

А.С. Галяутдинова

КОЛЛЕКТИВНЫЙ СУБЪЕКТ ФИНАНСОВОГО ПРАВА: ПРОИСХОЖДЕНИЕ ТЕРМИНА И СОДЕРЖАНИЕ ПОНЯТИЯ

Аннотация: В статье исследуются различные подходы к применению термина «коллективные субъекты права». Делается вывод о том, что понятие «коллективный субъект права» зародилось в теории социалистического права в качестве обоснования сущности юридического лица, а затем стало активно использоваться для классификации субъектов права, в том числе и финансового. Исследуются различные подходы к классификации субъектов финансового права. Выявлено, что в общей теории права и теории финансового права данный термин часто рассматривается слишком широко и в его содержание включаются различные неправосубъектные образования. Аргументировано, что к числу коллективных субъектов финансового права не относятся обособленные подразделения организаций, общины малочисленных народов, общественные объединения, простые товарищества. Выявлено, что в ряде случаев содержание понятия «коллективный субъект финансового права» приравнивается к понятию «организация» или «юридическое лицо». Обоснована необходимость рассматривать коллективные субъекты финансового права в широком и в узком смысле. Предложен следующий перечень коллективных субъектов финансового права в широком смысле: 1) органы государственной власти и местного самоуправления; 2) Центральный Банк РФ; 3) предприятия, организации, обладающие статусом юридического лица; 4) консолидированная группа налогоплательщиков; 5) крестьянские (фермерские) хозяйства. Коллективными субъектами финансового права в узком смысле предлагается считать консолидированные группы налогоплательщиков и крестьянские (фермерские) хозяйства.

Ключевые слова: Юриспруденция, коллективный, субъект, финансового, права, лица, индивидуальный, неправосубъектные, консолидированный, налогоплательщик

На протяжении длительного времени в отечественной правовой доктрине содержание понятия «коллективный субъект права» укладывалась в рамки понятия «юридическое лицо», а изучение явления «коллективный субъект права» фактически сводилось к вопросу о сущности юридического лица.¹

В свою очередь термин «коллективный субъект» был впервые применен А.В. Венедиктовым в рамках

теории коллектива, выдвинутой для обоснования сущности советских юридических лиц². Однако, уже через два года после выхода в свет работы А.В. Венедиктова С.Н. Братусь использует категорию коллективного субъекта для классификации субъектов гражданского права на две категории: люди (граждане) и юридические лица — общественные образования (коллективные субъекты), таким образом, приравнивая понятие коллективного субъекта права к понятию юридического лица³.

Такой подход к классификации субъектов права вскоре распространился и на общую теорию права, и

¹ О классических теориях юридического лица. См.: Кистяковский Н.А. Понятие субъекта права // Журнал министерства юстиции. 1903, № 8. С. 115 — 127; Гримм Д.Д. К учению о субъектах прав // Вестник права. 1904, № 9. С. 169-174, № 10. С. 200 — 211; Трубецкой Е.Н. Энциклопедия права. СПб.: Лань, 1999. С. 167 — 175; Петражицкий Л.И. Теория права и государства в связи с теорией нравственности. СПб.: Лань, 2000. С. 313-317; Венедиктов А.В. Государственная социалистическая собственность. М. — Л.: Издательство АН СССР, 1948. С. 673 — 685; Грешиников И.П. Субъекты гражданского права. СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. С. 29 — 56.

² Венедиктов А.В. Государственная социалистическая собственность. М. Ленинград.: Издательство АН СССР, 1948. С. 591.

³ Братусь С.Н. Субъекты гражданского права. М.: Государственное издательство юридической литературы, 1950. С. 5, 16.

в 1958г. С.Ф. Кечекьян предложил разделить субъектов правоотношений на индивидуальные и комплексные⁴. Термин комплексные представляется ему более удачным в силу причин двоякого рода: во-первых, потому, что иногда субъекты такого характера образуются не коллективом людей, а лишь одним лицом, и во-вторых, потому, что в соответствующий комплекс входят не только люди, но и имущество⁵.

Однако, по мнению О.С. Иоффе и М.Д. Шаргородского, применение понятия «комплексные субъекты» является неоправданным по следующим основаниям. Во-первых, если субъект права представлен не коллективом, а одним лицом, то он является не комплексным, а индивидуальным субъектом. Во-вторых, наличие имущественного комплекса необходимо для образования коллективных субъектов гражданского права — юридических лиц, но не всех вообще коллективных субъектов⁶. Несмотря на спорность этих аргументов, термин «комплексные субъекты» не был воспринят советской правовой доктриной, в то время как деление субъектов правоотношений на индивидуальные и коллективные применяется и по сей день.

В свою очередь О.С. Иоффе и М.Д. Шаргородский впервые выделили признаки коллективного субъекта права. Авторы отмечают, что не всякий не индивидуальный субъект права должен рассматриваться как коллектив, а только определенным образом организованный. Вместе с тем основным юридическим качеством такого коллектива авторы называли признание за ним правосубъектности со стороны действующего законодательства⁷.

Исходя из вышеизложенного, необходимо отметить, что понятие коллектива зародилось в теории социалистического права в качестве обоснования сущности юридического лица, а затем стало активно использоваться для классификации субъектов права⁸. При этом, если первоначально С.Н. Братусь применяет это понятие только для характеристики юридических лиц, как субъектов гражданского права, то О.С. Иоффе и М.Д. Шаргородский распространяют сферу его применения на все отрасли советского права. Позднее В.С. Основин и Ю.П. Еременко

будут использовать данную классификацию применительно к субъектам конституционного (государственного) права⁹.

На сегодняшний день категория коллективного субъекта широко используется учеными для классификации субъектов в общей теории права. При этом одни авторы предлагают двухчленную классификацию субъектов, а другие – трехчленную.

Так, Н.И. Матузов, Д.Н. Бахрах, В.С.Афанасьев, А.А. Фомин, Н.А. Малкова делят субъектов правоотношений на индивидуальных и коллективных¹⁰, в то время как С.С. Алексеев предлагает делить всех субъектов права на три основные группы: индивидуальные субъекты, коллективные субъекты, общественные образования. По его мнению, необходимо обособление в отдельную группу таких специфических социальных образований, как государство, административно-территориальные единицы, избирательные округа и др¹¹. Такая классификация представляется нам наиболее логичной, поскольку выделение в отдельную категорию государства и иных общественно – территориальных образований, особый характер правового статуса которых не вызывает сомнений, позволит избежать размывания термина «коллективный субъект» и будет способствовать более качественному изучению его специфики.

В финансовом праве рассматриваемый термин появился благодаря Н.И. Химичевой, которая отмечает, что среди субъектов советского финансового права имеются все три основные группы, на которые подразделяются субъекты советского права: а) общественно – территориальные образования, б) коллективные субъекты; в) индивидуальные субъекты. По ее мнению, возможно так же подразделение субъектов финансового права и на две группы: а) организации, к которым относятся две первые из

⁴ Кечекьян С.Ф. Правоотношения в социалистическом обществе. М.: Издательство АН СССР, 1958. С. 91.

⁵ См. там же.

⁶ Иоффе О.С., Шаргородский М.Д. Вопросы теории права. М.: Государственное издательство юридической литературы, 1961. С. 203.

⁷ Иоффе О.С., Шаргородский М.Д. Указ. Соч. С. 204.

⁸ Следует отметить, что в зарубежной литературе термин «коллективный субъект права» не встречается, что дает основание считать его порождением советской правовой доктрины.

⁹ Основин В.С. Советские государственно-правовые нормы и отношения: автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора юридических наук. М., 1965. С. 21; Еременко Ю.П. Нормы советских конституций: автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата юридических наук. Саратов, 1968. С. 9.

¹⁰ См.: Матузов Н.И., Малько А.В. Теория государства и права: Учебник. М.: Юристъ, 2009. С. 389; Бахрах Д.Н. Очерки теории российского права. М.: Норма: Инфра-М, 2010. С. 9; Общая теория права и государства: учебник / под ред. В.В. Лазарева. М.: Норма: Инфра-М, 2010. С. 314-315; Фомин А.А. Юридическая безопасность субъектов российского права. / Под ред. И.Н. Семякина. Саратов: Издательство ГОУ ВПО «Саратовская государственная академия права», 2005. С. 173; Малкова Н.А. Коллективные субъекты в российском праве: Учебное пособие. Самара: Издательство «Самарский Дом печати», 1999. С. 5.

¹¹ Алексеев С.С. Общая теория права. М.: Проспект, 2009. С. 387-389.

перечисленных выше групп и б) граждане в качестве индивидуальных субъектов¹².

Предложенное Н.И. Химичевой деление субъектов финансового права на коллективных, индивидуальных и общественно – территориальные образования, получило широкое распространение в науке финансового права и нашло свое отражение в работах М.В. Карасевой, Ю.А. Крохиной, И.В. Рукавишниковой, Н.А. Поветкиной, Л.Л. Бобковой¹³. Р.А. Сергиенко даже предложил применять данную классификацию при анализе субъектов налогового права¹⁴.

Однако, по мнению Л.Н. Древал, при таком разграничении отсутствует основание, в силу которого существуют такие группы. Кроме того, по мнению ученого, рассмотренная классификация слишком проста, не раскрывает всего многообразия субъектов финансового права и не учитывает последних новаций доктрины финансового права¹⁵.

В связи с этим в качестве основания классификации Л.Н. Древал предлагает использовать «разную степень заинтересованности» (проявление инициативы) при осуществлении публичной финансовой деятельности и разделяет всех субъектов финансового права на активных и пассивных. Далее по степени заинтересованности от самой высокой к самой низкой Л.Н. Древал выделяет следующие группы субъектов: а) публичные и административно-территориальные образования (Российскую Федерацию, ее субъекты, муниципальные образования, административно – территориальные образования особого режима); б) коллективные субъекты; в) индивидуальные субъекты¹⁶. Однако на наш взгляд, Л.Н. Древал, не меняя саму классификацию, лишь пытается применить к ней еще одно основание.

В свою очередь Ю.А. Крохина, используя предложенную Н.И. Химичевой классификацию, в качестве ее основания называет организационно – правовой статус субъектов¹⁷.

По нашему мнению, то обстоятельство, что деление субъектов финансового права на коллективных, индивидуальных и общественно – территориальные образования, используется теоретиками финансового права в течение длительного периода времени, а так же то, что в основе такого деления могут лежать различные основания, лишь подтверждает его теоретическую обоснованность и актуальность. По справедливому замечанию Л.Л. Бобковой, классификация, предложенная Н.И. Химичевой, а впоследствии развитая М.В. Карасевой, носит универсальный характер и представляет собой некий классический вариант системы субъектов финансового права, позволяющий раскрыть правосубъектность каждого из ее элементов¹⁸.

Содержание понятия «коллективный субъект права».

Точность содержания понятия «коллективный субъект права» напрямую зависит от того, насколько четко нам удастся разграничить коллективных субъектов и иных, «неколлективных» субъектов права. Иными словами, корректная и последовательная классификация субъектов права является предпосылкой точного определения содержания исследуемого понятия.

Как было показано выше, классификация субъектов права в общей теории права наиболее последовательно была проведена С.С. Алексеевым и предусматривала деление субъектов права на общественные образования, индивидуальные и коллективные субъекты. В этой связи, прежде чем перейти непосредственно к анализу коллективных субъектов права вернемся к классификации субъектов права С.С. Алексеева и остановимся подробнее на первой группе субъектов – общественных образованиях.

В.И. Леушин, именуя данную группу субъектов права социальными общностями, совершенно справедливо относит к ней народы, нации и трудовые коллективы, которые, по его мнению, являются субъектами права в особых, предусмотренных законом случаях. Например, народ непосредственно осуществляет свои права путем всенародного голосования (референдума)¹⁹.

Переходя к анализу следующей категории субъектов права, выделенной С.С. Алексеевым, — коллективных субъектов, отметим, что на сегодняшний день в науке отсутствует единое мнение по вопросу о том, какие правовые явления необходимо относить к числу общественных образований, какие к числу коллективных субъектов права, а какие к вовсе вывести

¹² Воронова Л.К., Химичева Н.И. Советское финансовое право: Учебник. М.: Юрид. лит., 1987. С. 78-79.

¹³ Карасева М.В. Финансовое правоотношение: диссертация на соискание ученой степени доктора юридических наук. Воронеж, 1998. С. 93-94; Финансовое право: учебное пособие / отв. ред. И.В. Рукавишников. М.: Норма, 2009. С.116; Поветкина Н.А. Российская Федерация как субъект бюджетного права. М.: РПА МЮ РФ, 2004. С. 8-9; Бобкова Л.Л. Государство как субъект бюджетного права. Воронеж: Издательство Воронежского гос. ун-та, 2007. С. 16.

¹⁴ Сергиенко Р.А. Указ. Соч. С. 115.

¹⁵ Древал Л.Н. Субъекты российского финансового права/ Под редакцией Е.Ю. Грачевой. М.: ИД «Юриспруденция», 2008. С. 92.

¹⁶ Древал Л.Н. Указ. Соч. С. 93-102.

¹⁷ Крохина Ю.А. Финансовое право России: учебник. М.: Норма: ИНФРА-М, 2011. С. 111.

¹⁸ Бобкова Л.Л. Указ. Соч. С. 17.

¹⁹ Теория государства и права: учебник / Отв. ред. В.Д. Перевалов (автор главы — В.И. Леушин). М.: Норма: ИНФРА-М, 2011. С. 239.

из состава субъектов права, отнеся к неправосубъектным образованиям. Сам С.С. Алексеев понимает под коллективными субъектами юридические лица и «органы, выполняющие властные функции государственного руководства»²⁰. Однако многие ученые значительно расширяют содержание рассматриваемого понятия, что на наш взгляд, зачастую является необоснованным²¹.

Так, например, слишком широкое толкование рассматриваемого понятия свойственно и И.В. Самылову, который понимает под коллективным субъектом права относительно устойчивое объединение людей, характеризующееся определенной степенью единства воли и цели, а также определенной внутренней организацией²². Данное определение сформулировано слишком «широко» и позволяет считать коллективными субъектами права такие неправосубъектные образования как преступная группа, население района, субъекта федерации, коллектив работников цеха и даже вокальный ансамбль.

Среди коллективных субъектов права, проанализированных Д.Н. Бахрахом, можно обнаружить такие неправосубъектные образования, как филиалы и представительства юридических лиц, а так же структурные подразделения организаций (цеха, отделы, призывные комиссии, жюри, организационные комитеты конкурсов и соревнований и др.)²³.

Необходимо отметить, что обособленные (филиалы и представительства) и структурные подразделения организаций законодательно не наделены правосубъектностью. Однако так было не всегда. Вплоть до 1999 года филиалы юридических лиц признавались налогоплательщиками²⁴, поэтому в отдельных работах

²⁰ Алексеев С.С. Указ. Соч. С. 390.

²¹ Вместе с тем в литературе встречается и слишком «узкое» толкование термина «коллективный субъект права». Так, например, И.И. Крепак под коллективным субъектом права, прежде всего, подразумевает холдинг. (*Крепак И.И.* Сложный коллективный субъект права: диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук. Кострома, 2008. С. 95.) На наш взгляд отождествление понятий «холдинг» и «коллективный субъект» не вполне оправдано, поскольку цель создания коллективного субъекта не всегда связана с извлечением прибыли, а имущество не обязательно принадлежит коллективному субъекту на праве собственности.

²² Самылов И.В. Коллективные субъекты юридической ответственности: диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук. Пермь, 2007. С. 20.

²³ Бахрах Д.Н. Указ. Соч. С. 11-22.

²⁴ См.: Закон РФ от 27.12.1991 № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» // «Ведомости СНД и ВС РФ», 12.03.1992, № 11, ст. 527; пп. г) п. 1 ст. 2 Закона РФ от 06.12.1991 № 1992-1 «О налоге на добавленную стоимость» // «Ведомости СНД и ВС РСФСР», 26.12.1991, № 52, ст. 1871;

по налоговому праву можно обнаружить филиалы и представительства среди субъектов налогового права²⁵. На сегодняшний день филиал не является налогоплательщиком, а лишь исполняет обязанность юридического лица по уплате налога²⁶.

На наш взгляд, филиалы, представительства и структурные подразделения юридических лиц должны быть исключены из перечня субъектов права, поскольку указанные правовые образования не способны формировать и изъявлять во вне свою собственную волю, отличную от воли юридического лица. Деятельность обособленного или структурного подразделения это деятельность самого юридического лица. Похожее утверждение можно встретить и у Р.О. Халфиной, которая пишет: «...во всех случаях, когда предприятие или организация выступают как целое, оно является юридическим лицом... Даже тогда, когда отдельным подразделениям передаются самостоятельные функции, оформление деятельности этих подразделений осуществляются предприятием или организацией как юридическим лицом в целом»²⁷.

Сказанное справедливо и для процессуальной правоспособности обособленного подразделения. Так, в Информационном письме Высшего Арбитражного Суда РФ от 14 мая 1998г. №34 «О рассмотрении исков, вытекающих из деятельности обособленных подразделений юридических лиц» указано, что обособленное подразделение, не являющееся юридическим лицом, может предъявлять иск только от имени юридического лица (п.1) Если подписанный руководителем обособленного подразделения иск предъявлен от имени этого обособленного подразделения или иск предъявлен к обособленному подразделению, а не к юридическому лицу, арбитражный суд возвращает исковое заявление. Однако в случаях, когда такой иск принят к производству, но у руководителя подразделения имеются соответствующие полномочия от юридического лица, истцом или ответчиком по делу следует считать юридическое лицо и рассматривать спор по существу с участием юридического лица (п. 3)²⁸.

Наиболее детально разработанным как с практической, так и с теоритической точки зрения коллек-

пп. б) п.1 ст. 1 Закона РФ от 27.12. 1991 №2116-1 «О налоге на прибыль предприятий и организаций» // «Ведомости СНД и ВС РФ», 12.03.1992, № 11, ст. 525.

²⁵ Виницкий Д.В. Указ. Соч. С. 41-44-, Карасева М.В. Финансовое правоотношение: диссертация на соискание ученой степени доктора юридических наук. Воронеж, 1998. С. 108

²⁶ Ст. 19 НК РФ.

²⁷ Халфина Р.О. Общее учение о правоотношении. М.: Юридическая литература, 1974. С. 186.

²⁸ Вестник ВАС РФ. 1998. №7.

тивным субъектом является институт юридического лица. Возможно, поэтому, говоря о коллективных субъектах права, некоторые авторы имеют ввиду только юридические лица²⁹. Исторически этот институт возник и развивался в рамках частного права. Однако в последнее время в отечественной правовой доктрине все чаще высказывается мысль о необходимости распространить правовую конструкцию юридического лица на публичные отрасли права. Так, одни авторы отмечают, что институт юридического лица имеет межотраслевое значение и должен реформироваться в этом направлении³⁰. Отчасти это связано с тем, что в Гражданском Кодексе РФ при определении правового положения юридических лиц даются нетипичные для гражданского права положения: о некоммерческих организациях, общественных и религиозных организациях и т.д. В главе 5 «Участие Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, муниципальных образований в отношениях, регулируемых гражданским законодательством» ГК РФ фактически говорится уже о субъектах публичного права, хотя и действующих в сфере хозяйственного оборота. Другие авторы пытаются адаптировать широко распространенный в зарубежном праве институт юридического лица публичного права к российской правовой действительности и предлагают применять его наряду с юридическим лицом частного права³¹. Однако на сегодняшний день институт юридического лица публичного права еще не получил должного осмысления и теоретической проработки.

Рассмотрим перечень коллективных субъектов, предложенный исследователями в области финансового права.

Помимо филиалов и представительств М.В. Карасева относит к числу коллективных субъектов финансового права: 1) органы государственной власти; 2) Центральный Банк РФ, а так же коммерческие банки, наделённые властными полномочиями в сфере государственных финансов; 3) предприятия, организации;

4) консолидированная группа налогоплательщиков; 5) крестьянские (фермерские) хозяйства; родовые семейные общины малочисленных народов Севера³².

Несомненным достоинством позиции М.В. Карасевой является тот факт, в ней в качестве субъектов финансового права впервые были выделены консолидированная группа налогоплательщиков и крестьянское (фермерское) хозяйство³³. Однако, на наш взгляд, отсутствует необходимость выделять общины малочисленных народов Севера в отдельную категорию коллективных субъектов. В соответствии с п. 3 ст. 8 ФЗ от 20 июля 2000 года N 104-ФЗ «Об общих принципах организации общин коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока Российской Федерации»³⁴ созданная община малочисленных народов подлежит обязательной государственной регистрации. После государственной регистрации община малочисленных народов приобретает права юридического лица. Следовательно, финансовая правосубъектность возникает именно с момента государственной регистрации в качестве юридического лица, а значит, общины как субъекты финансового права охватываются понятием юридического лица или организации в рамках рассматриваемой классификации.

В данном контексте весьма интересным является вопрос о правосубъектности другого вида некоммерческой организации, а именно – общественных объединений. Так, в ч. 4 ст. 3 ФЗ от 19 мая 1995 г. № 82-ФЗ «Об общественных объединениях»³⁵ предусматривается возможность существования общественных объединений без государственной регистрации и приобретения прав юридического лица.

В этих объединениях граждане реализуют свое право на свободу совести, а также иные гражданские, социальные и политические права непосредственно, не прибегая к экономической деятельности. Поскольку они достигают своей цели без вовлечения имущества в хозяйственный оборот, постольку не обременяют

²⁹ Финансовое право. Курс лекций. / Под редакцией С.В. Игнатевой. СПб.: Издательство «Лань», Санкт-Петербургский университет МВД России, 2000. С. 41

³⁰ *Архипов С.И.* Субъект права: теоритическое исследование: диссертация на соискание ученой степени доктора юридических наук. Екатеринбург, 2005. С. 354.

³¹ См. например: *Зенков, М.Ю.* Органы государственной власти и местного самоуправления как юридические лица публичного права: учебное пособие. Новосибирск : СибАГС , 2006; *Кузьмин А.Г.* Юридические лица как субъекты конституционно-правовых отношений. Челябинск : Издательский центр ЮУрГУ , 2011; *Чиркин В.Е.* Юридическое лицо публичного права. М.: Норма, 2011; *Ястребов О.А.* Юридическое лицо публичного права: вопросы теории. М.: Наука, 2010.

³² *Карасева М.В.* Финансовое правоотношение: диссертация на соискание ученой степени доктора юридических наук. Воронеж, 1998. С. 108.

³³ На наш взгляд, отнесение крестьянского (фермерского) хозяйства к коллективным субъектам права вполне обосновано, поскольку правовая конструкция крестьянского (фермерского) хозяйства, по сути, очень близка к институту юридического лица, а точнее, к унитарному предприятию, которое согласно п. 1 ст. 113 ГК РФ не является собственником закрепленного за ним имущества. Однако на сегодняшний день российское законодательство предусматривает создание только государственных и муниципальных унитарных предприятий.

³⁴ «Собрание законодательства РФ», 24.07.2000, № 30, ст. 3122.

³⁵ «Собрание законодательства РФ», 22.05.1995, № 21, ст. 1930.

себя правами и обязанностями в области гражданского и земельного права. Объединения, не имеющие прав юридических лиц, являются субъектами права, но не обладают гражданской правосубъектностью.³⁶

Сказанное позволяет сделать следующий вывод. В отличие от рассмотренных ранее общин коренных малочисленных народов для общественных объединений государственная регистрация не является обязательной, и они могут существовать и осуществлять свою деятельность без государственной регистрации. Однако для вступления в хозяйственный оборот (в имущественные отношения, к которым также можно отнести и получение грантов) необходима государственная регистрация. Обязанность по уплате налогов (как и налоговая правосубъектность) является следствием хозяйственной деятельности.

Таким образом, общественные объединения приобретают общую правосубъектность с момента создания, а специальную (в качестве субъекта гражданского и финансового права) – с момента государственной регистрации в качестве юридического лица. В этой связи как субъекты финансового права общественные объединения, как и общины коренных малочисленных народов, охватываются понятием юридического лица.

Помимо М.В. Карасевой перечень коллективных субъектов финансового права был предложен Л.Н. Древалю, которая, в свою очередь говоря о коллективных субъектах финансового права, достаточно подробно описывает правовой статус 1) коммерческих организаций (а именно, акционерных обществ, акционерных инвестиционных фондов, банков и других кредитных организаций, простого товарищества); 2) некоммерческих организаций (в частности, общественных и религиозных объединений, бюджетных учреждений); 3) представительных и исполнительных органов государственной власти и органов местного самоуправления (помимо прочего, к данной группе субъектов автор относит и Центральный Банк РФ)³⁷. В отличие от М.В. Карасевой Л.Н. Древалю относит к коллективным субъектам финансового права все без исключения коммерческие банки и оставляет без внимания таких субъектов финансового права как консолидированная группа налогоплательщиков и крестьянские (фермерские) хозяйства. Определенный интерес

в позиции Л.Н. Древалю вызывает то обстоятельство, что среди коммерческих организаций — субъектов финансового права автор называет акционерные инвестиционные фонды, в то время иные авторы, как правило, упускают их из виду. С одной стороны, в соответствии с п. 1 ст. 2 ФЗ «Об инвестиционных фондах»³⁸ акционерный инвестиционный фонд — это одна из разновидностей открытого акционерного общества, и его правовой статус охватывается понятием юридическое лицо, поэтому основания выделять его в отдельную группу коллективных субъектов финансового права, казалось бы, отсутствуют. Но с другой стороны, указанный закон предполагает существование еще одного типа инвестиционного фонда, а именно, паевого инвестиционного фонда, который не наделяется статусом юридического лица, а представляет собой имущественный комплекс, управление которым происходит на основании договора доверительного управления³⁹, поэтому в отличие от инвестиционного фонда акционерного типа, данное правовое образование не обладает правосубъектностью и представляет собой не субъект, а объект правоотношения⁴⁰.

Определенный интерес представляет вопрос о том, следует ли относить простое товарищество к субъектам финансовых (или налоговых) правоотношений. Исходя из ст. 1041 ГК РФ простое товарищество не обладает статусом юридического лица, но представляет собой некое организационное целое, сформированное участниками на имущественной базе. В соответствии с налоговым законодательством простое товарищество не признается налогоплательщиком. Налогоплательщиками являются участники простого товарищества. Особенности определения налоговой базы по налогу на прибыль в отношении доходов, полученных участниками договора простого товарищества, установлены ст. 278 НК РФ. В теории налогового права на данный момент так же господствует мнение о том, что признание простого товарищества самостоятельным налогоплательщиком не может считаться безусловно правильным подходом при налогообложении, поскольку «порождает ряд серьезных проблем, и прежде всего, проблему того, каким имуществом и в каком размере такой налогоплательщик отвечает перед государством за неисполнение налоговых обязательств. Если признать, что ответственность ограничивается только имуществом, внесенным в качестве

³⁶ Анисимов А.П., Мелихов А.И. Конституционно-правовое регулирование права частной собственности на земельные участки: монография, Волгоград: Мастер, 2009. 216 с. // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс».

³⁷ Древалю Л.Н. Финансовое право России. Общая часть: Курс лекций, Хабаровск: Дальневосточный юридический институт МВД России, 2010. С. 83-121.

³⁸ «Собрание законодательства РФ», 03.12.2001, N 49, ст. 4562.

³⁹ Ст.10, 11 Федерального закона «Об инвестиционных фондах»

⁴⁰ Иванова Е.В. Гражданско-правовое положение паевых инвестиционных фондов: вопросы теории и практики: диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук, Москва, 2009. С. 84.

вклада по договору о совместной деятельности, то это может послужить поводом для злоупотреблений. Если же допустить, что обеспечением для уплаты налога будет являться и иное имущество участников договора о совместной деятельности, то здесь так же необходимо определиться с принципом солидарной или долевой ответственности.»⁴¹

В связи с изложенным, на наш взгляд, основания для того, чтобы относить к субъектам финансового права простые товарищества, отсутствует. Это относится и новой разновидности простого товарищества – инвестиционному товариществу⁴².

Завершая анализ содержания понятия «коллективный субъект права» отметим, что на наш взгляд, все перечисленные выше авторы необоснованно расширяют понятие коллективного субъекта финансового права, включая в него все субъекты, состоящие из индивидуальных и не являющиеся общественно — территориальными образованиями. При таком подходе, учитывая, что на данный момент понятие коллективного субъекта финансового права еще окончательно не сформировалось, мы рискуем получить совершенно расплывчатую правовую категорию, лишенную присущей только ей специфики.

С другой стороны, ряд авторов, напротив, необоснованно сужает содержание понятия «коллективный субъект финансового права», приравнивая его к понятию «организация» или «юридическое лицо»⁴³.

В связи с чем, автором настоящего исследования предлагается рассматривать коллективные субъекты финансового права в широком и в узком смысле.

Итак, к коллективным субъектам финансового права в широком смысле относятся 1) органы государственной власти и местного самоуправления; 2) Центральный Банк РФ; 3) предприятия, организации, обладающие статусом юридического лица; 4) консолидированная группа налогоплательщиков; 5) крестьянские (фермерские) хозяйства.

Из приведенного перечня видно, что большую часть коллективных субъектов финансового права составляют юридические лица, истоки правового ре-

гулирования которых лежат в частном праве, и органы государственной власти и местного самоуправления, «произрастающие» из конституционного права. В связи с этим, возникла необходимость выделить из числа коллективных субъектов финансового права, те субъекты, истоки правового регулирования которых лежат в финансовом праве. К таким коллективным субъектам финансового права в узком смысле относятся только консолидированный налогоплательщик и крестьянское (фермерское) хозяйство, «составные субъекты» – объединения физических и юридических лиц, не обладающие статусом юридического лица.

Это субъекты, которые отличаются, с одной стороны от юридического лица, «произрастающего» из частного права, а с другой стороны – от публично-правовых образований и их органов. Тем самым в эту группу попадают специфические общности, «улавливаемые» финансовым (административным правом и т.п.) в сугубо отраслевых, не общеправовых целях.

В связи с этим из указанного выше перечня коллективных субъектов финансового права в широком смысле (органы государственной власти и местного самоуправления, Центральный Банк РФ, юридические лица, консолидированная группа налогоплательщиков, крестьянские (фермерские) хозяйства) необходимо исключить юридические лица и органы государственной власти.

Так, необходимость исключить из перечня коллективных субъектов финансового права все коммерческие и некоммерческие организации, являющиеся юридическими лицами, вызвана тем, что особенности субъекта права, связанные с обладанием статуса юридического лица наиболее подробно регулируются гражданским законодательством.

Действительно, юридическое лицо создается, действует и прекращается в соответствии с нормами гражданского права. Приобретая статус юридического лица, правовое образование становится носителем гражданской, административной, финансовой, трудовой и ряда других видов правосубъектностей, в совокупности создающих его правовой образ⁴⁴. Следовательно, финансовая правосубъектность юридических лиц производна от гражданско-правовой правосубъектности, поэтому дальнейшая дискуссия о юридическом лице как субъекте финансового права неизбежно переходит в область гражданского права.

Однако, с другой стороны следует согласиться с М.В. Карасевой, которая считает, что качество юри-

⁴¹ Шекин Д.М. Налоговое право государств-участников СНГ (общая часть) / Под ред. С.Г. Пепеляева. М.: Статут, 2008. С. 93.

⁴² В соответствии с п. 1 ст. 2 Федерального закона от 28.11.2011 № 335-ФЗ «Об инвестиционном товариществе» по договору инвестиционного товарищества двое или несколько лиц (товарищей) обязуются соединить свои вклады и осуществлять совместную инвестиционную деятельность без образования юридического лица для извлечения прибыли.

⁴³ Финансовое право. Курс лекций. / Под редакцией С.В. Игнатьевой. СПб.: Издательство «Лань», Санкт-Петербургский университет МВД России, 2000. С. 41; Винницкий Д.В. Указ. Соч. С. 34; Древалъ Л.Н. Указ. Соч. С. 200.

⁴⁴ Якушев В.С. Институт юридического лица в теории, законодательстве и на практике // Антология уральской цивилистики. 1925-1989. Сборник статей. М: Статут, 2001. С. 402.

дического лица, хотя и является очень часто необходимым показателем финансовой правосубъектности предприятия или организации, все же не является единственным и достаточным для ее определения, а тем более универсальным⁴⁵. Аналогичной точки зрения придерживается и Д.В. Винницкий, отмечая, что исходя из специфики налоговых отношений и юридического положения их субъектов, категория юридического лица должна рассматриваться в качестве вспомогательной⁴⁶.

На наш взгляд, на сегодняшний день для характеристики коллективного субъекта права одной лишь категории юридического лица явно не достаточно, и современное общественное и экономическое развитие требуют от правовой науки создания правовых конструкций, которые не охватываются понятием юридического лица и наделяют правосубъектностью не только объединение физических лиц, но и объединения юридических лиц.

Необходимо так же исключить из перечня коллективных субъектов финансового права органы государственной власти (в том числе, Центральный банк РФ), поскольку финансовая правосубъектность органов государственной власти производна от конституционной и административной правосубъектности, поэтому при попытке дать характеристику органам государственной власти и местного самоуправления мы неизбежно отклонимся в область конституционного и административного права, где характеристика данной группы субъектов права сводится к анализу компетенции того или иного органа.

М.В. Карасева анализируя правосубъектность государственных органов, отмечает следующее:

«... основанием для признания органов государственной власти субъектами финансового права является наличие у них компетенции в области финансовой деятельности государства, в которой раскрывается правосубъектность органов государства»⁴⁷.

Примечательно, что в науке финансового права такой подход является общепринятым и нашел отражение в учебниках по финансовому праву. Так, в учебнике под редакцией Е.Ю. Грачевой и Г.П. Толстопятенко правовой анализ государственных органов, осуществляющих финансовую деятельность, производится в рамках их деления на органы общей компетенции и органы специальной компетенции⁴⁸.

В связи с вышеизложенным, в состав коллективных субъектов финансового права в узком смысле следует включить лишь консолидированную группу налогоплательщиков и крестьянские (фермерские) хозяйства. Именно эти субъекты финансового права представляют наибольший интерес для целей данного исследования.

По мнению М.В. Карасевой, «они вступают только в налоговые правоотношения и в правоотношения по уплате неналоговых платежей... Поэтому и правосубъектность у них, прежде всего, налоговая»⁴⁹. На наш взгляд, данное высказывание не совсем точно, поскольку финансовая правосубъектность консолидированной группы налогоплательщиков и крестьянского (фермерского) хозяйства не сводится к возможности участия лишь в налоговых правоотношениях. Как будет продемонстрировано далее коллективные субъекты финансового права в узком смысле помимо налоговых вовлекаются в отношения финансового контроля и бюджетные правоотношения.

⁴⁵ Карасева М.В. Финансовое правоотношение: диссертация на соискание ученой степени доктора юридических наук. Воронеж, 1998. С.117.

⁴⁶ Винницкий Д.В. Указ. Соч. С. 28.

⁴⁷ Карасева М.В. Финансовое правоотношение: диссертация на соискание ученой степени доктора юридических наук. Воронеж, 1998. С.109.

⁴⁸ Финансовое право: учебник. / А.Б. Быля, О.Н. Горбунова, Е.Ю. Грачева и др.; Отв.ред. Е.Ю. Грачева, Г.П. Толстопятенко, М.: Проспект, 2007. С. 14-19.

⁴⁹ Карасева М.В. Финансовое правоотношение: диссертация на соискание ученой степени доктора юридических наук. Воронеж, 1998. С.121.

Библиография:

1. Алексеев С.С. Общая теория права. М.: Проспект, 2009. 576с.
2. Анисимов А.П., Мелихов А.И. Конституционно-правовое регулирование права частной собственности на земельные участки: монография, Волгоград: Мастер, 2009. 216 с.
3. Архипов С.И. Субъект права: теоритическое исследование: диссертация на соискание ученой степени доктора юридических наук. Екатеринбург, 2005. 522с.
4. Бахрах Д.Н. Очерки теории российского права. М.: Норма: Инфра-М, 2010. 288с.
5. Бобкова Л.Л. Государство как субъект бюджетного права. Воронеж: Издательство Воронежского гос. ун-та, 2007. 181с.
6. Братусь С.Н. Субъекты гражданского права. М.: Государственное издательство юридической литературы, 1950. 364с.
7. Венедиктов А.В. Государственная социалистическая собственность. М. – Л.: Издательство АН СССР, 1948. 839с.
8. Винницкий Д.В. Субъекты налогового права. М.: Издательство НОРМА, 2000. 185с.
9. Воронова Л.К., Химичева Н.И. Советское финансовое право: Учебник. М.: Юрид. лит., 1987. 462с.
10. Грешников И.П. Субъекты гражданского права. СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. 329с.
11. Гримм Д.Д. К учению о субъектах прав // Вестник права. 1904, № 9. С. 169-174, № 10. С. 200 – 211.
12. Древаль Л.Н. Субъекты российского финансового права/ Под редакцией Е.Ю. Грачевой. М.: ИД «Юриспруденция», 2008. 288с.
13. Древаль Л.Н. Финансовое право России. Общая часть: Курс лекций, Хабаровск: Дальневосточный юридический институт МВД России, 2010. 172с.
14. Еременко Ю.П. Нормы советских конституций: автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата юридических наук. Саратов, 1968. 21с.
15. Зенков, М.Ю. Органы государственной власти и местного самоуправления как юридические лица публичного права: учебное пособие. Новосибирск: СибАГС, 2006. 162с.
16. Иванова Е.В. Гражданско-правовое положение паевых инвестиционных фондов: вопросы теории и практики: диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук, Москва, 2009. 192с.
17. Иоффе О.С., Шаргородский М.Д. Вопросы теории права. М.: Государственное издательство юридической литературы, 1961. 381с.
18. Карасева М.В. Финансовое правоотношение: диссертация на соискание ученой степени доктора юридических наук. Воронеж, 1998. 304с.
19. Кечемян С.Ф. Правоотношения в социалистическом обществе. М.: Издательство АН СССР, 1958. 187с.
20. Кистяковский Н.А. Понятие субъекта права // Журнал министерства юстиции. 1903, № 8. С. 115 — 127.
21. Крепак И.И. Сложный коллективный субъект права: диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук. Кострома, 2008. 225с.
22. Крохина Ю.А. Финансовое право России: учебник. М.: Норма: ИНФРА-М, 2011. 719с.
23. Кузьмин А.Г. Юридические лица как субъекты конституционно-правовых отношений. Челябинск: Издательский центр ЮУрГУ, 2011. 153с.
24. Малкова Н.А. Коллективные субъекты в российском праве: Учебное пособие. Самара: Издательство «Самарский Дом печати», 1999. 24 с.
25. Матузов Н.И., Малько А.В. Теория государства и права: Учебник. М.: Юристъ, 2009. 541с.
26. Общая теория права и государства: учебник / под ред. В.В. Лазарева. М.: Норма: Инфра-М, 2010. 528с.
27. Основин В.С. Советские государственно-правовые нормы и отношения: автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора юридических наук. М., 1965. 39с.
28. Петражицкий Л.И. Теория права и государства в связи с теорией нравственности. СПб.:Лань, 2000. 606с.
29. Поветкина Н.А. Российская Федерация как субъект бюджетного права. М.: РПА МЮ РФ, 2004. 148с.
30. Самылов И.В. Коллективные субъекты юридической ответственности: диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук. Пермь, 2007. 242с.
31. Теория государства и права: учебник / Отв. ред. В.Д. Перевалов М.: Норма: ИНФРА-М, 2011. 495с.
32. Трубецкой Е.Н. Энциклопедия права. СПб.: Лань, 1998с. 217с.
33. Финансовое право. Курс лекций. / Под редакцией С.В. Игнатевой. СПб.: Издательство «Лань», Санкт-Петербургский университет МВД России, 2000. 224с.
34. Финансовое право: учебник. / А.Б. Быля, О.Н. Горбунова, Е.Ю. Грачева и др.; Отв.ред. Е.Ю. Грачева, Г.П. Толстопятенко, М.: Проспект, 2007. 520с.
35. Финансовое право: учебное пособие/ отв. ред. И.В. Рукавишникова. М.: Норма, 2009. 589с.

36. Фомин А.А. Юридическая безопасность субъектов российского права. / Под ред. И.Н. Семякина. Саратов: Издательство ГОУ ВПО «Саратовская государственная академия права», 2005. 331с.
37. Халфина Р.О. Общее учение о правоотношении. М.: Юридическая литература, 1974. 348с.
38. Чиркин В.Е. Юридическое лицо публичного права. М.: Норма, 2011;
39. Щекин Д.М. Налоговое право государств-участников СНГ (общая часть) / Под ред. С.Г. Пепеляева. М.: Статут, 2008. 410с.
40. Якушев В.С. Институт юридического лица в теории, законодательстве и на практике // Антология уральской цивилистики. 1925-1989. Сборник статей. М: Статут, 2001.С. 402.
41. Ястребов О.А. Юридическое лицо публичного права: вопросы теории. М.: Наука, 2010. 382с.
13. Dreval' L.N. Finansovoe pravo Rossii. Obshchaya chast': Kurs lektsiy, Khabarovsk: Dal'nevostochnyy yuridicheskiy institut MVD Rossii, 2010. 172s.
14. Eremenko Yu.P. Normy sovetskikh konstitutsiy: avtoreferat dissertatsii na soiskanie uchenoy stepeni kandidata yuridicheskikh nauk. Saratov, 1968. 21s.
15. Zenkov, M.Yu. Organy gosudarstvennoy vlasti i mestnogo samoupravleniya kak yuridicheskie litsa publichnogo prava: uchebnoe posobie. Novosibirsk : SibAGS , 2006. 162s.
16. Ivanova E.V. Grazhdansko-pravovoe polozhenie paevykh investitsionnykh fondov: voprosy teorii i praktiki: dissertatsiya na soiskanie uchennoy stepeni kandidata yuridicheskikh nauk, Moskva, 2009. 192s.
17. Ioffe O.S., Shargorodskiy M.D. Voprosy teorii prava. M.: Gosudarstvennoe izdatel'stvo yuridicheskoy literatury, 1961. 381s.
18. Karaseva M.V. Finansovoe pravootnoshenie: dissertatsiya na soiskanie uchenoy stepeni doktora yuridicheskikh nauk. Voronezh, 1998. 304s.
19. Kechek'yan S.F. Pravootnosheniya v sotsialisticheskom obshchestve. M.: Izdatel'stvo AN SSSR, 1958. 187s.
20. Kistyakovskiy N.A. Ponyatie sub'ekta prava // Zhurnal ministerstva yustitsii. 1903, № 8. S. 115 — 127.
21. Krepak I.I. Slozhnyy kollektivnyy sub'ekt prava: dissertatsiya na soiskanie uchenoy stepeni kandidata yuridicheskikh nauk. Kostroma, 2008. 225s.
22. Krokhina Yu.A. Finansovoe pravo Rossii: uchebnik. M.: Norma: INFRA-M, 2011. 719s.
23. Kuz'min A.G. Yuridicheskie litsa kak sub'ekty konstitutsionno-pravovykh otnosheniy. Chelyabinsk: Izdatel'skiy tsentr YuUrGU , 2011. 153s.
24. Malkova N.A. Kollektivnye sub'ekty v rossiyskom prave: Uchebnoe posobie. Samara: Izdatel'stvo «Samarskiy Dom pečati», 1999. 24 s.
25. Matuzov N.I., Mal'ko A.V. Teoriya gosudarstva i prava: Uchebnik. M.: Yurist', 2009. 541s.
26. Obshchaya teoriya prava i gosudarstva: uchebnik / pod red. V.V, Lazareva. M.: Norma: Infra-M, 2010. 528s.
27. Osnovin V.S. Sovetskie gosudarstvenno-pravovye normy i otnosheniya: avtoreferat dissertatsii na soiskanie uchenoy stepeni doktora yuridicheskikh nauk. M., 1965. 39s.
28. Petrazhitskiy L.I. Teoriya prava i gosudarstva v svyazi s teoriey npravstvennosti. SPb.:Lan', 2000. 606s.
29. Povetkina N.A. Rossiyskaya Federatsiya kak sub'ekt byudzhelnogo prava. M.: RPA MYu RF, 2004. 148s.
30. Samylov I.V. Kollektivnye sub'ekty yuridicheskoy otvetstvennosti: dissertatsiya na soiskanie uchenoy stepeni kandidata yuridicheskikh nauk. Perm', 2007. 242s.

References (transliteration):

1. Alekseev S.S. Obshchaya teoriya prava. M.: Prospekt, 2009. 576с.
2. Anisimov A.P., Melikhov A.I. Konstitutsionno-pravovoe regulirovanie prava chastnoy sobstvennosti na zemel'nye uchastki: monografiya, Volgograd: Master, 2009. 216 s.
3. Arkhipov S.I. Sub'ekt prava: teoriticheskoe issledovanie: dissertatsiya na soiskanie uchenoy stepeni doktora yuridicheskikh nauk. Ekaterinburg, 2005. 522с.
4. Bakhrakh D.N. Ocherki teorii rossiyskogo prava. M.: Norma: Infra-M, 2010. 288с.
5. Bobkova L.L. Gosudarstvo kak sub'ekt byudzhelnogo prava. Voronezh: Izdatel'stvo Voronezhskogo gos. un-ta, 2007. 181с.
6. Bratus' S.N. Sub'ekty grazhdanskogo prava. M.: Gosudarstvennoe izdatel'stvo yuridicheskoy literatury, 1950. 364с.
7. Venediktov A.V. Gosudarstvennaya sotsialisticheskaya sobstvennost'. M. – L.: Izdatel'stvo AN SSSR, 1948. 839s.
8. Vinnitskiy D.V. Sub'ekty nalogovogo prava. M.: Izdatel'stvo NORMA, 2000. 185s.
9. Voronova L.K., Khimicheva N.I. Sovetskoe finansovoe pravo: Uchebnik. M.: Yurid. lit., 1987. 462s.
10. Greshnikov I.P. Sub'ekty grazhdanskogo prava. SPb.: Yuridicheskiy tsentr Press, 2002. 329s.
11. Grimm D.D. K ucheniyu o sub'ektakh prav // Vestnik prava. 1904, № 9. S. 169-174, № 10. S. 200 – 211.
12. Dreval' L.N. Sub'ekty rossiyskogo finansovogo prava/ Pod redaktsiey E.Yu. Grachevoy. M.: ID «Yurisprudentsiya», 2008. 288s.

31. Teoriya gosudarstva i prava: uchebnyy / Otv. red. V.D. Perevalov. M.: Norma: INFRA-M, 2011. 495s.
32. Trubetskoy E.N. Entsiklopediya prava. Spb.: Lan', 1998s. 217s.
33. Finansovoe pravo. Kurs lektsiy. / Pod redaktsiey S.V. Ignat'evoy. SPb.: Izdatel'stvo «Lan'», Sankt-Peterburgskiy universitet MVD Rossii, 2000. 224s.
34. Finansovoe pravo: uchebnyy. / A.B. Bylya, O.N. Gorbunova, E.Yu. Gracheva i dr.; Otv.red. E.Yu. Gracheva, G.P. Tolstopyatenko, M.: Prospekt, 2007. 520s.
35. Finansovoe pravo: uchebnoye posobie/ otv. red. I.V. Rukavishnikova. M.: Norma, 2009. 589s.
36. Fomin A.A. Yuridicheskaya bezopasnost' sub'ektov rossiyskogo prava. / Pod red. I.N. Semyakina. Saratov: Izdatel'stvo GOU VPO «Saratovskaya gosudarstvennaya akademiya prava», 2005. 331s.
37. Khalfina R.O. Obshchee uchenie o pravootnoshenii. M.: Yuridicheskaya literatura, 1974. 348s.
38. Chirkin V.E. Yuridicheskoe litso publichnogo prava. M.: Norma, 2011;
39. Shchekin D.M. Nalogovoe pravo gosudarstvennykh uchastnikov SNG (obshchaya chast') / Pod red. S.G. Pepelyaeva. M.: Statut, 2008. 410s.
40. Yakushev V.S. Institut yuridicheskogo litsa v teorii, zakonodatel'stve i na praktike // Antologiya ural'skoy tsivilistiki. 1925-1989. Sbornik statey. M: Statut, 2001.S. 402.
41. Yastrebov O.A. Yuridicheskoe litso publichnogo prava: voprosy teorii. M.: Nauka, 2010. 382c.