми розуміємо, що у цих прикладах мова фактично йде про сукупність фізичних осіб (колектив органу місцевого самоврядування, колектив робітників системи Національного банку України), які, будучи розподіленими на окремих учасників правовідносин — фізичних осіб, свої поставлені завдання виконати не зможуть. Тому об'єктивно необхідним є їх об'єднання у відповідні правові єдності — орган місцевого самоврядування, Національний банк України.

Наступною ознакою, що характеризує учасника фінансових правовідносин, є фінансова правосуб'єктність. Суб'єкт будь-якої галузі права наділяється галузевою правосуб'єктністю, яка безпосередньо реалізується у відповідних правовідносинах. Фінансова правосуб'єктність як

¹ Див.: *Алексеев С. С.* Общая теория права. – С. 139.

суспільно-юридична ознака учасників фінансових правовідносин реалізується саме у таких правовідносинах. Визначення правосуб'єктності як можливості особи бути суб'єктом права дозволяє розуміти під фінансовою правосуб'єктністю встановлену нормами фінансового права здатність особи бути носієм юридичних обов'язків та прав у правовідносинах щодо мобілізації, розподілу та використання централізованих і децентралізованих фондів держави та місцевого самоврядування й безпосередньо реалізовувати такі повноваження.

Фінансова правосуб'єктність складається з фінансової правоздатності та фінансової дієздатності. Суб'єкт права стає учасником фінансового права внаслідок наділення його фінансовою правоздатністю. Володіння такою можливістю надає особі у фінансових правовідносинах підставу для участі у конкретному видовому фінансовому правовідношенні (податковому, бюджетному, валютному). Так, 3-річна фізична особа з моменту народження володіє фінансовою правоздатністю, маючи при цьому тільки можливість для участі у фінансовому правовідношенні. Але з досягненням 18-річного віку у неї вже безпосередньо є можливість реалізувати свої фінансові обов'язки та права (сплата податку, отримання бюджетних коштів у статусі розпорядника бюджетних коштів, здійснення валютних операцій).

Під фінансовою дієздатністю розуміють передбачену нормами фінансового права здатність реалізовувати (здійснювати) фінансові обов'язки та права. Так, наприклад, контролюючий державний орган, володіючи здатністю реалізовувати свої повноваження щодо фінансового контролю, за наявності встановлених фінансовим законодавством підстав, бере участь у проведенні планової або позапланової перевірки, проведенні ревізії або застосуванні інших методів фінансового контролю. Під можливістю реалізовувати фінансові обов'язки та права логічно розуміти здатність учасників фінансових правовідносин здійснювати дії, що спрямовані на досягнення цілей, необхідних для існування таких правовідносин.

Отже, на підставі проаналізованого матеріалу є можливість запропонувати таке визначення поняття «суб'єкт фінансового права», що виглядає більш розширеним та доповненим. Під **суб'єктом фінансового права** необхідно розуміти суб'єкт права, який володіє такою, що визнана або встановлена фінансово-правовими нормами, сукупністю необхідних та взаємопов'язаних юридичних ознак: волездатність, відокремленість, персоніфікація, ідентифікація, фінансова правосуб'єктність, що виокремлюють його як самостійно існуючий вид у системі інших галузевих суб'єктів права.