

## А.А. Ялбулганов

### НАПИСАНИЕ на ЗАКАЗ:

1. Дипломы, курсовые, рефераты, чертежи...
2. Диссертации и научные работы
3. Школьные задания

Онлайн-консультации

ЛЮБАЯ тематика, в том числе ТЕХНИКА

Приглашаем авторов

[www.учебники.информ2000.рф/student-aspirant.shtml](http://www.учебники.информ2000.рф/student-aspirant.shtml)

УЧЕБНИКИ, ДИПЛОМЫ, ДИССЕРТАЦИИ -  
полные тексты

На сайте электронной библиотеки

[www.учебники.информ2000.рф](http://www.учебники.информ2000.рф)



Институт  
публично-правовых  
исследований

Москва — 2015

УДК 347.73  
ББК 67.402  
Я 51

**Рецензенты:**

*А.С.Емельянов* — доктор юридических наук, профессор;  
*Ю.В.Гинзбург* — кандидат юридических наук, зам.декана юридического факультета Курского государственного университета.

**Автор:** Ялбулганов Александр Алибиевич — профессор, доктор юридических наук, профессор кафедры финансового, налогового и таможенного права Национального исследовательского университета «Высшая школа экономики»

*Монография подготовлена при финансовой поддержке РГНФ в рамках проекта проведения научных исследований («Предмет и система финансового права», проект № 15–03–00775 (2015–2016)).*

**Ялбулганов А.А.**

Я 51 Предмет и система финансового права: Монография. — М.: ИППИ, 2015. — 192 с.

ISBN 978-5-905381-20-1

В монографии представлено учение о предмете и системе финансового права с момента зарождения российской финансовой и финансово-правовой науки в первой половине XIX в. и до современной системы финансового права. В монографии исследованы основополагающие вопросы теории финансового права: предмет науки финансового права; основные разделы, институты финансового права имперского периода; основные направления развития науки финансового права в России в XIX — начале XX вв.; зарождение и развитие науки советского финансового права; предмет и система советского и российского финансового права.

УДК 347.73  
ББК 67.402

ISBN 978-5-905381-20-1

© А.А. Ялбулганов, 2015  
© АНО «ИППИ», редподготовка, оформление, 2015

## СОДЕРЖАНИЕ

Вместо введения.....	4
Глава 1. Зарождение и развитие российской финансовой и финансово-правовой науки в первой половине XIX в .....	9
Глава 2. О понятии финансового права в университетской науке XIX — начале XX вв .....	26
Глава 3. Основные направления развития науки финансового права в России в XIX — начале XX вв .....	62
Глава 4. Финансово-правовая наука в 20-х гг. XX века: переходный период .....	109
Глава 5. Система советского и современного российского финансового права: опыт сравнительного анализа .....	126
Глава 6. Дискуссии о предмете финансового права и месте его институтов в системе финансового права (на примере государственного финансового контроля) ....	157
Публичные финансы как предмет позитивного финансового права. Вместо заключения .....	180
Литература.....	185

## ВМЕСТО ВВЕДЕНИЯ

На всем протяжении исторического развития финансового права вопросам определения предмета и системы всегда уделялось внимание.

Сохранение дискуссионности на современном этапе подтверждает востребованность в проведении систематических, в том числе и международных мероприятий, на которых происходит представление позиций разных научных школ на постсоветском пространстве<sup>1</sup>. В Российской Федерации в последние два десятилетия научные споры по этим основным категориям российского

---

<sup>1</sup> Международная научно-практическая конференция «Система финансового права». Одесса. 27–28 апреля 2009 года. Одесская Национальная Юридическая Академия. На конференции в Одесской Национальной Юридической Академии с интересными докладами по насущным вопросам определения предмета финансового права в новых экономических реалиях, а также по системе финансового права, по отдельным разделам и институтам финансового права выступили российские (К.С.Бельский, М.Ф.Ивлиева, С.В.Запольский, А.Н.Козырин, Э.Д.Соколова, А.А.Ялбулганов и др.) и украинские ученые (А.А.Нечай, Л.А.Савченко, Л.К.Царева и др.)

Международная научно-теоретическая конференция «Худяковские чтения по финансовому праву». Тема конференции — Современные проблемы предмета, метода и системы финансового права. По итогам первых «Худяковских чтений по финансовому праву» были изданы научные труды, куда вошли доклады участников конференции — Н.И.Химичевой, М.В.Карасевой (Сенцовой), М.Ф.Ивлиевой, Е.В.Порохова, В.П.Пацуркивского и др., по «...современным проблемам предмета, метода и системы финансового права». См.: Научные труды по финансовому праву: современные проблемы предмета, метода и системы финансового права. Материалы Первой международной научно-теоретической конференции «Худяковские чтения по финансовому праву». (Алматы, 27 октября 2010 г.). Вып.1. Алматы. 2011. 536 с.

права так же велись на многих крупных научных конференциях<sup>2</sup>.

Изучение такой категории, как публичные финансы, которую рассматривают как предмет финансового права, невозможно провести без применения комплексных историко-правовых исследований. Применяемый для этого принцип историзма предполагает учет явлений в разрезе их прошлого, настоящего и будущего состояния.

Необходимость такого подхода была обоснована выдающимся русским ученым В.О.Ключевским, который считал, что «изучать явления общественной жизни необходимо как движение во времени»<sup>3</sup>.

Значимость историко-сравнительного метода в правоведении подтвердил проф. Е.А. Скрипилев, указав, что анализируя позиции русских правоведов, содействовали тем самым выработке общепринятых современных представлений<sup>4</sup>.

Современные российские ученые признают ценность исторического метода, который «является логическим. Это <...> способ, освобожденный от формы и случайностей, <...> позволяет выявить <...> наиболее существенное, закономерное и выразить в научных категориях»<sup>5</sup>.

Ценность исторического подхода для изучения финансов определена профессором П.С. Климентовым: «Финансы, подобно всем фактам социальной жизни,

---

<sup>2</sup> Например, по этим вопросам работала секция финансового права в МГЮА. Московская Государственная Юридическая Академия им. О.Е. Кутафина. Международная научно — практическая конференция. «Государство и право: Вызовы XXI века». Кутафинские чтения. 9 декабря 2009 г.

<sup>3</sup> Цитируется по: Л.В. Черепнин, В.О. Ключевский // Очерки истории исторической науки в СССР. М., 1960. Т. 2. С.173.

<sup>4</sup> Скрипилев Е.А. Историко-сравнительный метод в правоведении России второй половины XIX и начала XX в. /Методология историко-правовых исследований. М., 1980. С. 29.

<sup>5</sup> Теория государства и права: Курс лекций / Под ред. Н.И. Матузова и А.В. Малько. Саратов, 1995. С. 19.

есть историческая категория. Цель финансовой науки — изучение государственно-хозяйственной действительности в ее историческом развитии, анализ причин возникновения и видоизменения финансовых институтов, открытие эволюционных законов государственного хозяйства»<sup>6</sup>.

Своевременность работы определило и то, что некоторые исследователи допускают при обращении к истории финансового права непопустительные вольности. Например, в работе посвященной определению предмета финансового права при отсутствии ссылок на работы дореволюционных авторов<sup>7</sup> сделан вывод, что «... в целом указанный период (*дореволюционный* — Я.А.А.) можно считать временем зарождения российской науки финансового права»<sup>8</sup>. Недостоверность и поверхностность таких суждений проявляется уже в том, что почти столетнего «замирания» в эволюции не было — за этот отрезок времени были достигнуты значимые научные результаты, о чем свидетельствуют многочисленные исследования, опубликованные и признанные во всем мире и современными потомками.

Историко-правовые исследования обусловили возможность раскрыть одну из закономерностей права, значение которой до сих пор полностью не оценено, а именно объективную обусловленность правовой формы определенного вида отношений ее содержанием<sup>9</sup>.

<sup>6</sup> Цитируется по: Боголепов М.И. Государственный долг (К теории государственного кредита). СПб., 1910 (титульный лист).

<sup>7</sup> Достоверность результатов должна быть подтверждена анализом первоисточников — это обязательное условие научных исследований.

<sup>8</sup> Рыбакова С.В. О предмете финансового права/ Научные труды по финансовому праву: современные проблемы предмета, метода и системы финансового права. Материалы Первой международной научно-теоретической конференции «Худяковские чтения по финансовому праву» (Алматы, 27 октября 2010 г.). Вып.1. Алматы. 2011. С. 84-90.

<sup>9</sup> Халфина Р.О. Значение историко-правовых исследований для теории права/Методология историко-правовых исследований. М., 1980. С.33.

Положительный прорыв продолжения таких работ в финансовом праве произошел в 1990–2000–х годах в связи с изданием серии «Золотые страницы финансового права»<sup>10</sup>:

1. Золотые страницы финансового права / Под ред. А.Н. Козырина. Том 1. У истоков финансового права. М.: Статут, 1998 (в этот том вошли труды — М.М. Сперанский «План финансов», Н.И. Тургенев «Опыт теории налогов», М.Ф. Орлов «О государственном кредите»).

2. Золотые страницы финансового права / Под ред. А.Н. Козырина. Том 2. В.А. Лебедев. Финансовое право: Учебник. М.: Статут, 2000 (в этот том вошли работы — Лебедев В.А. «Финансовое право», Лебедев В.А. Бумажные деньги. Речь, читанная на акте Императорского С.-Петербургского университета 8 февраля 1889 г.).

3. Золотые страницы финансового права / Под ред. А.Н. Козырина. Том 3. И.И. Янжул. Основные начала финансовой науки. М.: Статут, 2002. (в этом томе была опубликована работа И.И. Янжула «Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах»).

4. Золотые страницы финансового права / Под ред. А.Н. Козырина. Том 4. Финансы и налоги: очерки теории и политики. М.: Статут, 2004 (в этот том вошли работы — И.Т. Тарасов. Очерк науки финансового права А.А. Исаев. Очерк теории и политики налогов. А.А. Исаев Государственный кредит).

Ответственный редактор серии (проф. А.Н. Козырин) и составитель (проф. А.А. Ялбулганов) и дальше продолжили исследования по истории финансового права, подняв их на новый, более высокий уровень в рамках авторской научной школы<sup>11</sup>.

<sup>10</sup> Всего в рамках этой серии вышло четыре тома, каждый том сопровождался вступительными статьями, комментариями, биографическими очерками.

<sup>11</sup> *Козырин А.Н.* Леонид Владимирович Ходский и российская наука финансового права конца XIX — начала XX в. // Финансовое право. 2008. № 11; Козырин А.Н. Профессор финансового права Леонид

Серьезные публикации по истории науки финансового права в последние годы подготовили проф. М.В. Лушникова и проф. А.М. Лушников. В работах этих авторов<sup>12</sup> исследуются финансово-правовые взгляды русских правоведов, развитие русской науки финансового права и преподавания финансового права в императорских университетах.

Все это убеждает, что рассмотренный метод позволяет ответить на вопросы, касающиеся причин возникновения того или иного финансово-правового явления, условий его развития в прошлом и настоящем, основных перспектив и тенденций их эволюции в будущем.

---

Владимирович Ходский // Реформы и право. 2008 № 1; Козырин А.Н. Формирование науки финансового права в России в конце XVIII — начале XIX вв. / История финансового права России: Сборник статей. Под ред. проф. А.А. Ялбулганова. М.: 2005; Козырин А.Н. О Павле Петровиче Гензеле // Реформы и право. 2014. № 2; Ялбулганов А.А. Очерки истории финансового права дореволюционной России. М., 1998; Ялбулганов А.А. Развитие законодательства о налогах, сборах и пошлинах в Российской империи (XIX в. — нач. XX в.) // История финансового права России / под ред. А.А. Ялбулганова. М.: Готика, 2005; Ялбулганов А.А. Финансовый контроль в Российской армии XIX—начала XX в.: организационно-правовые реформы. СПб., 1999, История финансового права России: Сборник статей./под ред. А.А. Ялбулганова. М.: 2005; Гинзбург Ю.В. Учение о юридической природе бюджетного закона в творчестве А.А. Алексеева// Реформы и право. 2011. №3; Гинзбург Ю.В. Федор Богданович Мильгаузен — профессор финансового права // Реформы и право, 2011. № 1.

<sup>12</sup> Лушникова М.В., Лушников А.М. Развитие науки финансового права в России. СПб., 2013; Лушникова М.В. Развитие российской науки финансового права: традиции и тенденции // Lex russica. 2014. № 3; Лушникова М.В. Наука финансового права на службе государству: историко-правовой очерк //Юрист. 2014.№ 4; Лушникова М.В., Лушников А.М. Владимир Павлович Безобразов и развитие отечественной науки финансового права// История государства и права. 2013. № 14; Лушников А.М., Лушникова М.В. Преподавание финансового права в вузах России и развитие высшего юридического образования (XIX — начало XX в.): историко-правовое эссе//Юридическое образование и наука.2013. №2; Лушников А.М., Лушникова М.В. О финансово-правовых взглядах Н.С. Мордвинова // История государства и права. 2012. № 16; Лушникова М.В. Александр Рафаилович Свирщевский и развитие российской науки финансового права// Финансовое право. 2009. №11.



## ГЛАВА 1

### Зарождение и развитие российской финансовой и финансово-правовой науки в первой половине XIX в.

Первая половина XIX в. — период формирования основ науки о финансах и финансовом праве в России.

Генезис отечественной финансовой науки характеризовался существенным влиянием на этот процесс европейских научных школ. На начальном этапе своего развития финансовая наука в России развивалась, черпая для себя материал в основном из двух основных источников: политической экономии Адама Смита и немецкой камералистики. И если в первой четверти XIX в. влияние А. Смита на зарождающуюся российскую науку о финансах было очевидным и безоговорочным, то к 1830-м гг. акценты постепенно меняются в пользу немецкой камералистики. Причиной таких изменений стало более тесное взаимодействие российской науки с немецким академическим миром, что выразилось, в частности, в преобладании немецких ученых в составе иностранных профессоров, работающих в российских университетах, и в направлении лучших выпускников российских университетов, пожелавших продолжить академическую карьеру, на стажировки преимущественно в немецкие университеты.

Оценивая влияние европейских школ на формирование российской науки о финансах, важно не впасть в крайность, считая отечественную финансовую науку того времени «русскоязычной версией» работ авторитетных европейских исследователей<sup>13</sup>.

<sup>13</sup> *Козырин А.Н.* У истоков финансового права / Золотые страницы финансового права / под ред. А.Н. Козырина. Т. 1. У истоков финансового права. М.: Статут, 1998. С. 9.

В России, как и в других европейских государствах, формирование научных знаний в области финансов происходило преимущественно в университетах. Однако на начальном этапе становления науки в России отличились исследователи, которые не относились к академической среде. Объяснялось это, среди прочего, поздним стартом университетского образования в России, а также особым увлечением политическими науками, в частности политической экономией, характерным для светского общества 1810–1820-х годов. Вспомним хотя бы знаменитую «экономическую строфу» из «Евгения Онегина»:

Бранил Гомера, Феокрита;  
Зато читал Адама Смита  
И был глубокий эконом,  
То есть умел судить о том,  
Как государство богатеет,  
И чем живет, и почему  
Не нужно золото ему,  
Когда простой продукт имеет.  
Отец понять его не мог  
И земли отдавал в залог.

Среди авторов, оказавших особое влияние на формирование отечественной науки о финансах, следует в первую очередь упомянуть М.М. Сперанского<sup>14</sup>, Н.И. Тургенева<sup>15</sup> и М.Ф. Орлова<sup>16</sup>.

Конечно же, этими именами не исчерпывался перечень тех, кто закладывал основы знаний о финансах в России, но именно этим авторам впервые и в наиболее

<sup>14</sup> Ялбулганов А.А. Михаил Михайлович Сперанский / Золотые страницы финансового права / под ред. А.Н. Козырина. Т. 1. У истоков финансового права. С. 19–34.

<sup>15</sup> Ялбулганов А.А. Николай Иванович Тургенев / Золотые страницы финансового права / под ред. А.Н. Козырина. Т. 1. У истоков финансового права. С. 109–120.

<sup>16</sup> Ялбулганов А.А. Михаил Федорович Орлов / Золотые страницы финансового права / под ред. А.Н. Козырина. Т. 1. У истоков финансового права. С. 277–294.

полной форме удалось разработать теоретические основы важнейших направлений финансовой науки — учения о бюджете, налогах и государственном кредите<sup>17</sup>.

М.М. Сперанский, один из создателей российского бюрократического аппарата, помимо прочего, внес значительный вклад и в науку о государственных финансах, связав напрямую реформы государственного управления с необходимостью преобразований в финансовой и денежной системах государства. Подготовленный им в 1810 г. «План финансов»<sup>18</sup> представлял собой проект кардинальных изменений в области бюджета, кредита и денежного обращения.

Одной из первоочередных задач Сперанский считал «упорядочение» государственных финансов. В России в начале XIX в. государственный бюджет не имел силы закона, не был публичным и соответственно не публиковался. Автор «Плана финансов» предлагал: обеспечить гласность в утверждении и исполнении бюджета; предоставить бюджету силу закона; установить принцип рационального расходования государственных средств и учреждать расходы «по приходам»; увеличить доходы путем упорядочения существовавших ранее и установления новых налогов; провести реформу денежной системы государства, изъяв ассигнации из обращения с одновременной ликвидацией ассигнационных банков, создав вместо них банки, выпускающие только кредитные деньги.

<sup>17</sup> Немногочисленные труды других русских ученых о финансах, вышедшие в свет в первой половине XIX в., затрагивали в основном либо узкие проблемы практической направленности, либо вопросы истории финансов (например, работы Ю.А. Гагемейстера «Розыскания о финансах древней России» (СПб., 1833), Д.А. Толстого «История финансовых учреждений России со времени основания государства до кончины императрицы Екатерины II» (СПб., 1848) и др.).

<sup>18</sup> Последнее издание «Плана финансов» М.М. Сперанского было осуществлено в серии «Золотые страницы финансового права» / под ред. А.Н. Козырина. Т. 1. «У истоков финансового права». М., 1998. С. 35–99.

«План финансов» был подготовлен М.М. Сперанским в очень короткие сроки (в этой работе ему помогал М.А. Балугьянский). В отчете, представленном 11 февраля 1811 г. императору Александру I, Сперанский подводит предварительные итоги финансовой реформы, анализирует процесс осуществления плана финансов, выделяет его положительные моменты. В той части работы, которая была посвящена государственным финансам, ее автор подчеркивает, что для спасения российских финансов следует выполнить два главных требования — «платить долги» и «уравнять доходы с расходами»<sup>19</sup>.

«План финансов» М.М. Сперанского впервые был опубликован в сборнике Императорского русского исторического общества (т. 45) в 1885 г., много лет спустя после кончины автора.

Политическая экономия, включавшая в себя и финансовые знания, была особенно популярна в декабристской среде. Поэтому не является случайностью то, что авторами двух других работ, заложивших основание отечественной науки о финансах, стали декабристы Н.И. Тургенев и М.Ф. Орлов.

Сочинение Н.И. Тургенева «Опыт теории налогов»<sup>20</sup>, появившееся в 1818 г., стало по существу первой российской научной работой по налоговой проблематике. Его автор обосновывал необходимость налогообложения, а сами налоги называл признаком «образованности государства и просвещенности народа».

«Опыт теории налогов» сыграл особую роль в научном развитии не одного поколения российских экономистов и финансистов. Их постоянное обращение к работе Н.И. Тургенева подтверждает ее значение как одно-

<sup>19</sup> Ялбулганов А.А. Комментарии. Золотые страницы финансового права / под ред. А.Н. Козырина. Т. 1. У истоков финансового права. С. 100.

<sup>20</sup> Последнее издание работы Н.И. Тургенева осуществлено в серии «Золотые страницы финансового права» / под ред. А.Н. Козырина. Т. 1. У истоков финансового права. С. 121–268.

го из первых исследований, заложивших основы учения о налогах в России.

Высокую оценку книге Н.И. Тургенева «Опыт теории налогов» дал один из корифеев российской финансовой науки академик И.И. Янжул, работавший на рубеже XIX-XX вв. Он отмечал, что в работе Тургенева подробно излагаются все основные положения учения о налогах, начиная от происхождения налогообложения и заканчивая описанием различных видов налогов (при этом особым видом налогов Тургуневым рассматривал бумажные деньги)<sup>21</sup>.

Большой знаток истории российской финансовой науки А.И. Буковецкий считал работу Н.И. Тургенева «самой интересной финансовой работой среди тех, которые были написаны российскими последователями А. Смита». Он отмечал, что в России эта работа имела особый успех, прежде всего, как открытое и смелое выступление против крепостного права<sup>22</sup>.

Еще одним декабристом, внесшим свой вклад в основание российской науки о финансах, был М.Ф. Орлов, генерал-майор, участник наполеоновских кампаний. В области финансовой науки его заслуга состоит в том, что он впервые в отечественной науке изложил основы учения о государственном кредите. В его работе «О государственном кредите»<sup>23</sup> (1833 г.) государственный кредит представлялся как главное условие экономического прогресса государства «при мудрой предусмотрительности правительства». Давая столь высокую оценку институту государственного кредита, Орлов в то же время видел и его ограниченность. По его мнению, пределы кредита должны быть «соразмерны с силами государ-

<sup>21</sup> Янжул И.И. Финансовая наука (Россия) // Энциклопедический словарь Брокгауза и Ефрона. 1889. Т. 55. С. 855–856.

<sup>22</sup> Буковецкий А.И. Введение в финансовую науку. Л., 1929. С. 220–221.

<sup>23</sup> Последнее издание работы М.Ф. Орлова осуществлено в серии «Золотые страницы финансового права» / под ред. А.Н. Козырина. Т. 1. У истоков финансового права. С. 295–424.

ства». Позиции М.Ф. Орлова по государственному кредиту оставили заметный след во всей последующей литературе по этой проблеме<sup>24</sup>.

Появление «внеуниверситетского» направления (М.М. Сперанский, Н.И. Тургенев, М.Ф. Орлов и др.), которым был ознаменован начальный период истории российской науки о финансах, не стоит рассматривать изолированно от университетской модели накопления знаний, и уж тем более не следует противопоставлять «университетской» науке о финансах и финансовом праве.

Еще по составленному М. В. Ломоносовым учебному плану Московского университета предусматривалось изучение курсов политики и российской юриспруденции, в рамках которых должны были рассматриваться и финансовые вопросы<sup>25</sup>.

Особого упоминания заслуживает творческое наследие профессоров Московского университета И.А. Третьякова, автора работы «О причинах изобилия и медлительного обогащения государств, как у древних, так и нынешних народов», а также С.В. Десницкого,<sup>26</sup> ученика А. Смита, который в читавшемся им курсе нравственной философии рассматривал, среди прочего, и вопросы выпуска денег, сбора налогов, кредитных отношений. В российский научный оборот Десницкий ввел понятия «кредит», «финансы», «бюджет». Им также был разработан проект совершенствования российского финансового законодательства и финансовой политики — «О узаконении финансовом»<sup>27</sup>.

Подъем университетского образования в Российской Империи обозначился в начале XIX в. Московский им-

<sup>24</sup> Ялбулганов А.А. Очерки истории финансового права дореволюционной России. М.: 1998. С. 3–5.

<sup>25</sup> Ломоносов М.В. Сочинения. М.-Л., 1948. С. 173.

<sup>26</sup> Каратаев Н.К. Экономические науки в Московском университете (1755–1955). М., 1956. С. 19–29.

<sup>27</sup> Каратаев Н.К. Указ. соч. С. 20.

ператорский университет получил новый устав, были открыты два новых университета — Казанский и Харьковский<sup>28</sup>.

В российских университетах того времени финансовый блок преподавался в рамках курса политической экономии. При этом наиболее основательным образом финансовый блок был представлен в Московском университете, в котором курс политической экономии читал Х.А. Шлецер.

Профессор Шлецер фактически отождествлял политическую экономию с наукой о государственных финансах. В 1805 г. вышла в свет первая часть его труда «Начальные основания государственного хозяйства», а уже на следующий год была издана и вторая часть, в которой автор излагал свою точку зрения на принципы законодательной политики по экономическим вопросам<sup>29</sup>.

Работу Шлецера А.И. Буковецкий признавал первым учебником на русском языке, систематически излагающим финансовую науку<sup>30</sup>.

В Санкт-Петербургском императорском университете курс политической экономии продвигал М.А. Балугьянский. Он начал читать политическую экономию еще в Петербургском педагогическом институте, а после преобразования педагогического института в университет продолжил свою деятельность во вновь образованном учебном заведении. Именно М.А. Балугьянский впервые в России ввел в употребление термин «политическая экономия»<sup>31</sup>. Балугьянский был последователем

---

<sup>28</sup> Высочайше утвержденный устав Императорского Московского университета // ПСЗ—I. Т. XXVIII. № 21498; Высочайше утвержденный устав Императорского Харьковского университета // ПСЗ—I. Т. XXVIII. № 21499; Высочайше утвержденный устав Императорского Казанского университета // ПСЗ—I. Т. XXVIII. № 21500.

<sup>29</sup> *Каратаев Н.К.* Указ. соч. С. 43.

<sup>30</sup> *Буковецкий А.И.* Указ. Соч. С.219.

<sup>31</sup> *Белозеров С.А., Дубянский А.Н.* Михаил Андреевич Балугьянский / Очерки по истории финансовой науки: Санкт-Петербургский университет / под. ред. В.В. Ковалева. М., 2009. С. 109—116.

немецкого ученого-камералиста Й. Зонненфельса и в преподавании политической экономии следовал структуре его курса<sup>32</sup>.

В Казанском императорском университете преподавание политической экономии началось в 1809-1810 академическом году. Вплоть до 1819 г. бессменным профессором по кафедре политической экономии и дипломатии оставался П.С. Кондырев<sup>33</sup>. Курс П.С. Кондырева основывался на переведенной им книге профессора Геттингенского университета Сарториуса «Начальные основания народного богатства и государственное хозяйство». Книга Сарториуса представляла собой изложение идей Адама Смита на немецком языке. Кондырев приложил к переведенной им книге подробную библиографию сочинений по политической экономии и финансам на русском и иностранном языках, а в предисловии дал методические указания, как пользоваться этим учебником при преподавании<sup>34</sup>.

Финансовые сюжеты стали появляться в учебных планах российских университетов еще в конце XVIII в., а к началу XIX в. они уже получили окончательную «прописку» на нравственно-политическом отделении университетов.

Носителями финансовых знаний выступали преимущественно иностранные профессора или их российские ученики. Различия во взглядах на государственные финансы университетских лекторов влияли и на содержание учебных курсов. В итоге сложилось два основных подхода к определению понятия финансовой науки: как части политической экономии в соответствии со взглядами А. Смита (Х.А. Шлецер) или как дисциплины государственно-правового блока наук (М.А. Балугьянский).

<sup>32</sup> Сборник постановлений по Министерству народного просвещения. Т. I. Царствование императора Александра I. 1802–1825. СПб., 1864. Стлб. 216.

<sup>33</sup> Буковецкий А.И. Указ. соч. С. 220.

<sup>34</sup> Там же.



Одной из особенностей финансовой науки начала XIX в. стало то, что ее развитие преимущественно происходило не в качестве самостоятельной, отдельной отрасли знания (учебной дисциплины), а в составе политической экономии либо естественного (политического, народного) права.

1830–50-е гг. — это период, предшествовавший появлению учебной дисциплины финансового права, в рамках которой впоследствии продолжила развиваться финансовая наука. В это время формируются основные подходы к преподаванию науки о финансах и финансовом праве, а также определяется система курсов<sup>35</sup>.

В соответствии с университетским уставом 1835 г. вместо нравственно-политического факультета учреждался юридический факультет<sup>36</sup>. При этом вновь образованный факультет испытывал на себе влияние «гумбольтовской модели» высшего образования, отводившей «главное» место в университете философскому факультету, на котором были сосредоточены «чистые науки». Таким образом, политическая экономия, в предмет которой включались финансовые вопросы, «перешла» к первому отделению философского факультета и одновременно была исключена из учебных планов юридических факультетов<sup>37</sup>. Следует отметить, что иногда университеты при составлении своих учебных планов отходили от университетского устава и оставляли политическую экономию на юридическом факультете.

Основное направление развития юридического образования было обусловлено очевидным стремлением власти организовать подготовку «чистых юристов», что,

<sup>35</sup> См. подробнее: *Гинзбург Ю.В.* Финансово-правовое образование в Российской империи в 30–50 гг. XIX в. // Финансовое право. 2011. № 12. С. 8–11.

<sup>36</sup> Высочайше утвержденный устав Императорских российских университетов от 26 июля 1835 г. // ПСЗ–II. Т. X. № 8337.

<sup>37</sup> *Андреев А.Ю.* Российские университеты XVIII — первой половины XIX в. в контексте университетской истории Европы. М., 2009. С. 540.

в свою очередь, было связано с завершением в 1830-е гг. работ по систематизации российского законодательства. В университетах появилась возможность изучать не только теорию и философию права, но и «положительное» (позитивное) право.

Кодификация российского законодательства не оставила в стороне и финансово-правовую проблематику, которой было посвящено несколько томов Свода законов Российской империи. И именно тогда в составе юридических факультетов создаются кафедры законов о государственных податях и повинностях.

Следующим этапом в развитии финансовой науки в России стало появление нового университетского курса — «Наука финансов». По поводу курса финансовой науки профессор А.И. Буковецкий отмечал, что она, как и все науки, родилась из практики, при этом финансовая практика оказалась на тысячелетия старше финансовой науки: «бесчисленное множество финансовых хозяйств развивались, расширялись, хирели и умирали, не зная о существовании финансовой науки»<sup>38</sup>.

В связи с появлением университетского курса финансовой науки в России особого упоминания заслуживает Казанский университет. Именно в нем с 1839 по 1844 г. финансовую науку для студентов юридического факультета<sup>39</sup> читал И.Я. Горлов, автор «Теории финансов» — одного из первых российских учебников по финансам, вышедшего в свет в 1841 г.<sup>40</sup>

В учебнике Горлова финансовая наука была представлена тремя основными разделами: 1) о государственных

<sup>38</sup> Буковецкий А.И. Указ. соч. С. 40.

<sup>39</sup> Сводная таблица расположения лекций на юридическом факультете Казанского Императорского университета за время с 14 февраля 1805 по 1 мая 1903 г. Казань, 1903.

<sup>40</sup> Работа И. Я. Горлова не была первым в России трудом, посвященным финансовым вопросам (достаточно вспомнить сочинения А.Я. Поленова, И.Т. Посошкова, В.Н. Татищева и др.), но это была единственная в то время систематическая работа, раскрывающая на своих страницах предмет и систему финансовой науки.

доходах; 2) о государственных издержках; 3) о государственном кредите. Долгие годы работа И.Я. Горлова оставалась единственным учебником для тех, кто изучал в России финансы и финансовое право<sup>41</sup>.

Заметим, что «Теория финансов» не рассматривалась самим автором исключительно как университетский учебник (хотя и была написана, прежде всего, из-за отсутствия учебной литературы по финансам). Свою книгу он адресует не только студентам, но и всей образованной, читающей публике, желающей познакомиться с основными положениями науки о финансах и финансового законодательства.

Под теорией финансов И.Я. Горлов понимает науку о получении и употреблении средств, необходимых для удовлетворения государственных потребностей<sup>42</sup>. Он также обращает внимание на то, что в научной литературе, прежде всего немецкой, по вопросу о понятии и предмете финансовой науки единого подхода не сформировалось. Так, отдельные авторы включали в предмет финансовой науки теорию финансового управления и финансовую политику. Сам Горлов выступал против подобного подхода, считая, что вопросы управления составляют самостоятельную область знания независимо от того, является ли это управлением финансами или же управлением «по гражданской или уголовной части»<sup>43</sup>. В отношении финансовой политики Горлов утверждал, что финансы подразделяются на финансовое право и финансовую политику, представляющие две самостоятельные части финансовой науки.

Из определения финансовой науки, предложенного И.Я. Горловым, следует, что сама наука состоит из двух

<sup>41</sup> *Козырин А.Н.* Формирование науки финансового права в России в конце XVIII — начале XIX вв. / История финансового права России: Сборник статей. Под ред. проф. А.А. Ялбулганова. М., 2005. С. 4–7.

<sup>42</sup> *Горлов И.Я.* Теория финансов. Казань. 1841. С. 2.

<sup>43</sup> Там же. С. 5.

частей: одна из них изучает вопросы, связанные с получением средств, а другая — «употребление» этих средств. При этом И.Я. Горлов отмечает, что под «употреблением» следует понимать не определение того, на что будет направлен расход, и не его величину, а использование уже назначенных денег и возможности их сбережения. Этим вопросам и был посвящен раздел финансовой науки о государственных издержках<sup>44</sup>.

Система курса И.Я. Горлова включала раздел о государственных доходах, к которым автор относил промысловые доходы (земли, леса, фабрики и заводы), монопольные доходы — регалии (горную, табачную, монетную, почтовую и лотерейную), налоги (прямые и косвенные), раздел о государственных расходах или издержках, а также раздел о государственном кредите, призванном уравновесить государственные доходы и возрастающие расходы посредством государственного долга<sup>45</sup>.

В Московском университете курс финансовой науки читался по кафедре законов о государственных повинностях и податях. Впервые самостоятельный финансовый курс был разработан и прочитан профессором Н.С. Васильевым. По учебному плану 1835 г. читалась новая дисциплина — «Законы о государственных повинностях и финансах». Одно название этой дисциплины могло ограничить обязанности преподавания сухим изложением существующих законов. Однако курс лекций профессора Васильева не носил догматического характера. В его лекциях несложно обнаружить положений, близкие к взглядам Н.И. Тургеневым, изложенным им в «Опыте теории налогов». По тем вопросам, по которым это было возможно, допускались и критические суждения студентов в адрес существовавших тогда финансовых законов. В экзаменационные требования Васильев включал критику косвенного налогообложения,

<sup>44</sup> Там же. С. 6.

<sup>45</sup> Там же. С. 15.

кадастрового способа уплаты налогов, существовавшей тогда практики взимания отдельных видов налогов<sup>46</sup>.

По своему содержанию курс Васильева во многом походил на курс Горлова и содержал разделы, посвященные государственным доходам, государственным расходам и государственному кредиту.

Со временем в порядок, установленный университетским уставом, вносятся изменения. В 1839 году в Санкт-Петербургском университете открывается реальное отделение. Основными предметами для студентов этого отделения становились прикладная механика, архитектура, химия и технология. Однако уже через два года решением университетского совета предметы, преподаваемые студентам реального отделения, были включены в состав особого разряда камеральных наук, объединявшего предметы юридического и философского факультетов. В состав камеральных наук включались и основы финансовых знаний.

Причиной такого сочетания дисциплин стало желание правительства наладить подготовку профессиональных инженеров. Однако при поступлении на службу эти инженеры становились одновременно и чиновниками. Из этого и возникла идея готовить сразу инженеров-чиновников.

Камералистика, возникшая первоначально в немецких университетах, объединяла совокупность знаний, необходимых для успешного управления камеральными<sup>47</sup> (государственными) имуществами.

Дисциплины, входившие в состав камералистики, условно можно разделить на три части: технические, административные и финансовые. В техническую часть входили сельское хозяйство, лесоводство, горное дело и т.п. К административному циклу относились поли-

<sup>46</sup> Золотые страницы финансового права / под ред. А.Н. Козырина. Т. 1. У истоков финансового права. М.: Статут, 1998. С. 14.

<sup>47</sup> Слово «камералистика» произошло от латинского слова «camera», которым обозначалась комната для хранения дворцовой казны.

цейские науки, изучавшие внутреннее управление государства (полиция безопасности, полиция нравственности, полиция образования и т.п.). Финансовую часть составляла наука о доходах и расходах государства. Подобное соединение разноплановых предметов в одном цикле объяснялось практическими целями преподавания, желанием готовить управленцев по всем отраслям хозяйства на одном факультете<sup>48</sup>.

С усложнением государственного хозяйства и развитием экономической мысли меняется и преподавание камеральных наук. Технические дисциплины постепенно отходят на вторые позиции, а на первый план выходит финансовая составляющая камералистики. Более того, о камералистике начинают говорить как о финансовой науке<sup>49</sup>.

С развитием камералистики как учебной дисциплины в ее составе начинают выделять общую и особенную части. В общей части излагались правила ведения хозяйства, а также основы бухгалтерии. Особенная часть подразделялась на два отдела. К первому относились все «промысловые науки» (сельское и лесное хозяйство, горное дело и т.п.), а ко второму — политическая экономия, полиция и финансы.

Впервые преподавание камералистики в России было введено в Дерптском университете. По уставу Дерптского университета в составе философского факультета действовал технологико-экономический класс, в рамках которого читались камеральные науки, финансы и торговля. Долгие годы, с 1803 по 1826 год, эти предметы преподавал доктор Фридрих-Эбергард Рамбах<sup>50</sup>.

<sup>48</sup> *Козырин А.Н.* Формирование науки финансового права в России в конце XVIII — начале XIX вв. / История финансового права России: Сборник статей. Под ред. проф. А.А. Ялбулганова. М., 2005. С. 8—9.

<sup>49</sup> *Рау К.Г.* Основные начала финансовой науки. Т. 1. СПб., 1867. С. 4.

<sup>50</sup> О преподавании камералистики в российских университетах см. также: Гинзбург Ю.В. Финансово-правовое образование в Рос-

Преподавание камералистики в Дерптском университете велось по «немецкой системе». Иная ситуация сложилась с включением камералистики в учебные планы Петербургского и Казанского университетов в 1840-х гг.

Преподавание на камеральном разряде юридического факультета Санкт-Петербургского университета началось с 1843-1844 академического года. Все основные предметы этого разряда объединялись в три блока. Экономический блок дисциплин был представлен политической экономией и статистикой, изучавшимися ранее на историко-филологическом факультете, с добавлением законов о финансах и государственных повинностях. Знания об основах государственного устройства и управления студенты должны были получить, изучая такие дисциплины, как государственное право европейских держав, государственные учреждения Российской империи, а также законы благоустройства и благочиния. Из предметов физико-математического факультета читались: естественная история, технология, агрономия и архитектура. В виде дополнительных предметов студенты камерального разряда обязаны были слушать: русские гражданские и уголовные законы, всеобщую и отечественную историю и один из новейших языков<sup>51</sup>.

Если камералистика в Германии носила сугубо прикладной характер, то в России, под влиянием политической экономии и с распространением учения А. Смита, она приобрела иные очертания. Изменилась система науки: в российских университетах общую часть камералистики составляла политическая экономия, а особенная часть оставалась за отраслевыми «промысловыми»

---

сийской империи в 30–50 гг. XIX в. // Финансовое право. 2011. № 12. С. 8–11.

<sup>51</sup> Григорьев В.В. Императорский С. Петербургский университет в течение первых пятидесяти лет его существования. СПб., 1870. С. 119–121.



науками. При этом последние изучались в неразрывной связи с политической экономией<sup>52</sup>.

Камералистика в Российской империи приобрела характер хозяйственной науки, а ее включение в учебные планы юридических факультетов предполагало изучение государственного хозяйства в рамках действовавшего тогда законодательства.

Преподавание на камеральном отделении большого количества разноплановых предметов существенно затрудняло их усвоение студентами и, как следствие, не обеспечивало надлежащей теоретической и практической подготовки<sup>53</sup>.

Отделения камералистики просуществовали на юридических факультетах до 1863 г., когда был принят новый университетский Устав, в соответствии с которым в учебные планы внедрялась специализация при преподавании отдельных дисциплин. Именно тогда, в соответствии с Уставом 1863 г. на юридических факультетах должны были создаваться кафедры финансового права, профессора которых читали курсы по теории финансов и финансовому праву<sup>54</sup>.

Учреждение в российских университетах кафедр финансового права дало новый толчок развитию отечественного финансового права, формированию едиобразных подходов к определению его предмета и системы.

Итак, в первой половине XIX в. наука о финансах и финансовом праве в России отличалась тем, что она

<sup>52</sup> Ушинский К.Д. О камеральном образовании. М., 1848. С. 52–54.

<sup>53</sup> Яснопольский Н.П. Специализация учебных планов преподавания и занятий науками юридическими, государственными и экономическими в высших учебных заведениях России. Киев, 1907. С. 113.

<sup>54</sup> Козырин А.Н. Формирование науки финансового права в России в конце XVIII — начале XIX вв. / История финансового права России: Сборник статей. Под ред. проф. А.А. Ялбулганова. М., 2005. С. 18.



развивалась в рамках политической экономии и (или) камеральных наук и испытывала на себе влияние английской и немецкой научных школ. Не были сформированы единые подходы к определению понятия и системы финансовой науки. Университетские курсы существенно отличались друг от друга в зависимости от того, последователем какой научной школы был сам лектор. Наконец, еще одной особенностью становления российской науки о финансах, сохранившейся на всем последующем протяжении ее истории, стала тесная взаимосвязь экономического и юридического подходов при изучении публичных финансов. В науке того времени, понятия «финансовая наука (наука о финансах)» и «финансовое право» отождествлялись и использовались часто исследователями как синонимы.

## ГЛАВА 2

### О понятии финансового права в университетской науке XIX — начале XX вв

К 80-х годам XIX века в отечественной науке уже определились общие контуры предмета финансового права. Суть сводилась к тому, что финансовая наука и финансовое право имеют один и тот же предмет. Они различаются только «по способу его рассмотрения». Такого подхода придерживались тогда многие исследователи, что предопределяло особенности развития финансово-правовой науки того времени<sup>55</sup>.

В работе И.Я. Горлова под теорией финансов понималась «наука, рассуждающая о ... получении и употреблении средств для удовлетворения государственных потребностей»<sup>56</sup>. И.Я. Горлов выступал против господствовавшего в то время среди европейских ученых-финансистов подхода, предусматривавшего выделение в финансовой науке двух составных частей — теории финансов и финансового управления. Однако, забегая вперед можно сказать о том, что и законодательство и наука русского финансового права пошли по пути выделения финансового управления как базовой и основополагающей части.

Ф.Б. Мильгаузен предметом финансовой науки определял финансовое хозяйство государства. Он писал, что наука о финансах «... излагает те экономические законы,

<sup>55</sup> Ялбулганов А.А. Развитие финансово-правовой доктрины (XIX в. — начало XX в.) // Финансовое право. 2010. № 3. С. 28–31.

<sup>56</sup> Горлов И.Я. Теория финансов. Казань. 1841. С. 2.

которыми государство руководствуется в приобретении и употреблении вещественных ценностей, необходимых для достижения общих государственных целей»<sup>57</sup>. Ф.Б. Мильгаузен<sup>58</sup> в середине 60-х годов XIX века читал лекции по финансовому праву, в которых еще не проводил жесткого различия между финансовым правом и финансовой наукой<sup>59</sup>. Под наукой о финансах Ф.Б. Мильгаузен понимал науку о материальных ценностях, находящихся в руках государства и имеющих целью удовлетворение известных потребностей, достижение известных целей<sup>60</sup>. В отличие от приводимого ранее определения И.Я. Горлова, Ф.Б. Мильгаузен не включает в предмет науки «употребление средств», и это не лингвистический ход, а принципиальная позиция, так как, по мнению автора, учение о государственных расходах занимает второстепенное место в системе науки о финансах и большей частью является предметом государственного права, а не финансовой науки<sup>61</sup>.

В.П. Безобразов, читавший в 1868–1878 годах финансовое право в Александровском лицее в Петербурге, выделял государственные финансы в объективном смысле: «Под государственными финансами (в объективном смысле) мы должны разуметь ныне в государственной науке и практике всю совокупность ценностей (финансовых способов или средств, духовных и материальных), находящихся в распоряжении государства или государственной власти и всех ее органов для достижения государственных целей, или для удовле-

<sup>57</sup> Финансовое право. Конспект лекций Ф.Б. Мильгаузена. 1868/69 г. М., 1868. С. 3.

<sup>58</sup> Подробнее о Ф.Б. Мильгаузене см.: Гинзбург Ю.В. Федор Богданович Мильгаузен — профессор финансового права // Реформы и право. 2011. № 1. С. 53–54.

<sup>59</sup> Мильгаузен Ф.Б. Финансовое право: курс лекций, 1865–1866. М., 1866.

<sup>60</sup> Мильгаузен Ф.Б. Финансовое право (извлечения) // Реформы и право. 2011. № 1. С. 55–63.

<sup>61</sup> Там же.

ния (покрытия) государственных потребностей (нужд). Под государственно-финансовым хозяйством (также финансами в субъективном смысле) разумеется вся деятельность государства (правительства) и всех его органов, направленная к приобретению упомянутых средств (финансовых способов) для их употребления, для удовлетворения государственных нужд и к соблюдению равновесия между теми и другими»<sup>62</sup>.

Вне всякого сомнения, к идеям уникальным следует отнести позицию А.И. Буковецкого на систему финансового права. Взгляды А.И. Буковецкого как ученого сформировались в начале XX века в его alma mater — Санкт-Петербургском императорском университете, обучение в котором он завершил в 1904 г. Творил он на перепутье эпох, но так как он был авторитетным ученым по истории мировой и русской финансовой науки, его мнение актуально в любой части нашей работы, так как придает им особую живость. Так вот, А.И. Буковецкий включает финансовое право в систему финансовой науки его четвертой частью. Однако, начнем с его определения финансового права как совокупности норм, регулирующих финансы и финансовую деятельность государства и других публично-правовых союзов, а это и есть, по его мнению, финансовое право данной страны. В свою очередь финансовое право как часть финансовой науки распадается по А.И. Буковецкому на четыре ветви. Во-первых, как он пишет, в состав финансового права входит административно-финансовое право, занимающееся разработкой юридических норм, относящихся к деятельности финансовых учреждений (права и обязанности финансовых учреждений). Во-вторых, материальное финансовое право (права и обязанности

<sup>62</sup> *Безобразов В.П.* Финансовое право. Курс государственных финансов (Литографированное издание). СПб., 1878. С. 1–11. См. также о нем и о его научной биографии: Савенко Г.В. Наука финансового права в России: материалы к биографическому словарю / История финансового права России: сборник статей. Под ред. проф. А.А. Ялбулганова. М. 2005. С. 64–65.

юридических и физических лиц в отношении хозяйства публично-правовых союзов). В-третьих, в состав финансового права он включает уголовное финансовое право, которое разрабатывает нормы уголовной репрессии за нарушение финансового законодательства (юридическая разработка вопросов контрабанды, торговли спиртом при государственной винной монополии, производства и торговли самогоном и т. д.). Наконец, в четвертых, по его мнению, в состав финансового права входит международное финансовое право, на обязанности которого лежит изучение и систематизация юридических норм, возникших в порядке международных договоров и регулирующих судьбы финансовых институтов (нормы торговых договоров, нормы международных соглашений о двойном обложении, нормы обложения наследства умерших за границей и т. д.)<sup>63</sup>.

*Позиция В.А. Лебедева о предмете и системе финансового права*<sup>64</sup>. Известный русский ученый В.А. Лебедев в своем капитальном исследовании, упомянув о существовании различных подходов к определению понятия и предмета финансового права, дает им собственное трактование. По мнению В.А. Лебедева, финансо-

<sup>63</sup> Буковецкий А.И. Введение в финансовую науку. Л., 1929. С. 43–44.

<sup>64</sup> Подробнее о В.А. Лебедеве см.: Козырин А.Н. В.А. Лебедев и развитие финансово-правовой науки в России // Золотые страницы финансового права. Т. 2. В.А. Лебедев Финансовое право. М., 2000. С. 7–19; Ялбулганов А.А. Василий Александрович Лебедев // Там же. С. 20–32; Базулин Ю.В. Лебедев Василий Александрович // Очерки по истории финансовой науки / под ред. В.В. Ковалева. СПб., 2010. С. 317–333;

Лебедев В.А. Финансовое право: лекции. СПб., 1882. Первоначально работа В.А. Лебедева была издана в 1882–1885 годах — два тома по два выпуска в каждом. В 1889–1893 годах первый том был переиздан. Последнее издание труда профессора В.М. Лебедева было осуществлено в серии «Золотые страницы финансового права» (Золотые страницы финансового права / под ред. А.Н. Козырина. Т. 2. В.А. Лебедев Финансовое право. М., 2000). Далее все цитирования производятся по последнему переизданию.

вое право — это облеченные в законодательную форму правила существования финансового хозяйства, т. е. нормы, в соответствии с которыми осуществляется хозяйственная деятельность государства, направленная на приобретение требуемых ему материальных средств. Финансовая наука, или наука о финансах, определяется им как наука, занимающаяся изучением состава финансов, способов их образования и управления ими, иначе говоря, как наука о материальных средствах удовлетворения государственных потребностей. Им также отмечается, что научные принципы и теоретические советы в деле государственного управления для обязательности их выполнения должны, конечно, вступить в союз с законом.

Он исходит из того, что политические науки, к числу которых принадлежит и финансовая наука, должны излагаться в двух направлениях: юридическо-догматическом и политическом. «Юридическо-догматическое изучение финансовых законодательств и есть финансовое право, а изучение правил финансового хозяйства с экономической и политической стороны составляет финансовую науку, которую иногда называют и финансовой политикой (или, как выражаются некоторые немецкие писатели, «политикою финансового права»)»<sup>65</sup>, — пишет В.А. Лебедев.

Финансовая наука и финансовое право имеют один и тот же предмет; они различаются только по «способу его рассмотрения». Как указывалось ранее, такого подхода придерживались многие исследователи, что предопределило, по выражению К. С. Бельского<sup>66</sup>, «двуслойность» финансово-правовой науки того периода. На протяжении всего XIX века финансовое право развивалось в неразрывном единстве с экономической наукой (ее разделом о финансах), а потому научные исследования в финансовой сфере представляли со-

<sup>65</sup> Лебедев В.А. Финансовое право. С. 10.

<sup>66</sup> Бельский К. С. Финансовое право. М., 1995. С. 14.

бой своеобразный экономико-юридический симбиоз. Сказанное в полной мере относится и к главной работе В.А. Лебедева, в которой, по нашему мнению, экономическая составляющая является даже доминирующей. Выбор названия этой работы был обусловлен не столько ее содержанием, сколько чисто внешними, как мы бы сейчас сказали, конъюнктурными обстоятельствами. Дело в том, что в соответствии с последним дореволюционным университетским уставом 1884 года на всех юридических факультетах учреждались кафедры финансового права. Как отмечал А.И. Буковецкий, именно после этого нововведения университетские преподаватели стали «переименовывать свои руководства соответственно названию той кафедры, которую они занимали (так сделал В.А. Лебедев, назвавший свой большой курс финансовой науки «Финансовым правом»...)»<sup>67</sup>.

Комплексный юридико-экономический характер науки позволял безболезненно менять название преподаваемой учебной дисциплины. Так, сам В.А. Лебедев читал по своему учебнику один и тот же курс лекций под следующими названиями: «Финансовое право», «Теория финансов», «Теория финансов и русское финансовое право, сравнительно с финансовым законодательством главных европейских государств». В разработке системы науки финансового права заслугой В.А. Лебедева является отход от наметившейся в российской финансовой литературе тенденции ограничивать область исследования вопросами публичных доходов.

Рассуждая о предмете финансового права, В.А. Лебедев пишет, что нельзя не включить в него и вопросы финансовой политики, то есть рассматривать следует не только институт доходов, но и институт расходов, а также деятельность финансовой администрации. «Финансовое право не имело бы значения, если бы оно не имело в виду принцип правильного ведения государственного хозяйства: можно хорошо собирать доходы, но употре-

<sup>67</sup> Буковецкий А.И. Указ. соч. С. 241–242.

блять при этом совершенно нерациональные способы расходования и т. д.», — пишет по этому поводу В.А. Лебедев<sup>68</sup>. Последнее обстоятельство нашло отражение и в системе читаемого профессором курса, который распадается на четыре части (отделения):

- 1) обзор государственных потребностей, понятие о финансовом хозяйстве и финансовых учреждениях;
- 2) обозрение государственных доходов и повинностей;
- 3) изложение системы земского и общинного финансового хозяйства;
- 4) рассмотрение способов покрытия чрезвычайных потребностей, то есть учение о государственном кредите<sup>69</sup>.

В этой системе подчеркивается приоритет государственных расходов в сравнении с государственными доходами.

Государство мобилизует доходы не для обогащения, а лишь для покрытия расходов на текущий финансовый год. В этом состоит основное отличие публичных финансов от финансов частных. Важной новеллой финансово-правового учения В.А. Лебедева является включение в предмет научного исследования хозяйства общественных союзов, земств, общин, которые, по его мнению, должны «составить органическую часть финансовой науки»<sup>70</sup>. Современная российская наука с недавнего времени включает местные финансы в предмет так называемого муниципального права. На наш взгляд, такой подход приводит к размыванию предмета финансового права и нарушает целостность финансово-правовой науки.

Особое внимание В.А. Лебедев уделяет проблеме взаимодействия науки и текущего законодательства. «Финансовое законодательство существовало издавна, его

<sup>68</sup> Лебедев В.А. Финансовое право. С. 47.

<sup>69</sup> Лебедев В.А. Финансовое право. С. 115.

<sup>70</sup> Лебедев В.А. Финансовое право. С. 97.



возникновение, можно сказать, совпадает с возникновением государства, так как государство при самом зарождении своем уже нуждалось в средствах для выполнения своих целей. Но законодательство того времени шло ощупью, со множеством ошибок, и даже народившаяся наконец финансовая наука редко имела голос в финансовой практике. Да и в настоящее время финансовое законодательство оставляет еще очень много желать по части применения указаний финансовой науки к действующему праву»<sup>71</sup>. Сохранение такого положения В.А. Лебедев считает недопустимым и убежден в необходимости скорейшего налаживания действенного сотрудничества ученых и государственных чиновников. Он так пишет об этом в рецензии на работу А. Субботина «Русский промысловый налог» (Москва, 1877): «Говоря о необходимости общей критики нашей податной системы, для создания затем, при помощи науки и данных нашего законодательства и нашей истории, общего плана реформы, мы не думаем, конечно, что вся эта работа может быть сделана одним почерком. Нет, для этого нужно дружное взаимодействие, как административных, так и ученых сил, при надлежащем разделении труда между специалистами»<sup>72</sup>.

Научная и педагогическая деятельность В.А. Лебедева неразрывно связана с Санкт-Петербургским университетом. Его основной труд — «Финансовое право» — снискал заслуженное одобрение как в России, так и за ее пределами. Он был переведен и издан на многих иностранных языках, получил лестные отзывы и положительные рецензии специалистов из ведущих научных центров Европы. Такая благосклонная оценка работы В.А. Лебедева фактически означала признание самостоятельности и оригинальности русской финансово-правовой науки, долгое время остававшейся в тени европейских университетов.

<sup>71</sup> Лебедев В.А. Финансовое право. С. 29.

<sup>72</sup> См. Сборник государственных знаний. Т. 6.

*И.Т. Тарасов о предмете и системе финансового права*<sup>73</sup>. Одна из главных заслуг И.Т. Тарасова заключается в четком понимании и формулировании предмета науки финансового права и предмета финансового права как положительного права, в их ясном и понятном разграничении, построении системы финансового права. Что же касается работы И.Т. Тарасова, то она уникальна тем, что в ней четко выделена как раз правовая составляющая финансовой науки. Такой «нетрадиционный» для второй половины XIX века подход к изучению финансовой науки в случае с И.Т. Тарасовым объясняется тем, что автор специально не занимался разработкой экономических проблем публичных финансов. Тарасов — разносторонне образованный юрист, и, разрабатывая систему науки финансового права, он использовал те подходы, которые применялись им в курсах административного и торгового права. В этой связи особый интерес представляет общая часть его курса финансового права, в которой И.Т. Тарасов впервые в отечественной науке финансового права сформировал учение об ответственности в сфере финансового управления, а также создал оригинальную концепцию финансового закона.

Работа И.Т. Тарасова по теории финансового права в известном смысле уникальна<sup>74</sup>. Если большинство работ по финансовому праву имперского периода представляли собой, как уже отмечалось, комплексные экономико-юридические исследования с очевидным доминированием экономического анализа, то в «Очерке нау-

<sup>73</sup> См. подробнее: Козырин А.Н. Наука финансового права в Ярославском Демидовском лицее. С. 6–40. / Золотые страницы финансового права / Под ред. А.Н. Козырина. Том 4. Финансы и налоги: очерки теории и политики. М.: Статут, 2004.

<sup>74</sup> *Тарасов И.Т.* Очерк науки финансового права. Ярославль. 1883. Данная работа была переиздана в серии «Золотые страницы финансового права России» /под ред. А.Н. Козырина (далее ссылки на работу И.Т. Тарасова приводятся по переизданию 2004 г.) / Финансы и налоги: очерки теории и политики / под ред. А.Н. Козырина. Т. 4. М., 2004.

ки финансового права» И.Т. Тарасова, пожалуй, впервые в дореволюционной финансово-правовой литературе акцент смещен на собственно юридический материал: разрабатывается концепция финансового закона; изучается проблема принуждения к исполнению финансовых законов; особое внимание уделяется вопросам ответственности, под которой автор понимает как ответственность органов финансового управления, так и ответственность частных лиц за нарушение прав и интересов казны. Принадлежность автора «Очерка науки финансового права» к когорте лучших российских административистов объясняет включение в Общую часть «Очерка» двух глав (XIV и XV), посвященных организации финансового управления в Российской империи.

Итак, что же представляет собой система финансового права по И.Т. Тарасову? «Очерк науки финансового права» содержит Введение, Общую и Особенную части<sup>75</sup>. Во Введении И.Т. Тарасов рассматривает основные категории финансового права: государственное хозяйство, финансы, финансовое управление, фиск, науку финансового права и др.

«С понятием о государственном хозяйстве, — пишет И.Т. Тарасов, — связывается представление о приобретении материальных средств, необходимых государству как хозяину, и расходование этих средств на потребности и задачи государства»<sup>76</sup>. Государственное хозяйство имеет целью служение народу и осуществление задач государства. В этом автор видит одну из основных причин того, что «в государственном хозяйстве на первом месте ставится удовлетворение потребностей, а потом уже доход»<sup>77</sup>, в то время как в частном хозяйстве потреб-

<sup>75</sup> Обращаем внимание читателей, что в полном объеме «Очерк науки финансового права» И.Т. Тарасова был издан в Ярославле в 1883 году. В последующие годы под этим названием неоднократно переиздавалась только вводная часть «Очерка» (Введение без Общей и особенной частей).

<sup>76</sup> Тарасов И.Т. Очерк науки финансового права. С. 49.

<sup>77</sup> Там же. С. 50.

ности соотнобразуются с доходом, т. е. доход имеет решающее значение для определения числа и размера потребностей. Кроме того, отмечает И.Т. Тарасов, государство обладает рядом особых свойств (прежде всего, это суверенитет и «долговечность»), которые сообщают принудительный характер государственному хозяйству и дают возможность государству черпать свои средства из таких источников, в такой форме и при таких условиях, которые не могут иметь места в частном хозяйстве (налоги, принудительные займы и др.).

Особые свойства государственного хозяйства послужили основанием для его обособления. Обособившееся государственное хозяйство, пишет И.Т. Тарасов, получило название финансов, а управление этим хозяйством — финансового управления. Ведение государственного хозяйства создает «юридический порядок соотношения между государством, с одной стороны, и гражданами — с другой»<sup>78</sup>. Изучением этого порядка как раз и занимается наука финансового права как «наука о правомерном государственном хозяйстве» (выражение И.Т. Тарасова). Предметом финансового права, по И.Т. Тарасову, является изучение правовых норм, определяющих сферу государственного хозяйства<sup>79</sup>. В соответствии с предметом науки строится и ее система: государственные доходы, расходы и управление ими.

И.Т. Тарасов так определяет науку финансового права: «Наука финансового права, имея своими предметами доходы и расходы государства и управление ими, преследует, как основную задачу, раскрытие законов явлений в области государственного хозяйства в связи с анализом правовых норм, регулирующих это хозяйство»<sup>80</sup>. Основное начало финансового права состоит в том, что добывание средств в пользу государства и расходование добытых средств на удовлетворение государственных

<sup>78</sup> Там же. С. 51.

<sup>79</sup> Тарасов И.Т. Указ. соч. С. 52.

<sup>80</sup> Там же.

потребностей должны быть «правомерны и государственны».

И.Т. Тарасов различает положительное финансовое право и науку финансового права. Положительное финансовое право есть «совокупность положений, определяющих государственно-хозяйственную сферу у данного народа в данную эпоху»<sup>81</sup>. В систему источников положительного финансового права И.Т. Тарасов включал законы, административные распоряжения и обычаи (последние могли создавать норму только в той мере, в какой это допущено законом). Финансовое право как наука, считает И.Т. Тарасов, представляет собой науку о правовых нормах, определяющих сферу государственного хозяйства. В этом смысле она являет собой нечто постоянное, «твердо установившееся», хотя и не лишенное перспективы развития, без которой не может существовать ни одна отрасль знаний. Определяя понятие науки финансового права, И.Т. Тарасов анализирует соотношение финансово-правовой науки с другими науками — политическими, юридическими, общественными, техническими.

Важное место во вводной части курса И.Т. Тарасова занимают вопросы истории финансовых учений и учреждений — своеобразная дань господствовавшей в то время в российской юриспруденции исторической школе.

Общая часть курса теории финансового права у И.Т. Тарасова включает четыре раздела: организация финансового управления; законодательство, исполнение и принуждение в сфере финансового управления; кассоводство, счетоводство, отчетность, контроль и ревизия; ответственность.

Оригинальностью отличается построение Особенной части «Очерка науки финансового права» И.Т. Тарасова. Автор выделяет три основные разновидности государственного хозяйства — натуральное, денежное

---

<sup>81</sup> Там же.

и кредитное — и в рамках каждой из этих разновидностей рассматривает важнейшие институты публичных финансов. Структурируя так называемое натуральное государственное хозяйство, И.Т. Тарасов выделяет: домены (земельные, лесные, промышленные, финансовые и т. д.); регалии и монополии; натуральные повинности (личные, предметные, лично-предметные). Предметом анализа в рамках рассмотрения денежного государственного хозяйства становятся налоги и пошлины.

*И.И. Янжул, И. Х.Озеров и другие представители науки финансового права о понятии, предмете и системе науки финансового права.* Особое внимание следует обратить на оригинальность подхода И.И. Янжула к определению предмета финансового права, отграничения его от других отраслей публичного права<sup>82</sup>. Предметом финансового права И.И. Янжул считал доходы государства. Это обыкновенные государственные доходы — государственные имущества, регалии, налоги и пошлины. Вопросы, связанные с государственными расходами, как пишет И.И. Янжул, следует рассматривать в курсе государственного и полицейского (административного) права.

И.И. Янжул считал, что учение о государственных расходах вытекает целиком из понятия о существовании государства и его обязанностях, обуславливается организацией государства, формой правления, устройством правительственных учреждений, задачами экономической политики и т. д., и, как таковое, полным объемом относится к государственному и полицейскому праву, ведению которых подлежат перечисленные вопросы, а никак не к финансовой науке, имеющей совершенно специальную область исследования<sup>83</sup>. Многие финанси-

<sup>82</sup> Подробнее см.: Козырин А.Н. Читая Янжула. С. 5–14; Ялбулганов А.А. Академик Иван Иванович Янжул. С. 15–31 // Золотые страницы финансового права / под ред. А.Н. Козырина. Т. 3. Янжул И.И. Основные начала финансовой науки: учение о государственных доходах. М., 2002.

<sup>83</sup> *Янжул И.И.* Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах. С. 52. Здесь и далее работа И.И. Янжула

сты в Европе разделяли такую точку зрения и, подобно И.И. Янжулу, исключали из курса финансового права учение о расходах государства.

Однако следуя изложенному подходу при построении своего курса финансовой науки, И.И. Янжул демонстрирует непоследовательность. Касаясь отдельных видов государственных доходов, он подробно рассматривает вопросы, которые и во времена И.И. Янжула, и сейчас традиционно составляют предмет науки административного права и государственного управления. Так, например, в разделе «Государственные имущества» он самым подробным образом излагает способы управления государственными землями, исследует состав казенных имуществ в России, анализирует Положение о сбережении лесов и технику лесоустроительных работ. При рассмотрении вопросов, связанных с организацией почтовой регалии, автор большое внимание уделяет проблеме почтовой тайны и т. д. Современному читателю может показаться, что И.И. Янжул очень сильно отклоняется от заданной темы, увлекаясь многочисленными наставлениями и инструкциями по лесоводству, горному делу, почтово-телеграфному хозяйству и т. д. В таком случае следует вспомнить про «камеральное прошлое» финансового права, и тогда станет понятно, что, сделав крен в сторону чисто хозяйственной стороны вопроса, автор, скорее всего, находился под остаточным влиянием камеральных наук, из недр которых и вышла сама финансовая наука. Справедливости ради следует отметить, что, подробно описывая конкретные домены или регалии, И.И. Янжул особое внимание уделял тем их разновидностям, которые носили преимущественно фискальный характер.

---

цитируется по последнему изданию в серии «Золотые страницы финансового права» (Золотые страницы финансового права / под ред. А.Н. Козырина. Т. 3.)



Финансовое право И.Х. Озеров<sup>84</sup> считал «комплексной» экономико-правовой наукой. При этом правовая компонента, по его мнению, представляла совокупность норм, закрепляющих финансовое хозяйство. Как и его учитель И.И. Янжул, И.Х. Озеров считает, что предмет финансовой науки ограничивается лишь отношениями по «добыванию союзами публичного характера материальных средств», то есть публичными доходами. Что же касается отношений, возникающих в связи с расходованием собранных публичных средств, то их И.Х. Озеров выводил за рамки финансовой науки и финансового права, относя к предмету науки о государственном управлении.

«Основы финансовой науки» И.Х. Озерова по праву считались одной из лучших работ своего времени по финансам и финансовому праву и были удостоены премии Императорской Академии Наук.

Однако со временем, как мы полагаем, с учетом социально-экономических преобразований И.Х. Озеров изменил свою научную позицию, отнеся государственные расходы к предмету финансового права. Не последнее значение, как видится, имеет принятие бюджетных законов 1904 и 1914 годов, когда согласно новым бюджетным правилам государственная роспись доходов и расходов обязательно рассматривалась и принималась Государственной Думой и Государственным Советом

И.Х. Озеров стоял у истоков социологического направления теории финансов. Он выступал с критикой существовавшей в России финансовой системы, практики использования правительством акцизов, винной монополии, выигрышных займов в качестве источников пополнения государственных доходов. Настаивал на ужесточении государственного и общественного

<sup>84</sup> Об И.Х. Озерове см. подробнее: Козырин А.Н. Иван Христофорович Озеров — профессор финансового права Московского и Петербургского университетов // ИВУЗ. Правоведение. 2011. С.103–106.



контроля за расходованием средств государственного бюджета. Пропагандировал идеи положительного влияния крупной промышленности и монополистического капитала на экономику России.

Как представитель социологического направления в финансовом праве И.Х. Озеров считал, что финансовая наука изучает финансовое хозяйство, то есть «вопросы о питании союзов публичного характера: как они получают эти средства, как последние растекаются по всему телу (движение государственных сумм), как они претворяются в услуги, полезные для государства (составление бюджета), какие интересы при этом оказывают влияние»<sup>85</sup>. Иными словами, по его мнению, предметом изучения финансовой науки является совокупность отношений, которые возникают на почве добывания союзами публичного характера материальных средств.

Финансовая наука, по видению И.Х. Озерова, должна заниматься также изучением способов, посредством которых эти союзы добывают себе нужные средства, и то, как эти способы отражаются на других сторонах жизни: почему в одну эпоху преобладают одни способы, а в другую — другие<sup>86</sup>. Другими словами, задача финансовой науки в установлении закономерностей в развитии финансового хозяйства.

<sup>85</sup> *Озеров И.Х.* Основы финансовой науки. Вып. 1. Учение об обыкновенных доходах. Курс лекций, читанный в С.-Петербургском и Московском университетах. М., 1911. С. 16. Другие работы И.Х. Озерова, в которых преобладают приемы социального подхода в исследованиях: Его же. Возможно ли ввести подоходный налог в России? СПб., 1900; Финансовая реформа в России: Откуда у нас государство берет деньги и на что расходует? М., 1906; Как расходуются в России народные деньги: Критик русского расходного бюджета и государственный контроль (по неизданным документам). М., 1907; Общие принципы организации городских финансов. СПб., 1907; Обратная сторона нашего бюджета. М., 1911; Новая Россия. Пг., 1916; Разгром нашей экономической жизни. Пг., 1917; Основы финансовой науки. 5 изд. СПб., 1917.

<sup>86</sup> Там же. С. 16.

Интересы И.Х. Озерова-экономиста поражают своим разнообразием: бюджет и бюджетная политика, налогообложение, винная монополия и почтовое хозяйство, горные заводы Урала, фабричное законодательство и рабочее движение, социальное страхование трудящихся, проблемы управления больших городов, организация городских финансов и др.<sup>87</sup>.

Высокую оценку заслужила работа Л.В. Ходского<sup>88</sup>, авторитетного профессора Петербургского университета, в которой нашли отражение его взгляды в области финансового права, стала фундаментальная работа «Основы государственного хозяйства: Курс финансовой науки». А.И. Буковецкий писал, что «ясное изложение, удачное размещение фактического материала, переоценка всех основных вопросов финансовой науки сделали этот учебник хорошим пособием. Конкретный материал, освещающий русские финансовые институты, изложен интересно и выпукло»<sup>89</sup>. Исследование Л.В. Ходского «Основы государственного хозяйства: Курс финансовой науки» было посвящено организационно-правовой основе публичных финансов России на рубеже XIX—XX вв. Профессор Л.В. Ходский отождествляет понятия государственного и финансового хозяйства, понимая под последним «совокупность материальных и денежных средств, их приобретение и расходование, неразрывно связанные с самим существованием государства»<sup>90</sup>. В качестве основных задач финансовой науки, или науки о государственном хозяйстве, он определяет исследование источников выше-

<sup>87</sup> Там же. С. 16.

<sup>88</sup> Подробнее о Л.В. Ходском см.: Козырин А.Н. Леонид Владимирович Ходский и российская наука финансового права конца XIX — начала XX в. // Финансовое право. 2008. № 11; Ансберг О.Н. Леонид Владимирович Ходский // Очерки по истории Санкт-Петербургского университета. СПб., 2000. С. 218–233.

<sup>89</sup> Буковецкий А.И. Указ. соч. С. 22.

<sup>90</sup> Ходский Л.В. Основы государственного хозяйства: Пособие по финансовой науке. 2-е изд. СПб., 1901. С. 2.

упомянутых средств и способов их получения, а также выяснение и оценку законов, регулирующих явления государственного хозяйства. При этом под «законами» он понимает как собственно юридические нормы, регулирующие финансовые отношения, так и законы «в общефилософском научном значении этого слова».

В предмет финансовой науки, по Л.В. Ходскому, должны входить: 1) изложение теоретических оснований различных видов государственных доходов; 2) изучение действующего финансового законодательства и его историческое развитие, т. е. финансовое право; 3) изучение и критическая оценка фактического материала, относящегося к государственному хозяйству; 4) выработка рациональных основ для ведения всех частей государственного хозяйства (финансовая политика).

В той или иной мере на исследуемую проблему обращали внимание и другие специалисты-финансисты в силу разных причин. Профессор финансового права Военно-юридической академии В. Г. Яроцкий<sup>91</sup>, например, считал главной задачей финансовой науки исследование источников государственного дохода<sup>92</sup>, уделяя при этом в своем курсе внимание и государственным расходам. В. Г. Яроцкий в своих исследованиях тяготеет к политической экономии и использует в своих курсах методы экономических наук, нежели юридических.

В свою очередь, профессор Новороссийского университета в Одессе И.У. Патлаевский центральное место в своем курсе финансового права отводит «государственному хозяйству» или финансам. Систему своего курса автор выстраивает из тех задач, к достижению

---

<sup>91</sup> Подробнее о В.Г. Яроцком см.: Дмитриев А.Л. Василий Гаврилович Яроцкий // Очерки по истории финансовой науки / под ред. В.В. Ковалева. М., 2010. С. 527–537. Финансовое право. Лекции, читанные в Военно-юридической академии В.Г. Яроцким. СПб., 1886. С. 13.

<sup>92</sup> Финансовое право. Лекции, читанные в Военно-юридической академии В.Г. Яроцким. СПб., 1886. С. 13.

которых, по его мнению, должна стремиться финансовая наука, — прежде всего из установления правильного равновесия между приходом и расходом, которое давало бы жизнь и прочность хозяйству, делая из него силу, способную служить постоянно тем целям, для которых оно предназначено<sup>93</sup>. Таким образом, курс распадается на три раздела: учение о государственных расходах, учение о государственных доходах и финансовую политику. В первом разделе рассматривается не сам расход, ибо он представляет лишь цифру выдачи, а те потребности, ради которых тот или иной расход употребляется, поэтому и раздел науки финансового права автор называет учением о государственных потребностях. Вторая часть посвящена государственным доходам, то есть тем источникам, которыми пользуется государство для удовлетворения государственных потребностей. И, наконец, третий раздел направлен на выявление равновесия между приходом и расходом. В нем излагаются общие основания организации финансового управления, финансовой системы, бюджета, общие требования по отношению к счетоводству и контролю, а также учение о государственном кредите<sup>94</sup>.

Оригинальное для того времени, но близкое к современным представлениям о предмете финансового права определение дает в своем учебнике Э.Н. Берендтс: «Финансовое право ... исследует хозяйство государства, но не с точки зрения того, что полезно, целесообразно, а с точки зрения правовой, т. е. оно изучает те правовые нормы, которые лежат в основе хозяйственной деятельности государственной власти и ее органов как деятельности не произвольной, а закономерной». Он также отмечает права и обязанности сторон, участников этих отношений. Интересно, что Э.Н. Берендтс различает понятия «наука финансового права» и «финансовое право», а также не отождествляет понятия «наука о фи-

<sup>93</sup> *Патлаевский И.У.* Курс финансового права. Одесса, 1885. С. 22

<sup>94</sup> Там же.

нансах» (финансовая наука) и «наука о государственном хозяйстве». В сфере управления публичными финансами под планомерностью ученый понимает целесообразность распределения средств по времени, пространству и предметам. Кроме того, Э.Н. Берендтс замечает, что «только третья часть публичных расходов является результатом соображений о полезности или необходимости затрат». Ученый подчеркивает, что эта часть расходов «нуждается в правовом обосновании»<sup>95</sup>. Весьма показательным, что ученый обращает внимание на необходимость правовой регламентации определения «полезности и необходимости затрат». Система финансового права, по Э.Н. Берендтсу, не усложнена, как у других авторов, и близка к современным представлениям, так как автор дает систему финансового права как науки, по институтам и как учебного курса. Во вводной части рассматривается наука финансового права, ее предмет и содержание, а также источники финансового права<sup>96</sup>.

Э.Н. Берендтс, В.А. Лебедев, И.Т. Тарасов, И.И. Янжул и другие ученые, исследуя вопросы, связанные с монетной регалией (отдельно или в составе государственных доходов), денежным обращением, фактически к предмету финансового права относили и денежно-кредитные, эмиссионные отношения. В науке финансового права XIX — начала XX веков активно исследовались вопросы, касающиеся монетной регалии, предметно места монетной регалии в системе регалии, сущность и значение монетной регалии как источника государственных доходов<sup>97</sup>. В связи с анализом металлического денежного обращения исследовались также проблемы

<sup>95</sup> Берендтс Э.Н. Русское финансовое право. Лекции, читанные в императорском училище правоведения. СПб., 1913. С. 53.

<sup>96</sup> Ялбулганов А.А. Развитие финансово-правовой доктрины (XIX — начало XX в.) // Финансовое право. 2010. № 3. С. 28—31.

<sup>97</sup> См. подробнее: Берендтс Э.Н. Русское финансовое право. Лекции, читанные в императорском училище правоведения; Янжул И.И. Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах; Тарасов И.Т. Очерк науки финансового права.

определения правовой природы и роли для государственного хозяйства бумажных денег и «банковых билетов» (банкнот). Основными направлениями исследований в этой сфере были: определение соотношения металлического и бумажного денежного обращения, а также классификация бумажных денег в зависимости от наличия условия об их размене на «звонкую монету», анализ природы бумажных денег с позиций теории государственного долга (государственного кредита) либо с позиций теории налогов.

В Российской империи на протяжении многих десятилетий серьезной проблемой оставалась эмиссия необеспеченных бумажных денег. В связи с этим исследователей интересовали вопросы возможных положительных свойств бумажного денежного обращения, а также его опасности для публичных финансов, поэтому ими затрагивались и проблемы управления денежным обращением<sup>98</sup>. Нельзя не упомянуть труды И.И. Кауфмана по вопросам денежного обращения и кредита. Исключительную ценность, по мнению А.И. Буковецкого, имели многие работы И.И. Кауфман А.И. Буковецкий пишет, что в старшем поколении русских финансистов первое место по талантности, бесспорно, принадлежит И.И. Кауфману, автору многих интересных работ. И.И. Кауфман «на протяжении всей своей долгой литературной деятельности все время был сторонником классиков, но по методу своих работ он был ближе

<sup>98</sup> См. подробнее работы, на которые мы уже неоднократно ссылались, — М.М. Сперанского, Н.И. Тургенева, И.Х. Озерова, И.Т. Тарасова, С.И. Иловайского, А.А. Исаева о государственном кредите, а также Лебедева В.А. Бумажные деньги // Лебедев В.А. Финансовое право. Учебник. М., «Статус» (в серии «Золотые страницы российского финансового права России»). 2000. О монетной регалии и денежном обращении в России см. подробнее: Янкевич С.В. Денежное обращение в России в XIX — начале XX века: финансово-правовые аспекты // Деньги и кредит. 2014. № 6. С. 65–71; Янкевич С.В. Монетная регалия в России в XVII — XVIII веках: злоупотребления государства правом // История государства и права. 2014. № 4. С. 6–11.

к исторической школе»<sup>99</sup>. Три работы И.И. Кауфмана «по русской финансовой истории могут также считаться классическими по своему исполнению... «Русский вес, его развитие и происхождение» (1906), «Из истории бумажных денег в России» (1909) и «Серебряный рубль» (1910)»<sup>100</sup>.

Вместе с тем, как полагает А.Ю. Лисицын<sup>101</sup>, наукой финансового права исследуемого периода довольно слабо исследовались проблемы организации банковской системы и роли государственного банка в публичных финансах. Скорее можно согласиться со второй частью тезиса, нежели с первой, потому что интерес финансовой (также можно здесь употребить понятие экономико-юридической) науки подтверждается блестящими работами В.Т. Судейкина<sup>102</sup>. Автор также отмечает, что определенное пренебрежение исследованиями роли банковской системы в публичных финансах в указанный период вполне объяснимо, поскольку банки рассматривались как учреждения, деятельность которых основана на частноправовых началах, и, соответственно, их существенная роль в финансовой системе государства не была четко определена. Тем не менее, основа традиции исследования денежных, валютных и кредитных отношений была заложена наукой финансового права XIX — начала XX веков. При этом исследование

<sup>99</sup> Буковецкий А.И. Введение в финансовую науку. Л., 1929. С. 225.

<sup>100</sup> Там же.

<sup>101</sup> Лисицын А.Ю. Теоретико-правовые основания включения денежно-кредитной и валютной политики в предмет науки финансового права (обзор истории науки российского финансового права) / История финансового права России: сборник статей. Под ред. проф. А.А. Ялбулганова. М. 2005. С. 47.

<sup>102</sup> Любознательному читателю можно порекомендовать переизданную работу В.Т. Судейкина со вступительной статьей П.В. Лизунова о его научном творчестве и биографии, а также с комментариями к работе П.В. Лизунова и И.В. Поткина. Судейкин В.Т. Государственный банк. Его экономическое и финансовое значение. М., 2012. — 559 с.



этих институтов имело более эпизодичный и несистемный характер, потому что не было выявлено специальных критериев отнесения этих вопросов к предмету финансового права<sup>103</sup>. Эти вопросы чаще рассматривались как предмет финансовой науки, с учетом некоторых подходов, в основе, которой лежали идеи узости предмета финансового права по сравнению с предметом финансовой науки.

*Позиция М.Н. Капустина о финансовом праве. Отрицание им права на существование финансового права.*

Начав разрабатывать в Ярославле финансовую проблематику, М.Н. Капустин в отношении финансового права занял радикальную позицию, отрицая само его существование. В подготовленных им «Чтениях о политической экономии и финансах» он писал: «Политическая экономия и наука о финансах обычно считаются двумя отдельными самостоятельными науками. Иногда замечается даже стремление придать учению о финансах характер юридической науки, и это выражается в термине финансового права. Нет нужды доказывать непригодность такого термина. Называть правом термин о финансах так же мало оснований, как выделять учение о всех средствах для достижения задач государства в особые юридические науки. Так называемое полицейское право, равно как учебное, земское и прочие, не могут иметь самостоятельного значения; их юридическая сторона входит в область государственного права. Но возможно учение о полицейских мерах, о народном образовании, о земстве и прочем»<sup>104</sup>.

Следует отметить, что позиция М.Н. Капустина по вопросу о несамостоятельности финансовой науки, входящей составной частью в науку политической экономии (приведшая, среди прочего, к отрицанию финан-

<sup>103</sup> Лисицын А.Ю. Указ. соч. С. 47.

<sup>104</sup> Капустин М. Чтения о политической экономии и финансах. Ярославль. 1879. С.3.



сового права), была скорее всего воспринята из работ германских ученых, оказавших в первую половину XIX века существенное влияние на формирование российской научной школы. Вот что писал по этому вопросу, например, профессор К.Г. Рау: «Наука о лучшем устройстве государственного хозяйства или о лучшем способе удовлетворения государственных потребностей материальными ценностями называется наукою о финансах и составляет часть политической экономии. Ее нередко называли также камеральною наукою в тесном смысле слова, ибо вначале под камеральными делами или камеральными занятиями разумели только финансы, и лишь с учреждением камер-коллегии в состав их вошли и другие дела, не финансовые, так называемая полиция. Науке о финансах часто давали название науки о государственном хозяйстве, но лучше сохранить это название для всей политической экономии»<sup>105</sup>.

Отрицание М.Н. Капустиным права на существование финансового права вызвало волну критики. Практически каждый ученый, бравшийся за написание учебника по финансовому праву, считал своим долгом обозначить собственную позицию по отношению к процитированному высказыванию М.Н. Капустина. Так, Василий Александрович Лебедев в предисловии к своему капитальному учебнику «Финансовое право» писал о рассматриваемой позиции М.Н. Капустина следующее: «Книга же профессора Капустина («Чтения о политической экономии и финансах». Ярославль, 1879) дает уже слишком элементарное изложение начал финансовой науки, у которой притом, как и у финансового права, почтенный профессор, к слову сказать, оспаривает самое право на самостоятельное существование»<sup>106</sup>.

А вот как высказывался по этому вопросу Сергей Иванович Иловайский, преподававший финансовое право

<sup>105</sup> Рау К.Г. Основные начала финансовой науки. Т. 1. СПб., 1867. С. 4.

<sup>106</sup> Лебедев В.А. Финансовое право. С. 1.

в Новороссийском университете (в Одессе): «...М. Капустин считает финансовое право частью политической экономии. С этим никак нельзя согласиться, так как политическая экономия занимается исследованием законов частного хозяйства, а финансовая наука рассматривает хозяйственные явления разных общественных организмов. Первую можно назвать наукою о частном хозяйстве, а вторую — наукою об общественном или публичном хозяйстве»<sup>107</sup>.

Система курса политической экономии и финансов так, как его читал в Демидовском лицее профессор М.Н. Капустин, включала три основных раздела: хозяйство, его формы и организация; производство и доход; расход и сбережение. При этом в каждый из разделов своего курса ученый включал блок вопросов, непосредственно связанных с публичными финансами. В первом разделе — это понятие государственного хозяйства, во втором разделе — система государственных доходов, в третьем разделе — государственные расходы, государственные долги, государственный бюджет.

Характеризуя государственное хозяйство, М.Н. Капустин отмечает: «Здесь процесс производства заменяется налогом на другие хозяйственные лица и лишь отчасти государство выступает в экономической области наравне с отдельными лицами, например, по отношению к государственным имуществам ... Государство не имеет нужды делать сбережения, потому что находит средства в хозяйствах отдельных лиц; но оно требует этих средств в размере потребностей и имущественной силы лиц. Поэтому экономическое богатство этих последних есть вместе богатство государственных задач государства»<sup>108</sup>.

<sup>107</sup> *Иловайский С.И.* Учебник финансового права. Одесса. 1895. С. 1.

<sup>108</sup> *Капустин М.* Чтения о политической экономии и финансах. Ярославль. 1879. С. 31.

В систему государственных доходов М.Н. Капустин включает, прежде всего, налоги, определяемые им как «денежные средства, которые отдельные лица доставляют государству, по его требованию, для удовлетворения общих нужд страны»<sup>109</sup>, а также государственные сборы, «суть те уплаты, которые производятся лицами, пользующимися тем или другим государственным учреждением в своих частных интересах, или же взносы в вознаграждение за расходы, которые государство обязано сделать ради этих лиц исключительно»<sup>110</sup>.

Очевидно, что такое представление о государственных доходах, исключавшее из этого понятия все доходы, получаемые государством от использования государственного имущества, не только не отвечает современным представлениям о доходной части публичных финансов, но и не соответствовало сформировавшемуся в то время (во второй половине XIX века) представлению об этом разделе финансового права.

Расход, вообще, М.Н. Капустин определяет как действие, состоящее в передаче имущественных средств от одного лица другому<sup>111</sup>. При этом он выделяет расходы личные, общественные и государственные. Отмечая особенность государственных расходов, М.Н. Капустин пишет: «...государственные расходы имеют своим назначением удовлетворение общественных потребностей не непосредственно самими лицами, а при посредстве государства, которое берет на себя расходование получаемых им долей народного дохода»<sup>112</sup>.

Особый интерес представляют рассуждения М.Н. Капустина о соотношении политической экономии (финансовой науки) и правоведения. С одной стороны, отмечает ученый, политическая экономия

<sup>109</sup> Там же. С. 259.

<sup>110</sup> Там же. С. 309.

<sup>111</sup> Капустин М. Чтения о политической экономии и финансах. С. 332.

<sup>112</sup> Там же. С. 335.

и наука о финансах находятся в тесной связи с правове­дением: «Собственность, обязательства, торговые трак­таты и торговое право отражают на себе экономический характер тех отношений, которых они касаются»<sup>113</sup>. С другой стороны, он выявляет существенное различие между ними: «Политическая экономия рассматривает значение хозяйственных сил в обществе ... право имеет в виду всегда охранение лиц ... политическая экономия старается отыскать законы производства ценностей; право обеспечивает пользование тем, что произведе­но. Политическая экономия имеет в виду исключи­тельно хозяйственную жизнь народа; право принимает в соображение и другие интересы, а потому не может подчиниться безусловно и принять как непреложные те выводы, к которым приходят экономисты». Начав читать политическую экономию и науку о финансах в Демидовском лицее, М.Н. Капустин вскоре оставил преподавание этой дисциплины. Ему на смену пришли И.Т. Тарасов и А.А. Исаев.

В целом финансово-правовая наука России импер­ского периода достигла определенных высот в система­тизации знаний о финансах и формировании устойчи­вого представления о системе финансового права как отрасли науки и учебной дисциплины, а также заложи­ла основы формирования финансового права в будущем как отрасли права.

Наибольший интерес, по нашему мнению, для сов­ременного читателя представляют, прежде всего, те раз­делы Общей части «Очерка науки финансового права» И.Т. Тарасова, которые связаны с концепцией финан­сового закона. И.Т. Тарасов создал оригинальное учение о финансовых законах как об особой разновидности законодательных актов, составляющих предмет финан­сового права. Это учение, к сожалению, не было под­хвачено российскими учеными, специализирующимися в области финансового права. До сих пор отечественная

<sup>113</sup> Там же. С. 7.

наука финансового права в своем категориальном аппарате не содержит понятия «финансовый закон». Для сравнения — в отдельных зарубежных странах категория финансового закона еще в конце XIX века была закреплена на законодательном (а иногда и на конституционном) уровне<sup>114</sup>. «Финансовые законы..., — пишет И.Т. Тарасов, — имеют значение правовых норм, определяющих взаимные отношения между казною и плательщиками налогов и организацию всего финансового управления»<sup>115</sup>. Он считает, что финансовый закон, с одной стороны, должен гарантировать основные права граждан-налогоплательщиков, а с другой — оградить права фиска, вытекающие из особого статуса государственного хозяйства, отличающего его от частного и общественного хозяйств.

Регулированию финансовыми законами, по мнению И.Т. Тарасова, подлежат следующие вопросы: установление всех государственных сборов и повинностей, а также любых привилегий и изъятий из сферы налогообложения; порядок взимания налогов, меры понуждения к уплате и меры взыскания; участие плательщиков в раскладке податей и повинностей; порядок обжалования неправильно определенных результатов налогообложения; право судебной защиты граждан, права и законные интересы которых были нарушены органами финансового управления; утверждение государственной росписи (бюджета), в которой сведены воедино государственные расходы и доходы; утверждение отчета об исполнении государственной росписи; режим гласности финансового управления.

В качестве важнейшего принципа финансового права И.Т. Тарасов формулирует принцип законодательного закрепления размера государственных расходов и го-

<sup>114</sup> См., например, статью 1 Акта о парламенте 1911 года, в которой британский законодатель закрепил понятие финансового закона (financial bill).

<sup>115</sup> Тарасов И.Т. Очерк науки финансового права. С. 125.

сударственных доходов: «...только те доходы и расходы государства могут быть признаны правомерными, которые определены в законодательном порядке на определенный период времени, причем акт, в котором сделано такое определение, называется государственной росписью, или бюджетом»<sup>116</sup>.

В.А. Лебедев следующим образом выстраивал свою концепцию финансового закона. Он считает, что законы для финансовой деятельности государства представляют собой совокупность всех постановлений, относящихся к финансовой организации государства. Он выделяет финансовую власть государства, которую определяет как совокупность прав, касающихся удовлетворения государственных потребностей. Согласно его позиции распоряжения финансовой власти должны быть согласны с государственными законами как основной волей. Установление финансовых законов, по его мнению, принадлежит законодательным учреждениям, а финансовая власть как один из видов исполнительной власти в государстве распадается на власть распорядительную, организационную и принудительную.

Распорядительная власть финансовой администрации касается различных распоряжений относительно выполнения финансовых законов. Как пишет В.А. Лебедев, она также проявляется в административных распоряжениях, которые разъясняют толкование законов, распространяют их действие до известной степени, а в случае недостаточности закона временно заменяют его. Проявление распорядительной власти может в крайних случаях распространиться и на необходимость приостановления действия закона (как отмечает автор, в редких случаях финансовая администрация может временно прекратить сбор податей в какой-нибудь разоренной местности). Распорядительная власть может также в случаях, не терпящих отлагательств, открывать ведомствам чрезвычайные кредиты под свою личную

<sup>116</sup> Там же. С. 148.

ответственность. Организационная власть финансового управления заключается в их праве устраивать потребную организацию финансовых учреждений и снабжать их инструкциями. Принудительная власть выражается в понуждении служащих к исполнению их обязанностей<sup>117</sup>.

Интересные мысли, высказанные В.А. Лебедевым в этой работе, сводятся к тому, что финансовое законодательство и финансовая политика должны быть выразителями системы мер, направленных для непрерывного удовлетворения потребностей государства. Финансовое законодательство не может ограничиться только указанием средств удовлетворения, оно должно назвать и меры к сохранению и правильному расходованию собранных средств. Автором также отмечается, что финансовое законодательство должно быть систематическим сводом всех актов, касающихся финансового хозяйства государства и местных органов самоуправления. По мнению В.А. Лебедева, когда финансовое законодательство является не случайным набором законов и уставов, а целостным, систематическим и проникнутым одной основной идеей актом законодательной власти, тогда оно и может называться финансовым правом страны.

К источникам русского финансового права Э.Н. Берендт относил «нормы, относящиеся к финансовому праву...», помещенные во всех томах Свода законов, иными словами, все законодательные акты (кодифицированные). Он также пишет, что «бюджетное право кодифицировано частными издателями», причем частные сборники норм, касающиеся бюджетного права, содержат также и правила, не вошедшие в Свод законов. Это работы В. Саковича и Н. Широкова «Правила и формы сметного, кассового и ревизионного порядка» 1908 г. и И.С. Плехана «Бюджетные законы» 1911 г. Тем самым автор указал на некоторые особенности коди-

<sup>117</sup> *Лебедев В.А.* Финансовое право. С. 135–136.

фикации финансового законодательства в Российской империи.

С.Ю. Витте в «Конспекте лекций о народном и государственном хозяйстве...» уделяет место и понятию финансового закона, но через правовую природу бюджета<sup>118</sup>. Он определяет бюджет как финансовый закон, по которому должно управляться государственное хозяйство в течение определенного периода времени. С.Ю. Витте писал, что бюджет как финансовый закон выступает как необходимая административная мера для функционирования всего государственного управления. Бюджет должен представлять полную картину финансов страны, отражать все ожидаемые доходы и все предстоящие расходы государства по всем ведомствам<sup>119</sup>. По мнению С.Ю. Витте, государственный бюджет как финансовый закон и в то же время как необходимая административная мера для функционирования всего государственного хозяйства должен отвечать известным требованиям, на которых главнейшими следует признать требования ясности, точности и гласности бюджета.

А.И. Буковецкий, один из крупнейших специалистов XX в. по истории финансов, финансовой политики и финансово-правовой науки, исследуя эволюцию финансовой науки, включает финансовое право в систему финансовой науки его четвертой частью. Оценка А.И. Буковецким взаимосвязи источников финансового права и собственно финансового права как части финансовой науки представляется уникальной. Поэтому сложно и невозможно проигнорировать его позицию как крупного и авторитетного исследователя русских финансов, которая заключается в следующем:

<sup>118</sup> *Bumme С.Ю.* Конспект лекций о народном и государственном хозяйстве, читанных его императорскому высочеству великому князю Михаилу Александровичу в 1900–1902 годах. М., 1997. С. 384–410.

<sup>119</sup> *Bumme С.Ю.* Указ.соч. С. 385.



финансовое право является четвертой властью финансовой науки, потому что всякий финансовый институт в финансовом хозяйстве государства и других публично-правовых союзов должен иметь правовое оформление<sup>120</sup>. По его мнению, правовое оформление финансового института может быть создано законодательным или административным актом соответствующей власти или же установившимся обычаем, а финансовое право есть отражение существующего финансового хозяйства. Поэтому он подчеркивает, что всякое изменение в финансовом хозяйстве влечет за собой изменение и в области финансового права, тогда как каждое малейшее изменение в любом из финансовых институтов влечет за собой также соответствующую законодательную или административную новеллу.

Основная задача финансового права видится ему в объединении рассеянных законодательных элементов и в истолковании их значения, причем в отличие от финансовой теории финансовое право, как ему представляется, не занимается выяснением вопросов о необходимости и значении финансовых норм. Оно принимает их как исходный момент, считает А.И. Буковецкий. Он также уверен в необходимости догматической разработки позитивного финансового права. Причем, как он пишет, может иметь место как чисто прикладное направление, состоящее в систематическом изложении текстов главнейших законов или дающее комментирование пособия для приложения законов на практике, так и более углубленная теоретическая разработка их.

К источникам финансового права он относил законодательные акты, правительственные распоряжения, административные циркуляры и судебные решения, а в некоторых случаях и обычаи. Например, по его мнению, в мирских сборах (волостных и сельских) обычай был одним из главных источников для построения этих

<sup>120</sup> Буковецкий А.И. Введение в финансовую науку. Л., 1929. С. 42.

институтов, с которыми постоянно соприкасалась сто-миллионная крестьянская масса<sup>121</sup>.

Таким образом, по мере развития науки финансо-вого права почти всеми без исключения русскими уче-ными-финансистами поднимались основополагающие вопросы о соотношении финансовой науки и финансо-вого права, их предмета и места в науке государствен-ного права. С учетом различных подходов к пониманию финансового права рассматривались и вопросы о месте финансового законодательства в системе финансового права, а также о его роли в регулировании государствен-ного (финансового) хозяйства. Немаловажное значение имели вопросы правовой природы бюджета как плана финансов, государственной росписи и как закона.

Природа финансовых законов формулировалась приблизительно в следующих нижеизложенных на-правлениях, которые возможно сгруппировать.

1. *Финансовые законы как предмет науки финансово-го права.* Финансовые законы вне зависимости от того приняты ли представительным органом народа или аб-солютным монархом, имеют значение правовых норм, определяющих взаимные отношения между казной и плательщиком налогов и организацией всего финан-сового управления. Законы об организации финансово-го управления могут быть предметом рассмотрения как науки государственного права, так и науки финансово-го права. Законы же, определяющие взаимоотношения фиска и плательщиков, должны быть предметом рас-смотрения именно науки финансового права, так как только в ней законы могут быть подвергнуты всесторон-нему анализу в органической связи со всем содержи-мом этой государственно-хозяйственной науки.

2. *Финансовые законы как средство к ограждению прав казны и плательщиков налога.* С одной стороны, основ-ные финансовые законы должны иметь целью защиту прав плательщиков, исходя из понятий о политико-гра-

<sup>121</sup> Буковецкий А.И. Введение в финансовую науку. С. 43–44.

жданской свободе и коренных условий благосостояния отдельных граждан и целого народа. С другой стороны, оградить права иска, исходя из понятий о государстве, о цели его и об особом характере государственного хозяйства в отличие от частного и общественного хозяйств.

В финансовых законах, ограждающих права плательщиков налогов, должны закрепляться следующие основные положения: 1) все государственные сборы и повинности могут быть устанавливаемы не иначе как законом; 2) все привилегии и изъятия также должны устанавливаться только законом; 3) законами определяются порядок взимания налогов, меры принуждения и меры взыскания; 4) сумма предполагаемых доходов и расходов в течение установленного законом срока определяется в государственной росписи (бюджете), утверждаемой в законодательном порядке; 5) неправильное обложение может быть обжалуемо в установленном законом порядке; 6) гражданам, права и законные интересы которых будут нарушены органами финансового управления, должно быть предоставлено право судебной защиты этих прав и интересов; 7) установление полной гласности по финансовому управлению; 8) утверждение исполнения росписи в законодательном порядке.

В свою очередь, в финансовых законах, ограждающих права фиска, должны закрепляться следующие основные положения: 1) определение законом судебной, судебно-административной и дисциплинарной ответственности органов финансового управления за нарушение ими государственного интереса и, вообще, их служебных обязанностей; 2) определение условий и порядка ответственности плательщиков в случае уклонения их от несения правильно наложенных на них налоговых тяжестей; 3) определение границы и формы прав казны при возникновении чрезвычайных ситуаций; 4) установление правильного соотношения в финансовом управлении между органами правительства и самоуправления.

Благосостояние казны и богатство народа находятся в тесной взаимосвязи: богат народ — он много может дать, богата казна — она много может предпринять для улучшения народного хозяйства.

3. *Финансовые законы и установление налогов и повинностей.* Одним из важнейших предметов финансовых законов является установление налогов и повинностей. Никакой налог не может быть установлен иначе как законом. Податная (налоговая) система должна отличаться, возможно, большей простотой. Язык законов, устанавливающих налоги, должен быть точен, удобопонятен, дабы не вызывать недоразумений. Законы должны во всей полноте охватывать сферу данного налога: лицо и предмет налога, оклад, время и место платежа, гражданская и уголовная ответственность за недоимки и обманы и др. — все должно быть точно определено. Весь механизм управления налогами может быть сведен к трем моментам: 1) установление налогов; 2) их взимание; 3) контроль и ответственность плательщиков.

4. *Финансовые законы и определение расходов.* В законодательстве всех цивилизованных государств определяется более или менее категорически, что не производятся какие-либо расходы из государственных или общественных финансов, не определенные законом или росписью и сметами. Только те доходы и расходы государства могут быть признаны правомерными, которые определены в законодательном порядке на определенный период времени в соответствующем акте, именуемом бюджет. Причем бюджет не является актом материального законодательства, так как он не создает новых правовых положений. Задачей бюджета является не ограничение прав и обязанностей, а регулирование хозяйственной деятельности.

5. *Исполнение финансовых законов и государственной росписи (бюджета).* Финансовые законы приводятся в исполнение, прежде всего, посредством распоряжений. Поэтому распоряжениями не могут быть отменяемы, изменяемы или дополняемы эти законы, но

в некоторых законом же определенных случаях распоряжения могут быть временно заменяемы законы до издания последних, и в таком случае распоряжения эти называются чрезвычайными. В издании соответствующих распоряжений, раскладке налогов, взимания их и производстве расходов заключаются существенные моменты того, что называется исполнением бюджета. Все эти действия входят в состав уже не законодательной, а исполнительной деятельности в сфере финансового управления, т. е. сферы, которая имеет целью исполнение финансовых законов посредством распоряжений, предписаний, непосредственных действий и принуждения.

## ГЛАВА 3

### Основные направления развития науки финансового права в России в XIX — начале XX вв.

Основными направлениями развития российской науки о финансах и финансовом праве в XIX — начале XX в. стали исследования, приведшие к формированию учения о государственных доходах и государственной росписи доходов и расходов, учения о налогах и налогообложении, учения о государственном кредите, а также учения о государственном контроле.

#### ***1. Учение о государственных доходах и о государственной росписи доходов и расходов***

Представители российской финансовой науки традиционно особое место в своих работах уделяли вопросам, которые сегодня относятся к бюджетно-правовой проблематике.

О состоянии данного раздела науки о финансах и финансовом праве позволит судить знакомство с наследием наиболее крупных отечественных ученых того периода.

Одним из них был Иван Христофорович Озеров<sup>122</sup>, преподававший финансовое право в Московском и Петербургском университетах, в Московском коммерческом институте, на Бестужевских высших женских

<sup>122</sup> Козырин А.Н. Иван Христофорович Озеров — профессор финансового права Московского и Петербургского университетов // Известия высших учебных заведений. Правоведение. 2010. № 6. С. 103-106.

курсах. Помимо занятий научной и преподавательской деятельностью, И.Х. Озеров был известен как публицист, сотрудничавший с «Торгово-промышленной газетой», «Русским словом» и другими изданиями. Его научные интересы распространялись на экономику, финансы и финансовое право. Предметом тщательных научных исследований Озерова становились бюджет, государственный кредит, местные финансы, земское налогообложение и государственный контроль. Он был автором ряда учебных пособий по финансовому праву, по которым учились в университетах юристы и экономисты: «Государственный кредит: Конспект лекции по финансовому праву» (1901), «Финансовое право: Конспект лекции» (1901), «Финансовое право» (1905).

Особой популярностью пользовался его учебник по финансовому праву, вышедший в свет двумя выпусками:

- выпуск 1 «Учение об обыкновенных доходах»;
- выпуск 2 «Бюджет. Формы взимания. Местные финансы. Государственный кредит».

Центральное место в учебнике занимают вопросы бюджета, представляющего собой основное звено государственной финансовой системы. И.Х. Озеров определяет бюджет как план ведения государственного хозяйства на конкретный период времени. Бюджет представляет собой роспись доходов и расходов государства на определенный срок, утверждаемую в законодательном порядке. В то же время, по мнению Озерова, бюджет не является обычным актом материального законодательства, так как он не создает новых правовых положений, а содержит «только цифры». Задачей бюджета является не ограничение прав и обязанностей, а регулирование хозяйственной деятельности. Цель бюджета — удержание расходов в равновесии с доходами, что является условием правильного ведения государственного хозяйства.

Состояние бюджетного дела Озеров исследует на примере Англии, правового государства и колыбели консти-

туционного бюджетного права. Российский бюджет он оценивает несколько критически. По его мнению, в бытность министрами финансов И.А. Вышнеградского и С.Ю. Витте применялась система преуменьшенного исчисления государственных доходов, что давало возможность заканчивать год с большими избытками действительного поступления доходов над сметными предположениями. Такой подход, по его мнению, производил впечатление финансового процветания России.

Основательно разработана бюджетная проблематика в работах Василия Александровича Лебедева<sup>123</sup>. В концепции В.А. Лебедева значительное место занимают вопросы бюджетного устройства государства. Государственный бюджет рассматриваются в увязке с историей его развития, особенно в зарубежных странах.

В.А. Лебедев пишет, что «бюджет обнимает собою всю жизнь государства в том смысле, что содержит в себе экономические условия ее проявления». Он считает, что закон о бюджете должен быть ясным и целесообразным, ибо он затрагивает самым решительным образом хозяйство и капиталообразование у отдельных личностей, в связи с чем вопрос о бюджете составляет существеннейший момент в законодательстве любого цивилизованного государства. Бюджет как законодательный акт, — замечает профессор Лебедев, — есть выражение данного государственного строя. Бюджет как закон побуждает финансовую власть к разумным действиям и одновременно ограничивает ее власть.

<sup>123</sup> Подробнее о В.А. Лебедеве см.: *Козырин А.Н.* В.А. Лебедев и развитие финансово-правовой науки в России // Золотые страницы финансового права. Т. 2. В.А. Лебедев Финансовое право. М., 2000. С. 7–19; *Ялбулганов А.А.* Василий Александрович Лебедев // Там же. С. 20–32; *Лебедев В.А.* Финансовое право: лекции. СПб., 1882. Первоначально работа В.А. Лебедева «Финансовое право» была издана в 1882–1885 гг. — два тома по два выпуска в каждом. В 1889–1893 гг. первый том был переиздан. Последнее издание труда профессора В.А. Лебедева было осуществлено в серии «Золотые страницы финансового права» (Золотые страницы финансового права / под ред. А.Н. Козырина. Т. 2. В.А. Лебедев Финансовое право. М., 2000).



Наряду с государственным бюджетом Лебедев исследует также местные бюджеты — провинциальные, земские и общинные. Значение местных бюджетов определяется тем, насколько развиты в государстве принципы самоуправления.

Лебедев исходит из того, что бюджет должен содержать в себе «подробное указание всех доходов и расходов», то есть всего предполагаемого состояния финансов в предстоящий период времени. Требование полноты бюджета исключает «утайку доходов или расходов».

Общий государственный бюджет включал сметы главных отраслей управления (в основном министерств) и специальные сметы некоторых учреждений в качестве дополнения. Сметы министерств, в свою очередь, делились на сметы второстепенных и местных управлений, образуя в общей смете соответствующие подразделения на главы, секции, титулы, параграфы и пункты.

В.А. Лебедев обосновывал также деление бюджета на обыкновенный и чрезвычайный. В обыкновенном бюджете, отмечает он, доходы и расходы хотя и изменяются в цифрах, но соответствуют принятому плану, а в чрезвычайном бюджете они выходят из рамок этого плана.

Предметом детального анализа становятся такие вопросы, как срок действия бюджета, технические основы построения бюджета, баланс его доходной и расходной частей, история государственной росписи в России и зарубежных странах.

Выход в свет «Финансового права» В.А. Лебедева стал знаменательным событием в научной жизни не только России. Работа Лебедева была переведена на многие европейские языки. Критика носила преимущественно доброжелательный характер. Отзывы и рецензии на книгу появились во многих научных журналах. В них отмечались обстоятельность и капитальный характер курса финансового права проф. Лебедева.

Особого упоминания заслуживает также изложение учения о бюджете и государственных доходах, содержащееся в трудах академика Ивана Ивановича Янжу-

ла<sup>124</sup>. В своей работе «Финансовое право» (М., 1889), в ее вводной части, он, в частности, отмечает, что одна из задач науки финансового права состоит в изыскании ответа на вопрос, как государство добывает необходимые для него материальные средства и как их тратит. Эта задача, по его мнению, и составляет предмет финансового права.

Академик Янжул подробно анализирует доходы бюджетов, исходя из своей концепции первичности изучения доходов как основной задачи науки финансового права. Центральное место в системе государственных доходов он отводит *доменам*, к которым относится всякое движимое и недвижимое имущество, принадлежащее государству как юридическому субъекту и находящееся в общем пользовании жителей государства. Под доменами И.И. Янжул понимает такие государственные имущества, которые имеют своим назначением приносить казне доходы (например, земля, леса, государственные дороги и т. д.).

Янжул выступает против отчуждения государственных имуществ, считая, что домены составляют весьма важный источник государственных доходов. В этой связи их выгодно оставлять в руках государства, и только «ввиду настоятельной нужды и с большой осторожностью» возможно передавать в наследственное пользование, но никак не в собственность (например, если землю, то мелкими участками).

Следующим по значимости доходом являются *регалии*. И.И. Янжул указывает на трудность выделения регалий из состава государственных промыслов. По его мнению, государственные промыслы, которые не

<sup>124</sup> Подробнее об И.И. Янжуле: *Козырин А.Н.* Читая Янжула (вступительная статья) // Золотые страницы финансового права / под ред. А.Н. Козырина. Т. 3. Янжул И.И. Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах. М., 2002. С. 5–14; *Ялбулганов А.А.* Академик Иван Иванович Янжул // Золотые страницы финансового права / под ред. А.Н. Козырина. Т. 3. Янжул И.И. Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах. М., 2002. С. 15–31.

отличаются монопольным характером, относятся к регалиям. Автор перечисляет регалии, многие из которых перестали существовать в XVIII веке: регалия питейная, табачная, соляная, горная, монетная, птичья (то есть исключительное право государства на ловлю различных диких птиц, служивших для охоты — кречетов, ястребов и соколов), почтовая, лотерейная и т. д.

Среди регалий Янжул выделяет регалии частнопроводного характера (государственные промыслы и железные дороги), регалии общественно-правового характера (почтовые, телеграфные, горные и монетные регалии), а также фискальные регалии (соляные регалии).

Существенную часть доходов бюджета составляют налоги, под которыми Янжул понимает такие материальные пожертвования, которые государство в силу того, что оно является представителем общества, взимает с частных лиц для удовлетворения общественных потребностей и покрытия государственных издержек. Как отмечает Янжул, налоговые поступления — это «та доля, определенная законом, которую государство требует с имущества подданных для достижения высших целей своего существования».

Оригинальное учение о государственных доходах содержится в трудах Леонида Васильевича Ходского<sup>125</sup>. Авторитет Л.В. Ходского как ученого и специалиста в области финансового права был чрезвычайно высок, о чем прямо или косвенно свидетельствует ряд фактов. Так, уже через три года после присвоения ему звания ординарного профессора, он выступил на торжественном годичном университетском акте с докладом «Принципы финансового хозяйства», что в те времена говорило о высокой оценке научных достижений и авторитете ученого<sup>126</sup>.

<sup>125</sup> Подробнее см.: *Козырин А.Н.* Профессор финансового права Леонид Владимирович Ходский // Реформы и право. 2008. № 1.

<sup>126</sup> О научном наследии Л.В. Ходского см. подробнее: *Козырин А.Н.* Л.В. Ходский и российская наука финансового права конца XIX — начала XX в. // Финансовое право. 2008. № 11.

Общим источником денежных доходов государства, считает Л.В. Ходский, должен служить «народный доход», который в действительности не существует как нечто самостоятельное и проявляется в совокупности многочисленных отдельных хозяйств — единичных и коллективных. Соответственно, государственные доходы представляют собой массу разных мелких поступлений, сводимых по их характеру и другим отличительным признакам в особые группы, которые и составляют систему государственных доходов.

Внешне все доходы государства предстают в виде *доходов обыкновенных*, под которыми понимаются поступления, отличающиеся «значительной степенью постоянства и получаемые от источников также постоянного характера», и *чрезвычайных доходов* — поступлений случайного характера (военная контрибуция, выморочное имущество, пожертвования в пользу государства и т. п.)

Если учение о доходах обычных и чрезвычайных сформировалось еще в XVIII в. и было воспринято Л.В. Ходским, то учение о трех началах государственных доходов, несомненно, отличается оригинальностью. Автор исходил из того, что с точки зрения трех начал, существующих и взаимодействующих в народном хозяйстве: частного, частно-общественного и общественного (государственного), следует различать три категории доходов<sup>127</sup>:

- 1) *частноправовые (промысловые) доходы*, которые государство извлекает из своих имуществ, капиталов и предприятий, подчиняясь началам частнохозяй-

<sup>127</sup> Основные труды Л.В. Ходского неоднократно переиздавались. Особой популярностью пользовались работы, подготовленные по материалам лекций, прочитанных на юридическом факультете Санкт-Петербургского университета: «Политическая экономия в связи с финансами» (издания 1884, 1887, 1899-1900, 1908 гг.) и «Основы государственного хозяйства. Курс финансовой науки» (издания 1894, 1901, 1907, 1913 гг.) В отдельных переизданиях (например, во втором издании 1901 г.) работа называлась: «Государственное хозяйство. Пособие по финансовой науке».

ственной деятельности и руководствуясь законами спроса и предложения. В качестве источников частноправовых доходов Л.В. Ходский рассматривал государственные земли и леса, казенные фабрики, государственные капиталы, железные дороги и т. д.;

- 2) *частно-общественные доходы* — различные пожертвования частных лиц в пользу государственных учреждений (в финансовой практике они чаще всего упоминаются под названием «разные доходы»);
- 3) *государственно-правовые доходы* — платежи, к которым государство «обязывает или вынуждает частные хозяйства, опираясь на власть и исходя из понятия об органической связи государства со своими подданными».

Государственно-правовые доходы формируются в соответствии с двумя основными принципами — пошлинным и налоговым. Под пошлинным принципом Л.В. Ходский понимает такое отношение государства к населению, когда «оно смотрит на сборы с населения как на вознаграждение за определенные услуги, оказываемые представителями власти, правительственными учреждениями определенным лицам и вытекающие из забот государства о лучшем удовлетворении потребностей населения, а не из коммерческого расчета».

Среди государственно-правовых доходов, основанных на пошлинном принципе, Л.В. Ходский выделял частнопошлинные источники доходов (почта, телеграф, чеканка монеты), простые пошлины (судебные пошлины, шоссейный сбор и т. д.) и сложные пошлины, иначе называвшиеся пошлинами с налоговым характером (актовые, гербовые сборы).

Доходы, основанные на налоговом принципе, взимаются в пользу государства независимо от каких-либо частных услуг, оказываемых определенным плательщикам.

Л.В. Ходский определяет налоги как «принудительные сборы постоянного характера, которые центральное правительство или органы местного самоуправления взимают на свои нужды с населения, независимо от каких-либо частных специальных услуг, оказываемых государственными или общественными учреждениями данным плательщикам». Право государства взимать налоги и обязанность населения их платить, по мнению Л.В. Ходского, вытекают из необходимости существования правительства и его деятельности для общего блага.

Автор считал, что с экономической точки зрения существование налогов могло быть объяснено и оправдано характером тех услуг, которые государство оказывало населению. Эти услуги, рассматриваемые как нематериальные ценности, могли быть двух видов.

Одни подлежали относительно легкой оценке в момент их предоставления. Стоимость таких услуг государство могло покрывать частноправовыми и частнопошлинными доходами, а также пошлинами.

Другие — непосредственно неоценимые. Эти услуги представляли собой ценности, создаваемые государством для всех. За них государство не могло брать плату с подданных на началах обмена по частноправовому расчету. Расходы государства по производству таких ценностей покрывались населением через уплату налогов.

Еще одной работой, достойной особого упоминания в связи с рассмотрением бюджетно-правовых учений XIX — начала XX вв., является «Конспект лекций о народном и государственном хозяйстве...» С.Ю. Витте<sup>128</sup>. Бюджет, по определению С.Ю. Витте, представляет собой финансовый закон, по которому должно управлять-

<sup>128</sup> *Vumme С.Ю.* Конспект лекций о народном и государственном хозяйстве, читанных его императорскому высочеству великому князю Михаилу Александровичу в 1900–1902 гг. (переиздание). М., 1997. С. 384–410.

ся государственное хозяйство в течение определенного периода времени. Понимаемый таким образом бюджет становится не только технической картиной финансового плана государства, но и приобретает огромное политическое значение. Бюджет определяет размеры материальных средств, в пределах которых государство может осуществлять основные цели своей деятельности. Бюджет выступает в качестве необходимой административной меры для функционирования всей системы государственного управления. По мнению автора, бюджет должен представлять полную картину финансов страны, отражать все ожидаемые доходы и все предстоящие расходы государства по всем ведомствам<sup>129</sup>.

Бюджет как финансовый закон и как необходимая административная мера для функционирования государственного хозяйства должен отвечать ряду основных требований, к которым С.Ю. Витте относит принципы ясности, точности и гласности бюджета.

Ясность бюджета означает формирование полной картины финансов государства, предполагающее использование в этих целях брутто-бюджетов и нетто-бюджетов. В *брутто-бюджете* показывались полные объемы бюджетных доходов, без вычетов издержек по их взиманию. В *нетто-бюджете* фигурировали размеры государственных доходов за вычетом издержек по их взиманию. С.Ю. Витте стоял на позиции предпочтительности использования брутто-бюджета как предоставляющего более полную и подробную картину государственных финансов, не отрицая при этом необходимости знать «действительную стоимость взимания государственных доходов»<sup>130</sup>.

Требование точности бюджета, как считает С.Ю. Витте, предполагает «осторожное исчисление» ожидаемых доходов и расходов, основанное на действительных цифрах поступлений государственных доходов и про-

<sup>129</sup> *Bumme С.Ю.* Указ. соч. С. 385.

<sup>130</sup> Там же. С. 388.



изведенных государственных расходов за ряд последних бюджетных периодов.

Раскрывая понятие гласности бюджета, Витте отмечал, что оно непосредственно вытекало из понятия бюджета как финансового закона, обязательного к исполнению. Только путем гласного ведения финансового хозяйства, обеспечения ясности и точности в бюджетном деле, государство может рассчитывать на укрепление доверия к государственным финансам. Именно потому, считает Витте, «все современные государства публикуют свои государственные росписи во всеобщее сведение»<sup>131</sup>.

С.Ю. Витте подробно обращается к проблеме разграничения, с одной стороны, *обыкновенных* доходов и расходов, имеющих более или менее постоянный характер, повторяющихся из года в год, вытекающих из «нормального положения дел в государстве» и предназначенных для удовлетворения текущих потребностей государственного управления (а потому легко предусматриваемых при составлении бюджета), и с другой стороны, *чрезвычайных* доходов и расходов, идущих на удовлетворение «неожиданных» и временных потребностей, предназначенных для покрытия затрат долговременного характера, выходящих за пределы бюджетного периода.

С.Ю. Витте подчеркивал, что общепризнанных точных определений этих двух понятий не дает ни финансовая теория, ни практика. Провести между ними ясную и четкую границу невозможно, особенно по отношению к расходам<sup>132</sup>.

Все обыкновенные доходы в зависимости от источников их получения С.Ю. Витте на две основные группы:

1) частноправовые доходы, получаемые государством по праву частной собственности: доходы от госу-

<sup>131</sup> Там же. С. 389.

<sup>132</sup> *Vitte С.Ю.* Указ. соч. С. 395–403.



дарственных имуществ (земель, лесов), промысловые доходы от государственных предприятий и казенных капиталов;

2) регалии, пошлины и налоги.

При этом размер налогового бремени, приходящегося на каждого члена общества, Витте определял не социальной принадлежностью индивида, а величиной дохода и имущества (прямые налоги) и уровнем его потребления (косвенные налоги). Если обыкновенных доходов государства не хватало на покрытие всех признанных неотложными расходов, а также расходов на удовлетворение текущих потребностей государства, то приходилось прибегать к доходам чрезвычайным, в составе которых главную роль Витте отводил государственному кредиту<sup>133</sup>.

Для финансовой науки и практики чрезвычайно важным, по его мнению, является разделение государственных потребностей по степени их необходимости. *Безусловно необходимыми* потребностями он считал такие, без удовлетворения которых становилось невозможным дальнейшее существование государства. Это, прежде всего, расходы на содержание верховной власти и ее органов, государственное управление в собственном смысле, содержание вооруженных сил. И только после покрытия этих необходимых расходов становится возможным осуществление расходов на культурные потребности населения, здравоохранение, общественное призрение, содействие отдельным отраслям промышленности и транспорта.

К категории обыкновенных расходов Витте относил расходы текущего управления, которые при правильном ведении государственного хозяйства должны целиком покрываться из обыкновенных доходов. *Капитальные* же затраты, носящие долговременный характер, — расходы на сооружение новых железных дорог или выкуп уже существующих, а также «экстраординарные рас-

<sup>133</sup> Там же.

ходы», вызываемые чрезвычайными обстоятельствами (войнами, неурожаями, эпидемиями), — он относил к особой группе чрезвычайных расходов, покрытие которых может совершаться как за счет превышения по бюджету обыкновенных доходов над обыкновенными расходами, так и за счет поступлений от займов.

Учитывая постоянные и значительные расходы на оборону, Витте считал, что соблюдение интересов государственного казначейства может достигаться через установление так называемых *нормальных предельных бюджетов*, которые определяются на несколько лет вперед, исходя из возможных будущих расходов соответствующих ведомств с тем, чтобы оградить финансовое ведомство от предъявления ему «неожиданных требований на крупные суммы» и, вместе с тем, обеспечить интересы национальной обороны.

Особое значение для государственных финансов имеет достижение бюджетного баланса, предполагающего, что для покрытия *обыкновенных текущих расходов* правительство должно рассчитывать на *обыкновенные доходы*. По факту достижения баланса обыкновенных доходов и обыкновенных расходов, считал С.Ю. Витте, можно судить об общем состоянии государственных финансов. В этой связи наличие «бюджетных избытков» работает на упрочение международного доверия к государству и его финансовым обязательствам<sup>134</sup>.

## 2. Учение о налогах и налогообложении

*Концепция И.И. Янжула.* Академик Янжул рассматривал налоги как один из самых важных «общественно-правовых источников» государственных доходов. Под налогами он понимал такие платежи, которые государство как представитель всего общества взимает с частных лиц для удовлетворения общественных потребностей и покрытия государственных издержек. Как пишет И.И. Янжул, это — та доля, определенная

<sup>134</sup> Витте С.Ю. Указ. соч. С. 404–410.

законом, которую государство требует с имущества подданных для достижения высших целей своего существования.

Автор обстоятельно раскрывает общественное предназначение налога, пишет об «умственной близорукости» человека, не замечающего социальной пользы налогообложения: «Пользование услугами государства часто вовсе не вызывает за собою немедленного вознаграждения (элементарные школы, полиция, суд, отчасти пути сообщения); вследствие этого обстоятельства образуется обыкновенно в обществе совершенно обманное воззрение, что государство и его услуги имеют даровой характер и в силу этого требуют от государства более, чем оно может дать, забывая при этом, что оно даром ничего не может сделать, и что на оказание различных услуг оно должно затрачивать те же средства, которые получает от самих подданных»<sup>135</sup>.

И.И. Янжул сформулировал основные признаки налога:

- 1) односторонний характер взимания (налог не является платой за государственные услуги);
- 2) материальная форма налога (этим признаком налог отличался от существовавших тогда разнообразных личных повинностей — воинской, трудовой, гужевой);
- 3) установление налога публичной властью — государством, а в ряде случаев общественными группами (земствами, общинами, городами и т.д.);
- 4) легальный характер налога — налог устанавливается законодательным путем;
- 5) законный способ взимания, который должен быть «определен законом или, по крайней мере, определяется предписаниями распорядительной власти»;

---

<sup>135</sup> Янжул И.И. Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах. СПб. 1899. С. 3–8. (Данная работа переиздана в серии «Золотые страницы финансового права» / под ред. А.Н. Козырина. Т. 3: Янжул И.И. Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах. М. Статут. 2002).

- б) предназначение налога для удовлетворения необходимых общественных потребностей — если налог идет на личные нужды правителей, то он превращается в побор.

Основной принцип налогообложения по Янжулу — равномерное взимание налога. При этом он указывает три способа взимания налогов: налог равный, пропорциональный и прогрессивный.

Большое значение И.И. Янжул придавал исследованию *личных налогов*, к которым относились налоги, взимаемые на основании лишь личных качеств плательщика, без учета его имущественного положения.

Самым распространенным видом личных налогов являлся подоходный налог. По мнению Янжула, подоходный налог формировался объединением нескольких налогов в единый налог. Преимущества подоходного налога он видит в простоте обложения. К уплате подоходного налога привлекаются все классы общества, при его распределении появляется возможность более точно соразмерить налог с действительной налогоспособностью плательщиков.

К недостаткам подоходного налогообложения он относил сложность определения реального дохода налогоплательщика, необходимого для расчета подоходного налога.

И.И. Янжул дал определение прямых и косвенных налогов, сформулировал их основные признаки, а также разработал собственную теорию переложения налогов. Выявил основные способы уклонения от исполнения обязанности по уплате налога.

И.И. Янжул сформулировал важное и актуальное для того времени правило налогообложения: государство не должно устанавливать налоги, противоречащие предписаниям нравственного и морального кодекса (например, налоги, взимаемые с евреев, раскольников).

Капитальным исследованием в области теории налогообложения рассматриваемого периода является рабо-

та Андрея Алексеевича Исаева<sup>136</sup> «Очерк теории и политики налогов»<sup>137</sup>.

Долгое время именно эта работа оставалась единственным систематическим курсом по теории налогов и налогового права, включавшим следующие основные разделы:

- понятие налогов;
- принцип справедливости в налоговой политике;
- налоги и общественное хозяйство;
- система налогов;

основные начала управления налогами.

Налоги А.А. Исаев определял как «обязательные денежные платежи частных хозяйств, служащие для покрытия общих расходов государства и единиц самоуправления»<sup>138</sup>. В этом определении характеристика налогов как обязательных взносов позволяет отличить налоги от доходов, поступающих в казну, например, от использования государственных имуществ. Указание на денежную форму налоговых платежей позволяет отличить налоги от натуральных повинностей. Наконец, говоря о назначении покрывать «общие расходы», А.А. Исаев отделяет налоги от пошлин, имеющих целью покрывать расходы специально той отрасли управления, услуги которой и оплачиваются пошлинами.

От определения налога А.А. Исаев переходит к рассмотрению основных элементов налога. Нельзя не об-

<sup>136</sup> Подробнее об А.А. Исаеве: *Ялбулганов А.А.* Андрей Алексеевич Исаев (1851-1924) // Золотые страницы финансового права / под ред. А.Н. Козырина. Т. 4. Финансы и налоги: очерки теории и политики. М., 2004. С. 377–382.

<sup>137</sup> *Исаев А.А.* Очерк теории и политики налогов / Работа переиздана в серии «Золотые страницы финансового права» / под ред. А.Н. Козырина. Т. 4. Финансы и налоги: очерки теории и политики. М., 2004. С. 483–616 (далее — Исаев А.А. Очерк теории и политики налогов); *Козырин А.Н.* Наука финансового права в Ярославском Демидовском лицее. С. 6–40 / Золотые страницы финансового права / под ред. А.Н. Козырина. Т. 4. Финансы и налоги: очерки теории и политики. М., 2004.

<sup>138</sup> *Исаев А.А.* Очерк теории и политики налогов. С. 486.

ратить внимание на четкость формулировок, использованных Исаевым в своей работе. Многие из этих формулировок используются практически в неизменном виде вплоть до наших дней:

- «податное лицо (субъект налога) есть лицо, юридически обязанное платить налоги»;
- «податной предмет есть все то, к чему приурочивается уплата налога».
- «податной источник есть совокупность ценностей, из которых уплачивается налог»;
- «податная единица есть отдельный предмет налога, определенный числом, мерой или весом»;
- «оклад есть сумма налога, взимаемого с податной единицы»;
- «податной кадастр есть совокупность мероприятий, посредством которых государство или единицы самоуправления определяют податных лиц, податные предметы и податные обязанности отдельных плательщиков»;
- «податные тарифы суть обозначения податных единиц и окладов по отношению к налогам известного разряда»<sup>139</sup>.

Вызывает сожаление то обстоятельство, что из современных учебников и учебных пособий по налоговому праву читатель может ошибочно сделать вывод о том, что разработка понятийного аппарата налогового права — заслуга современной науки финансового права. А ведь основы теории налогообложения и, в частности, учение об элементах налога закладывались еще в XIX веке, и А.А. Исаев был одним из разработчиков.

Систему налогов А.А. Исаев определяет как «совокупность отдельных податей, соединенных в группы на основании их отличительных признаков»<sup>140</sup>. Для классификации налогов он использует различные критерии:

<sup>139</sup> Исаев А.А. Очерк теории и политики налогов. С. 389, 390.

<sup>140</sup> Там же. С. 390.

- а) в зависимости от источника налога он выделял поимущественные и подоходные;
- б) в зависимости от основания для установления налога — личные и вещные,
- в) в зависимости от способа взимания — прямые и косвенные.

Одним из ключевых принципов налогообложения и налогового права А.А. Исаев считает принцип справедливости, исследованию которого уделяется особое внимание в его работе.

С началами справедливости налоговой политики он связывает два основных вопроса:

- кто должен платить налоги?
- сколько необходимо платить налогов?

По первому вопросу А.А. Исаев пишет следующее: «На этот вопрос обыкновенно отвечают положением о всеобщности податей, за которым следует указание изъятий, исключений. А так как изъятия сильно нарушают правило, то самый термин «всеобщность» представляется неудачным. Опуская этот термин, мы скажем, что платить налоги должны все физические лица, пользующиеся достаточными выгодами от участия в государственной жизни, и юридические лица, которые содействуют обогащению своих членов или удовлетворению каких-либо других их интересов, не имеющих важного культурного значения. Этот ответ, несколько длинный, содержит, думаем мы, общее указание на лиц, которые не должны подлежать налогам»<sup>141</sup>.

Случаи освобождения от налогообложения, по мнению А.А. Исаева, должны быть связаны с «высшей» задачей государства — «созданием такого порядка, при котором наиболее полно осуществляется идея общего блага». Государство тем ближе стоит к решению своей задачи, чем более оно содействует «росту благосостояния всех граждан, всеобщему умственному и нравственному развитию». Поэтому, считал А.А. Исаев, необходи-

<sup>141</sup> Там же. С. 496, 497.

мо требовать освобождения от налогообложения во всех тех случаях, когда привлечение к налогу противоречит идее государства, а именно:

- «от налогов должны быть свободны все юридические лица, имеющие целью содействовать умственному, нравственному развитию народа или же росту благосостояния малоимущих классов»;
- от уплаты налогов должны освобождаться «физические лица, доход которых едва достаточен для покрытия крайне необходимых потребностей»<sup>142</sup>.

Ответ на второй вопрос («сколько платить налогов?») А.А. Исаев увязывает с проблемой «уравнительности обложения»: какими должны быть налоги — абсолютно равными для всех, пропорциональными доходам или прогрессивно возрастающими с увеличением доходов?

Относительно первого варианта — абсолютно равная налоговая нагрузка без учета имущественного состояния налогоплательщика — А.А. Исаев заключает, что «и наука и законодательство ушли слишком далеко, чтобы считать такое обложение справедливым»<sup>143</sup>. К концу XIX в. большинство финансистов являлись сторонниками пропорциональных налогов. Однако сам А.А. Исаев отдавал предпочтение прогрессивной системе налогообложения: «...чем богаче гражданин, тем более обязан он своим богатством существованию государства, тому строю, который оно дает общежитию. И доля в имуществе, которая обязана своим происхождением существованию государства, увеличивается по мере увеличения имущества не только абсолютно, но и относительно. Отсюда принцип прогрессивности обложения, определяющий, сколько гражданин должен отдавать государству»<sup>144</sup>.

Особый интерес с точки зрения науки финансового права представляет завершающий раздел «Очерка тео-

<sup>142</sup> Исаев А.А. Очерк теории и политики налогов. С. 499.

<sup>143</sup> Там же. С. 505.

<sup>144</sup> Там же. С. 514.



рии и политики налогов», посвященный основным началам управления налоговой системой.

Развивая учение А. Смита, впервые сформулировавшего принципы управления налогообложением (определенность налога, удобство и «дешевизна» взимания налога), А.А. Исаев определил основные условия реализации этих принципов на практике.

*Определенность налога.* Каждый налог должен быть установлен законодательной властью. При этом налоговая система должна отличаться возможно большей простотой. Касаясь установления налога на законодательном уровне, Исаев отмечает, что этот принцип предполагает законодательное закрепление всех основных элементов налога: «Законы и распоряжения должны во всей полноте охватывать сферу данного налога: лицо и предмет налога, оклад, время и место платежа, гражданская и уголовная ответственность за недоимки и обманы и др. — все должно быть точно определено»<sup>145</sup>. Требование точного определения налога, по Исаеву, означает и то, что «язык законов, устанавливающих подати, и распоряжений, разъясняющих применение закона, должен быть точен, удобопонятен, дабы не вызывать недоразумений».

*Удобство взимания налога.* Этот принцип налогообложения касается в первую очередь формы, места и времени налоговых платежей. А.А. Исаев считает, что формой платежа должна быть господствующая валюта, место платежа должно быть максимально приближено к месту жительства налогоплательщика, а наиболее подходящими сроками для платежей служит то время, когда частное хозяйство располагает свободными денежными средствами.

А.А. Исаев формулирует еще одно условие удобства налогообложения, не утратившее своей актуальности вплоть до наших дней: «...контроль над плательщиками не должен содержать меропрятия, полезность которых

<sup>145</sup> Исаев А.А. Очерк теории и политики налогов. С. 604, 605.

сомнительна и которые служат только к обременению граждан».

«Дешевизна» взимания налогов. Этот принцип касается организации работы финансового аппарата государства и нацелен на повышение его эффективности.

В механизме управления налогами А.А. Исаев выделяет три основные стадии:

- установление налогов;
- взимание налогов;
- контроль и ответственность налогоплательщиков.

Установление налога, как уже отмечалось, сводится к закреплению на законодательном уровне всех основных элементов налога.

Характеризуя этап взимания налогов, А.А. Исаев выделяет его основные формы:

- а) система откупов (группа лиц уплачивает в казну определенную сумму и за это получает право взимания налогов);
- б) взимание налогов государственными чиновниками;
- в) взимание налогов общинами.

Первая форма взимания налога к концу XIX в. представлялась очевидным анахронизмом. Вторая форма, по мнению А.А. Исаева, должна применяться в первую очередь в отношении косвенных налогов (акцизов, таможенной пошлины), а вот третью форму он признает наиболее пригодной для взимания прямых налогов. «Заведование... налогами со стороны общины, — считает А.А. Исаев, — позволяет финансовому управлению стать в гораздо более близкие отношения к плательщикам, нежели то возможно для государственных чиновников: последние часто не имеют никакой связи с населением общины и вовсе не знают его; общинные же чиновники, будучи местными жителями, ближе знакомы с состоянием отдельных хозяйств и более способны верно судить о податных силах плательщиков»<sup>146</sup>.

<sup>146</sup> Исаев А.А. Очерк теории и политики налогов. С. 608.

Интересно предложение А.А. Исаева о создании выборных податных комиссий на местном уровне, главной задачей которых стали бы осуществление контроля, проверка окладных списков и показаний налогоплательщиков. К тому времени подобные комиссии уже существовали в некоторых европейских странах (гессенский закон 1884 г. о подоходном налоге, саксен-баденский закон 1883 г. о подоходном налоге и др.)

По мнению Исаева, податные комиссии должны формироваться на следующих принципах:

- в комиссии должны быть представлены все основные социальные группы: землевладельцы, промышленники, коммерсанты, ремесленники, представители свободных профессий и т.д.;
- участие в работе податных комиссий должно признаваться общественной повинностью (по аналогии с воинской повинностью, участием в отправлении правосудия в качестве присяжных заседателей).

А.А. Исаев считал, что создание податных комиссий могло бы оказать «благотворное влияние на развитие общественного духа, на воспитание в гражданах привычки относиться к своим финансовым обязанностям, как к делу первостепенной важности», могло бы «содействовать установлению такого взаимного контроля, который способен предотвращать многие злоупотребления».

Одним из наиболее важных вопросов управления налогами Исаев называл вопрос о недоимках. Он призывал применять более гибкие методы борьбы с недоимщиками: «Здесь нужно действовать с возможной снисходительностью; ее требует не только чувство гуманности, но и выгоды казны. Если для взыскания недоимки подрывается источник дохода плательщика, то временный недоимщик становится таковым надолго или навсегда»<sup>147</sup>.

<sup>147</sup> Там же. С. 610–611.

В отношении недоимок Исаев предлагал придерживаться следующих подходов:

- а) если недоимка была вызвана не расстройством хозяйства, а только сбоем денежных поступлений (медленный сбыт товаров, продажи по более низким ценам и т. д.), то ее уплату следует отсрочить на продолжительное время;
- б) если хозяйство испытало значительные потрясения (кризисы, неурожай, стихийные бедствия и т. д.), то следует уменьшить размер недоимки или даже полностью ее списать.

Контроль в механизме управления налогообложения должен осуществляться, считает А.А. Исаев, в форме *основного* и *текущего* контроля.

Основной контроль предполагает «единовременное собрание» тех сведений, которые служат основанием для проверок (статистические данные, кадастр земельных участков, зданий и промыслов).

К текущим контрольным мероприятиям А.А. Исаев относил получение информации от лиц, которые могут дать точные показания о финансово-экономическом состоянии конкретного налогоплательщика. «Мы считаем целесообразным, — пишет он, — чтобы закон вменял в обязанность дачу показаний тем лицам и учреждениям, которые имеют точные и полные сведения о податных силах плательщиков известных разрядов»<sup>148</sup>. Однако главным направлением текущего контроля, по его мнению, должны стать проверки податных комиссий. Последним должно быть предоставлено право собирать все сведения, которые они сочтут нужными, для проверки заявлений (деклараций) налогоплательщиков: спрашивать местных жителей, просматривать различные акты, договоры об аренде земли, торговые книги и т. д.

С налоговым контролем тесно связан вопрос об ответственности за нарушение налоговых правил. Всякий

<sup>148</sup> Исаев А.А. Очерк теории и политики налогов. С. 612.

ущерб, нанесенный государству неуплатой налогов, как считает Исаев, должен быть возмещен. Однако наряду с этим правонарушитель может привлекаться к уголовной ответственности.

Исаев отстаивает подход, в соответствии с которым санкции за налоговые правонарушения должны дифференцироваться в зависимости от имущественного состояния правонарушителя: «Мы полагаем, что денежные пени и продолжительность лишения свободы должны быть для богатейших плательщиков более велики, нежели для бедных: чем выше доход или имущество, подлежащие налогу, тем легче скрыть часть их от бдительности финансовой администрации, а потому тем тяжелее должна быть и кара за обман»<sup>149</sup>.

«Очерк теории и политики налогов» был оценен современниками А.А. Исаева. Так, например, в «Библиографии финансовой науки» П.П. Гензеля читаем: «Эта работа представляет собою, в сущности, резюме основных положений теории налогов, основанное на исследованиях главнейших финансистов-теоретиков... В этом сочинении читатель найдет и точность определений, и выдержанность системы, и ясность стиля...»<sup>150</sup>.

Справедливости ради заметим, что некоторые идеи А.А. Исаева вызвали категорическое отторжение у критиков (например, предложение создать «двухклассную» систему обложения в виде общеподоходного и поимущественного налогов; идея безвозмездной общественной службы чиновников налоговых органов и т.д.) П.П. Гензель деликатно назвал подобные рассуждения А.А. Исаева «гимнастикой ума».

<sup>149</sup> Там же. С. 614.

<sup>150</sup> *Гензель П.П.* Библиография финансовой науки. Ярославль, 1908. Цит. по: *Козырин А.Н.* Наука финансового права в Ярославском Демидовском лицее. С. 6–40 / Золотые страницы финансового права / под ред. А.Н. Козырина. Т. 4. Финансы и налоги: очерки теории и политики. М., 2004. С. 308.

Детально рассмотрены основы налогового права в трудах И.Х. Озерова. Обращаясь к общей теории налогов, Озеров определяет налог как принудительный сбор, взимаемый с лиц, находящихся на определенной территории, для покрытия общих расходов государства.

К существенным элементам налога Озеров относит источник налога, объект обложения, масштаб измерения и плательщика налога<sup>151</sup>.

*Источником налога* он называет «фонд, из которого налог уплачивается» (доход, капитал, имущество). *Объекты обложения* — факты или предметы, ставшие основанием уплаты налога (земля, промысел и т. д.). *Масштаб* — единица, которая кладется в основу измерения объекта (например, при подомовом налоге, единицей измерения может быть количество окон в доме, пространство, занимаемое домом, размер арендной платы за помещение и т. д.). *Плательщиком налога* называется то лицо, которое «юридически несет налог». Плательщик налога отличается от *действительного носителя* — лица, на которое налог «падает в конце всех процессов переложения»<sup>152</sup>.

Не оставил И.Х. Озеров без внимания важную проблему теории финансового права — вопрос о соотношении пошлины и налога. Он, в частности, отмечал, что промежуточную позицию между налогом и пошлиной занимают целевые налоги, которые «...закрепляются за употреблением на известную цель...»<sup>153</sup>. По мнению Озерова, целевые налоги отличаются от пошлин тем, что уплате пошлины соответствует какая-либо определенная услуга со стороны союза публичного характера, а при уплате целевого налога такой услуги может и не быть<sup>154</sup>.

<sup>151</sup> Озеров И.Х. Основы финансовой науки. В.1. Учение об обыкновенных доходах. М., 1911. С. 230.

<sup>152</sup> Там же.

<sup>153</sup> Озеров И.Х. Основы финансовой науки. М., 1905. С. 43.

<sup>154</sup> Там же.

### 3. Учение о государственном кредите

Еще одним направлением исследований в российской финансовой и финансово-правовой науке в XIX — начале XX в., наряду с государственными доходами и расходами, стал государственный кредит.

Специальные исследования, посвященные кредитным отношениям в России, подготовили М.М. Алексеев, Л.В. Ходский, А.А. Исаев, И.Х. Озеров, С.И. Иловский, Д.М. Львов и др.

Государственный кредит как институт финансового права определялся через понятие кредитных отношений с участием государства в качестве должника.

Начало обстоятельному исследованию государственного кредита в России было положено в первой половине XIX в. М. Ф. Орловым в его работе «О государственном кредите» (1833)<sup>155</sup>.

Место государственного кредита в системе государственного хозяйства российские ученые определяли в увязке с так называемыми чрезвычайными государственными расходами, покрытие которых, как писал Л.В. Ходский, «в течение одного—двух финансовых лет было бы решительно непосильно для населения»<sup>156</sup>. К производительным кредитам он относил только те займы, которые привлекались в целях погашения следующих чрезвычайных расходов:

- «затрат на капитал для непосредственного доходного помещения с целью развития своих частных-правовых источников дохода»;

<sup>155</sup> См.: Орлов М.Ф. О государственном кредите // Золотые страницы финансового права России. У истоков финансового права / под ред. А.Н. Козырина. Т. 1. М., 1998, а также о нем: Ялбулганов А.А. М. Ф. Орлов // Золотые страницы финансового права России. У истоков финансового права / под ред. А.Н. Козырина. Т. 1. М., 1998. С. 277–294; Богданова А. В. О понятии государственного кредита в науке финансового права // Финансовое право. 2013. № 11. С. 38–44.

<sup>156</sup> Ходский Л.В. Основы государственного хозяйства: Пособие по финансовой науке. 2-е изд-е. СПб., 1901. С. 372.

- затрат для проведения социально-экономических и финансовых реформ (выкупные операции в России, восстановление металлического обращения и т. п.);
- затрат на «духовно-культурные цели»<sup>157</sup>.

Заслуживает внимание работа о государственном кредите А.А. Исаева<sup>158</sup>, подготовленная на основе лекций о государственном кредите прочитанных им в Демидовском юридическом лицее в 1884/85 и 1885/86 учебных годах.

В работе раскрываются природа государственного кредита, его суть и значение для государства. А.А. Исаев пишет: «и теории и практике финансов известны различные способы удовлетворения чрезвычайных потребностей государства и единиц самоуправления...». Одним из таких способов является государственный кредит, к которому, как считает А.А. Исаев, можно обращаться только в тех случаях, когда текущие расходы не покрываются обыкновенными, запланированными доходами.

Место государственного кредита в системе общественных отношений, объединяемых понятием «государственные финансы», А.А. Исаев определяет в связи с тем особым значением, которое имеют для функционирования любого государства так называемые чрезвычайные государственные расходы. Особенность этого вида государственных расходов состоит в том, что «нельзя точно предсказать ни время их наступления, ни продолжительность существования, ни размеры расходов, которые они причинят государству»<sup>159</sup>. При этом понятие «чрезвычайные» означает не то, что

<sup>157</sup> Там же. С. 372.

<sup>158</sup> См.: *Исаев А.А.* Государственный кредит. Ярославль, 1886. Данная работа была переиздана в серии «Золотые страницы финансового права России» / под ред. А.Н. Козырина (далее ссылки на работу А.А. Исаева приводятся по переизданию 2004 г.) / *Финансы и налоги: очерки теории и политики* / под ред. А.Н. Козырина. Т. 4. М., 2004.

<sup>159</sup> *Исаев А.А.* Государственный кредит. С. 387.



эти расходы появляются у государства крайне редко (напротив, военные расходы, расходы на устранение разрушительных последствий различных стихийных бедствий и т. п. становятся в известной мере «обыкновенными», то есть периодически возникающими, расходами). Оно указывает в первую очередь на непредсказуемый характер таких расходов, затрудняющий краткосрочное (на один год) планирование государственных финансов.

А.А. Исаев в своей работе называет и кратко характеризует различные способы покрытия чрезвычайных расходов государства:

- 1) «бюджетные остатки» (то, что сейчас принято называть бюджетным профицитом);
- 2) специальный фонд на покрытие расходов военного времени;
- 3) дань, контрибуция иностранных государств;
- 4) пожертвования граждан;
- 5) налоги;
- 6) государственный кредит.

При этом государственный кредит особо выделяется им из этого перечня. К государственному кредиту обращаются в первую очередь «во всех тех случаях, когда текущие расходы не покрываются обыкновенными доходами по несоответствию во времени, когда совершение первых опережает поступление вторых»<sup>160</sup>.

Специалисты в области финансового права, определяя понятие и выделяя признаки государственного кредита, сравнивают его с «общественно-хозяйственным кредитом», регулируемым нормами частного права.

По этому пути пошел и А.А. Исаев. Он перечисляет черты сходства государственного и «общественно-хозяйственного» кредита: «элемент одновременности» сделки; «в обоих случаях капиталы, служащие предметом сделки, не создаются, а только перемещаются, меняют владельца»; «в обоих случаях кредитное отноше-

<sup>160</sup> Там же. С. 393.

ние может вести и часто ведет к перемещению капитала из рук, менее искусных, туда, где он может получить более производительное назначение»; «кредитные знаки, выражают ли они отношение по частному или государственному кредиту, оказывают однородное влияние на обмен, на цены денег и товаров»<sup>161</sup>.

Особое внимание А.А. Исаев уделяет выявлению различий между частным и государственным кредитом. При этом наиболее существенное различие, по его мнению, состоит в следующем. В случае с частным («общественно-хозяйственным») кредитом гарантией возврата кредита служат не только готовность должника вернуть долг, но и соответствующие нормы закона, которые позволяют кредитору использовать меры принуждения, чтобы вернуть одолженные деньги. Если должник не платит добровольно, его заставит заплатить решение суда.

Иначе дело обстоит, если должником является государство. А.А. Исаев пишет: «Суд может обязать казну уплачивать долги ее кредиторам, но последние знают или, по крайней мере, чувствуют, что государственная власть как источник всего правового порядка может парализовать действительность этого судебного приговора: как бы определенно ни были редактируемы эти приговоры, во власти правительства, ссылаясь на соображения «высшей политики», «общее благо», приостановить уплату долгов. В подобных случаях для кредитора-туземца нет высшего судилища, к которому он мог бы апеллировать; для кредитора-иноземца последним средством является победоносная война его отечества с государством-должником, средство, имеющее на практике только призрачное значение»<sup>162</sup>.

А.А. Исаев выделяет и другие различия между государственным и частным кредитом. Одно из них сводится к оценке кредитоспособности должника, то есть его

<sup>161</sup> Там же.

<sup>162</sup> *Исаев А.А.* Государственный кредит. С. 394, 395.

способности вернуть долг. В момент заключения государственного займа финансовое хозяйство государства может быть расстроено и переживать затяжной кризис. И при этом государство может пользоваться значительным кредитом, что совершенно невозможно для частного хозяйства, находящегося в состоянии подобного расстройств. Кредитоспособность государства в этом случае объясняется тем, что за государственными финансами стоит все народное хозяйство, являющееся своего рода поручителем по государственным долгам. А.А. Исаев пишет: «Если распространено убеждение, что народное хозяйство не находится в крайне угнетенном состоянии, если к этому присоединяется уверенность, что государство готово напрягать платежные силы граждан до высшей степени, лишь бы точно исполнять свои обязательства, то государственный кредит может быть почти безграничным»<sup>163</sup>.

В теоретической части своего курса А.А. Исаев поднимает такие важные экономические проблемы, как пределы государственного кредита (глава III) и влияние государственного кредита на общественное хозяйство (глава IV).

Описывая организацию государственного кредита (глава V), А.А. Исаев раскрывает его формы.

Краткосрочный государственный кредит принимает две основные формы — долги по управлению, связанные с отдельными ведомствами, и долги по финансовому управлению.

*Долги по управлению, связанные с отдельными ведомствами*, образуются в тех случаях, когда:

- подрядчики, выполняя заказы различных министерств и ведомств, получают оплату спустя некоторое время, что может быть обусловлено условиями самого контракта, а также финансовыми затруднениями государственных органов;

<sup>163</sup> Там же.

- отдельные физические и юридические лица помещают денежные суммы под залог в кассы государственных органов;
- сберегательным, вспомогательным кассам и другим учреждениям предписывается помещать часть капиталов в государственные кассы или кредитные учреждения;
- правительственные и судебные учреждения хранят в силу предписаний закона капиталы частных лиц (капиталы малолетних, наследственная масса в период поиска наследников и т.п.)

*Долги по финансовому управлению* возникают, когда органы управления публичными финансами прибегают к краткосрочным займам (например, в случае кассовых разрывов, когда необходимо совершить государственные расходы, а поступление доходов задерживается)<sup>164</sup>.

Что касается долгосрочного государственного кредита, то он, по классификации А.А. Исаева, существует в форме *погашаемых* и *непогашаемых* займов. Различие между этими формами долга состоит в том, что в первом случае государство обязуется уплатить в течение определенного срока капитал, во втором — государство, не обещая уплаты капитала и предоставляя по своему усмотрению выбор времени погашения долга, обещает уплачивать только проценты.

К погашаемым займам А.А. Исаев относит облигационные и лотерейные займы, а также пожизненные ренты; к непогашаемым займам — рентные займы с правом государства возратить капитал или без предоставления такого права.

В зависимости от способа заключения займов А.А. Исаев выделяет займы *принудительные*, *патриотические* и *«нормальные»*. В последнем случае государство не прибегает к мерам принуждения, не вызыва-

<sup>164</sup> Исаев А.А. Государственный кредит. С. 433.

ет к патриотическим чувствам, а обращается исключительно к хозяйственному расчету, экономической заинтересованности владельцев денежного капитала. Такие займы могут заключаться на бирже, через банкиров или реализовываться через органы финансового управления.

Особое внимание А.А. Исаев уделяет «заключительному акту в управлении государственным долгом» — его погашению. Он анализирует основные источники погашения государственного долга — продажу государственного имущества (земель, лесов и т. д.) и налогообложение. Единственным «правильным» способом уплаты государственных долгов, по мнению А.А. Исаева, является их погашение из бюджетных остатков, но «дабы погашение долгов при незначительности бюджетных остатков не было слишком медленно, правительство должно напрягать все силы для улучшения системы налогов, для увеличения государственных доходов, насколько это допускает состояние народного хозяйства»<sup>165</sup>.

Работа А.А. Исаева о государственном кредите вызвала в академической среде научную дискуссию. Одним из первых откликнулся на появление «Государственного кредита» А.А. Исаева его коллега по Демидовскому лицейю профессор И.Т. Тарасов. Его рецензия называлась «Бумажные деньги» и была опубликована в «Экономическом журнале» (1886. № 17)<sup>166</sup>. В ней И.Т. Тарасов высказал свои замечания по поводу тезиса о бумажно-денежных долгах как об одном из видов государственного долга. Он критиковал отнесение бумажных денег к разновидностям долга, поскольку в этом случае должник и займодавец не знают, когда наступают долговые отношения, а также какова сумма этого долга. Кроме того, в случае с денежным

<sup>165</sup> Исаев А.А. Государственный кредит. С. 447.

<sup>166</sup> Вышла также отдельным оттиском: Тарасов И.Т. Бумажные деньги. СПб., 1886.

обращением не обещается уплата капитала и процентов, а вследствие «негласного» выпуска бумажных денег такие «долги» могут возникать без ведома кредиторов.

По мнению И.Т. Тарасова, бумажные деньги можно считать разновидностью кредита, но никак не долга. Он пишет: «Согласиться с возможностью существования такого долга, хотя бы и названного «специфическим», не значит ли отказаться от всех установившихся понятий о значении долговых или заемных обязательств или отношений»<sup>167</sup>.

А.А. Исаев отвечает на критику оппонента заметкой «Несколько слов о бумажных деньгах (ответ профессору И.Т. Тарасову)», вышедшей отдельным оттиском. В этой заметке А.А. Исаев пишет: «Термин «долг» настолько упрочился в применении к бумажным деньгам... что большая часть... возражения направлена не против меня только, но против многих и многих экономистов и публицистов. Это долг бессрочный, скажем мы, беспроцентный. Негласные выпуски нисколько не стирают с бумажных денег характера долга, как подложность векселя, пока она не доказана, не отнимает у него характера долгового обязательства. Не лишает их характера долга и тот факт, что кредиторы делаются таковыми против своей воли, ибо всем известна столь часто применявшаяся в прежнее время форма принудительных займов...»<sup>168</sup>.

На замечание Тарасова о том, что «нет долга, если неизвестны время, когда наступают долговые отношения, и размеры должной суммы», Исаев отвечает: «Такой характер бумажных денег и заставляет нас назвать этот долг «специфическим». Его особенность — та, что он возникает со времени переполне-

<sup>167</sup> Тарасов И.Т. Бумажные деньги. СПб., 1886. С. 4.

<sup>168</sup> Исаев А.А. Несколько слов о бумажных деньгах (ответ профессору И.Т. Тарасову). СПб., 1887. С. 1, 2.

ния оборота бумажными деньгами, а в связи с этим каждый владелец бумажных денег является кредитором государства только на большую или меньшую часть всей суммы, которая ему принадлежит; высота лажа и, стало быть, излишек денег в обороте определяют приблизительно величину части, которая является долгом»<sup>169</sup>.

Не вдаваясь в существо этого научного спора, отметим сам факт научной полемики между двумя профессорами одного и того же учебного заведения, а также характер такой полемики — основательный, конструктивный, гласный. Пример полемики о природе бумажных денег демонстрирует тот высокий научный уровень, которым отличалось преподавание финансово-правовых дисциплин в Демидовском юридическом лицее.

Государственный кредит стал предметом научных изысканий еще одного российского ученого-финансиста — И.Х. Озерова. К рассмотрению государственного кредита Озеров подходил через исследование потребностей государства, среди которых он выделял потребности обыкновенные и чрезвычайные.

И.Х. Озеров отмечает, что, по общему правилу, обыкновенные расходы покрываются обыкновенными доходами, то есть налоговыми поступлениями, доходами от домен, а чрезвычайные расходы покрываются из чрезвычайных источников — преимущественно государственным кредитом. Развитию государственного кредита, по мнению Озерова, способствовали наличие на рынке больших ссудных капиталов, повышение кредитоспособности государств в связи с предварительным введением публичности и контроля в финансовом хозяйстве, расширение капитальных расходов государства и другие. В своих работах Озеров исследовал эволюцию государственного кредита, его значение для различных государств, классифика-

<sup>169</sup> Там же. С. 2.

цию займов, особенности погашения государственных долгов и т. д.<sup>170</sup>

Российские ученые-финансисты (С.И. Иловайский<sup>171</sup>, И.Т. Тарасов<sup>172</sup>, Л.В. Ходский<sup>173</sup> и др.) в своих работах выявляли основные различия между публичным и частным кредитом:

- в случае с частным кредитом кредитор может использовать все предусмотренные законом меры принуждения, чтобы вернуть одолженные деньги; в отношении же государственного кредита, наоборот, юридическое преимущество остается за государством, несмотря на его статус должника;
- частные долгосрочные займы требуют обеспечения «прочным» залогом, в то время как государство может получать займы на продолжительные сроки безо всякого залога или обеспечения определенным имуществом;
- «долговечность» государства позволяет использовать в случае с государственным кредитом такие формы и условия займов, которые не могут применяться в правоотношениях по частному кредиту, — займы принудительные, непогашаемые, досрочно погашаемые и т. д.;
- государство может рассчитывать на значительные кредиты даже в тех случаях, когда его финансовое хозяйство расстроено и переживает затяжной кризис, что оказывается невозможным для частного хозяйства, находящегося в подобном положении.

<sup>170</sup> *Озеров И.Х.* Основы финансовой науки. Вып. 2. Бюджет. Формы взимания. Местные финансы. Государственный кредит. М., 1910. С. 215–253.

<sup>171</sup> *Иловайский С.И.* Учебник финансового права (издание 4-е). Одесса, 1904. С. 197.

<sup>172</sup> *Тарасов И.Т.* Очерк науки финансового права. Ярославль, 1883 // *Финансы и налоги: очерки теории и политики.* — М.: «Статут» (в серии «Золотые страницы финансового права России») / под ред. А.Н. Козырина. Т. 4. 2004. С. 345–348.

<sup>173</sup> *Ходский Л.В.* Указ. соч. С. 373.



Сравнивая кредит частный и кредит государственный, С.Ю. Витте писал, что между ними имеется много общего — и в государственном кредите устанавливаются известные обязательственные отношения между государством как должником и отдельными лицами как кредиторами. Вместе с тем он указывал на отличия и особенности государственного кредита, связанные прежде всего с особым положением государства как должника. Так, Витте отмечал, что «существование государства не только более прочно и обеспечено, чем каких бы то ни было физических и даже юридических лиц, но по идее считается вечным». К особенностям государственного кредита он относил также возможности государства привлекать в значительных количествах иностранные капиталы<sup>174</sup>.

#### ***4. Учение о государственном контроле***

В рамках административной реформы, проводившейся в России в 1860-х гг., большое значение придавалось развитию государственного финансового контроля.

В этой области сразу же наметились два основных направления преобразований. Первое было связано с развитием механизма бюджетного контроля, а второе — с совершенствованием ведомственного контроля за расходованием государственных средств в отдельных сферах государственного управления.

Реформа государственного контроля была тесным образом связана с финансовыми реформами того времени. С одной стороны, без реформы государственного контроля все ограничения прав распорядительных управлений, предусмотренные сметной и кассовой реформами, не получили бы практического осуществле-

---

<sup>174</sup> *Витте С.Ю.* Конспект лекций о народном и государственном хозяйстве, читанных его императорскому высочеству великому князю Михаилу Александровичу в 1900–1902 гг. М., 1997. С. 462, 463.

ния, с другой — и сама контрольная система не могла быть изменена без преобразования всего сметно-кассового дела.

В имперский период ни в законодательстве, ни в научной литературе России понятие «финансовый контроль» не встречалось, однако широко использовался термин «государственный контроль», которым обозначалась процедура проверки исполнения решения, принятого каким-либо государственным органом, или наблюдения с целью проверки, а также само учреждение (государственный орган), занимающееся такой проверкой. Во втором случае (когда речь шла об институте государственного контроля) с целью различения двух понятий словосочетание «Государственный контроль» писалось с прописной буквы.

Известный специалист в области финансового права XIX в. профессор Казанского университета Д.М. Львов так определял интересующее нас понятие: «Термин «государственный контроль» употребляется в двояком значении: а) в смысле учреждения или места, где производится ревизия (совет Государственного контроля, контрольные палаты); б) в значении ревизионного процесса или самой ревизии»<sup>175</sup>.

Финансовая наука XIX — начала XX в. рассматривала государственный контроль не как самостоятельный институт, а в качестве одного из разделов учения о государственном бюджете, по существу отождествляя понятия государственного и бюджетного контроля. «Учение о бюджете было бы неполным, если бы оно не было связано с учением о контроле. Самая ценность бюджетного права зависит от наличия более или менее совершен-

<sup>175</sup> Львов Д. Очерк развития кассовых и контрольных учреждений в России за истекшее 25-летие // Счетоводство. 1889, № 17. С. 221. Аналогичные определения содержались в работах и других авторитетных исследователей того времени. См., напр.: Шамшин А. О контрольных учреждениях. СПб., 1865. С. 12; Энциклопедия военных и морских наук / под ред. Г.А. Леера. Т. IV. Вып. 2. СПб., 1888. С. 352.

ной постановки контроля при условии ответственности министров», — писал Г.А. Вацуро<sup>176</sup>.

Финансисты XIX — начала XX в. рассматривали государственный контроль за публичными финансами (финансовый контроль) как раздел науки о финансах и финансовом праве. Проблематика финансового контроля присутствует в трудах Э.Н. Берендтса<sup>177</sup>, С.И. Иловайского<sup>178</sup>, В.А. Лебедева<sup>179</sup>, И.Х. Озерова<sup>180</sup>, И.Т. Тарасова<sup>181</sup>, И.И. Янжула<sup>182</sup> и др.

В освещении вопросов контрольной деятельности государства российская финансовая наука того времени характеризовалась следующими особенностями:

1. Контроль за финансовым хозяйством рассматривался как направление государственной деятельности, регулируемое одновременно нормами государственного, административного и финансового (бюджетного) права.

2. Предметом финансово-контрольной деятельности выступало публичное хозяйство, то есть хозяйство государства и «подчиненных ему общественных организаций, каковы провинции, земства, города и сельские общины»<sup>183</sup>. При этом в структуре публичного

<sup>176</sup> Вацуро Г.А. Лекции по науке публичных финансов. Казань, 1908. С. 39.

<sup>177</sup> Берендтс Э.Н. Русское финансовое право. Лекции. СПб., 1914.

<sup>178</sup> Иловайский С.И. Учебник финансового права. Одесса, 1912.

<sup>179</sup> Лебедев В.А. Финансовое право: Лекции. Т. 1–2. СПб., 1889–1893.

<sup>180</sup> Озеров И.Х. Русский бюджет доходный и расходный. М., 1907. *Он же*. Как расходуются в России народные деньги? Критика русского расходного бюджета и государственный контроль. М., 1907.

<sup>181</sup> Тарасов И.Т. Очерк науки финансового права / Финансы и налоги: очерки теории и политики / под ред. А.Н. Козырина. Т. 4. М., 2004.

<sup>182</sup> Янжул И.И. Финансовое право. М., 1889.

<sup>183</sup> Иловайский С.И. Учебник финансового права. 4-е изд. Одесса, 1904. С. 2.

хозяйства выделялись элементы, существующие как в денежной, так и натуральной форме. Таким образом, в XIX — начале XX в. государственный контроль за публичными финансами определялся как «деятельность государства по наблюдению за движением финансового хозяйства в согласовании его с указаниями бюджета»<sup>184</sup>, то есть как контроль за движением денежных средств государства, а также за состоянием той части государственного хозяйства, которая существовала в натуральной форме.

Соответственно, государственный контроль за публичными финансами представлял собою более емкое понятие по сравнению с современным пониманием финансового контроля.

3. Исследование финансового контроля ученые того времени чаще всего подменяли изучением контрольно-ревизионной техники, так что сам контроль понимался буквально как проверка, ревизия, обследование и т. п.

Одно из наиболее острых и злободневных исследований по государственному финансовому контролю — работа И.Х. Озерова «Как расходуются в России народные деньги? Критика русского расходного бюджета и государственный контроль».

Озеров предпринял в этой работе попытку провести исследование на стыке финансовой науки и науки о государственном управлении и выявить недостатки в управлении публичными финансами.

Автор обращается не только к расходному бюджету, но и к базовым проблемам организации государственного хозяйства, влиянию социального расслоения общества на состояние публичных финансов. Автор использует понятие «народные деньги», чтобы подчеркнуть принадлежность финансовых ресурсов народу, воля которого не была представлена при формировании бюджетных решений.

<sup>184</sup> *Лебедев В.А.* Финансовое право. Т. I. СПб., 1889, С. 469.

К проблемным местам механизма расходования бюджетных средств И.Х. Озеров относил чересчур «легкое» отношение к народным средствам — «где нужны тысячи, расходуются десятки тысяч». По его мнению, в России существовал недостаток производительных расходов, в то время как доля непроизводительных расходов была слишком велика. В подтверждение этому автор приводил многочисленные примеры, связанные с удорожанием строительства, закупками товаров по завышенным ценам, расходами на роскошь и т. д.<sup>185</sup>

Основополагающие принципы государственного бюджета, по Озерову, — правила единства и гласности бюджета. Нарушение этих правил он усматривал в существовании *негласных бюджетов*, выведении крупных сумм государственных расходов из сферы действия государственного контроля, а также в намеренном занижении бюджетных доходов и появлении свободной наличности, расходование которой было практически не урегулировано.

Негласные бюджеты были у многих министерств — охотничий капитал, капитал общественного презрения и другие капиталы Министерства внутренних дел, средства на депозитах Министерства иностранных дел, войсковые экономические капиталы. Такие негласные бюджеты не попадали под действие сметных правил и, соответственно, расходовались особым образом в интересах того или иного ведомства.

Образовываться негласные бюджеты могли различными способами — через установление специальных сборов, осуществление чрезмерного (избыточного) финансирования и т. д.

Экономические капиталы войск, как утверждало военное ведомство, формировались в результате бе-

---

<sup>185</sup> Так, например, при постройке гинекологического института в Петербурге было израсходовано на 36 % больше, чем изначально отпущено средств, в связи с роскошным и нерасчетливым характером постройки.

режливости и являлись «как бы премией». В действительности же такие капиталы формировались в результате отпуска из казны большего количества средств, чем это было необходимо. Такая ситуация была довольно распространенной, и использовались для этого различные приемы завышения цен на поставки государству.

Министерство не обладало достоверной информацией о состоянии вверенного им хозяйства, особенно во время войны. Расходование средств из таких бюджетов не подчинялось общим бюджетным правилам, и в смету сразу же закладывались такие статьи расходов, как: «на случай начетов со стороны контроля».

Обычной практикой становилось намеренное занижение сметных доходов, что способствовало образованию свободной наличности государственного казначейства — «запаса для какого угодно употребления». Такая практика особенно часто использовалась в период, когда во главе министерства финансов стоял С.Ю. Витте.

Занижение оценок по государственным доходам позволяло чиновникам министерства финансов рапортовать об успешном исполнении бюджета. Фактически же министерство финансов становилось единственным распорядителем таких бюджетных избытков, выходящих из-под государственного контроля.

И.Х. Озеров пишет: «...государственные средства нередко расходовались у нас по существу неправильно... так как расходы производительного характера занимали в нашем бюджете совершенно ничтожное место. Но и там, где цель была разумна, средства расходовались зачастую чрезвычайно нехозяйственно и в гораздо большем размере, чем это может быть оправдано...»<sup>186</sup>.

<sup>186</sup> Озеров И.Х. Как расходуются в России народные деньги? Критика русского расходного бюджета и государственный контроль. М, 1907. С. 2.

При этом И.Х. Озеров разграничивал понятия «нехозяйственность» и «незаконность» расходования средств<sup>187</sup>. Развивая идею бережливости, он замечал: «У нас операции государственного хозяйства обходятся чрезмерно дорого...»<sup>188</sup>. Исследуя причины «нехозяйственности»<sup>189</sup> значительной части публичных расходов, Озеров предлагал меры по совершенствованию механизма государственных расходов и финансового контроля за такими тратами.

Обращал Озеров внимание и на несовершенство бюджетного законодательства.

Так, неправомерно выданные из казны средства могли быть впоследствии возвращены государству через систему начетов. Однако, такие средства возвращались в казну без уплаты процента, что фактически приводило к такой ситуации, когда недобросовестные лица могли безнаказанно и «бесплатно» пользоваться бюджетными средствами. Неустойки с подрядчиков не взыскивались просто потому, что их сумма достигала таких размеров, которые просто списывались.

Штрафы и неустойки «слагались» по представлению соответствующих министров в соответствии со ставшей стандартной формулировкой: «убытка казна не потеряла».

Анализируя сложившуюся ситуацию, И.Х. Озеров называет одну из главных причин бюджетных «беспорядков»: «привычка к уважению закона у нас вытрави-

<sup>187</sup> Там же. С. 193.

<sup>188</sup> Там же. С. 3.

<sup>189</sup> См.: *Озеров И.Х.* Как расходуются в России народные деньги? Критика русского расходного бюджета и государственный контроль. М, 1907. С. 143. Кроме того, И.Х. Озеров указывал, что «... операции за счет казны ведутся очень нехозяйственно: уплачиваются высокие цены, принимаются продукты низшего качества, чем обусловлено поставкой, заготовки производятся в большем количестве, чем нужно...» (см.: *Озеров И.Х.* Как расходуются в России народные деньги? Критика русского расходного бюджета и государственный контроль. М, 1907. С. 200).

лась <...> разрушение чувства законности — проклятие старого режима». При этом он не ограничивается диагнозом, а предлагает «лечение»: создание эффективных законов и гарантирование их соблюдения, организация общественного контроля за нарушениями закона, в том числе с помощью средств массовой информации.

Озеров был уверен, что можно значительно сократить размеры государственного бюджета за счет средств, которые могут быть сэкономлены благодаря «более хозяйственной постановке дела» и должны пойти на удовлетворение насущных потребностей страны.

Таким образом, одним из способов решения бюджетных проблем, по его мнению, должно стать «налаживание» государственного хозяйства. Особенно это касается винной монополии и железнодорожного хозяйства, на которые в то время приходилось более половины всех бюджетных доходов. Государственное регулирование этих хозяйств нужно было бы устроить таким образом, чтобы сократить расходы, а для железнодорожного хозяйства — еще и установить заинтересованность администрации в коммерческом успехе управляемых ею дорог.

И.Х. Озеров предлагает совершенствовать правовое регулирование казенных поставок и подрядов, развивать чувство ответственности служащих, обеспечить гласность при расходовании денег. Для казенных заводов он предлагает использовать коммерческий принцип, сокращая до минимума их зависимость от казны.

Одной из наиболее существенных проблем расходного бюджета И.Х. Озеров считал «плохую постановку» государственного контроля, проявлявшуюся, прежде всего, в неэффективной организации ревизионной и иной финансово-контрольной деятельности.

Реформа государственного контроля, проведенная в середине XIX века государственным контролером



В.А. Татариновым<sup>190</sup>, включала в себя устройство сильной и независимой от исполнительной власти ревизионной инстанции, которая имела бы право осуществлять всесторонний контроль за движением капиталов и хозяйственными операциями исполнителей и главных распорядителей бюджетных ассигнований.

Анализируя сложившуюся на рубеже XIX-XX веков практику проведения государственного контроля, И.Х. Озеров отмечал последовательное сведение на нет результатов реформы Татаринова. Он указывал на значительную степень зависимости контролеров от проверяемых, министерства финансов, иных государственных органов, а также существенные ограничения полномочий ведомства государственного контроля. Достаточно упомянуть тот факт, что из сферы деятельности Государственного контроля были изъяты коммерческие операции Государственного банка. Иллюзию деятельности государственного контроля, по словам Озерова, создавали дела, которые касались «ничтожных, копеечных сумм». Правовой статус Государственного контроля в тот период вынуждал этот институт финансового контроля «ловить только мелкую рыбешку».

Особые надежды на позитивные изменения в организации государственного финансового контроля Озеров связывал с учреждением в Российской Империи Государственной Думы.

В своих предложениях по реформированию Государственного контроля Озеров исходил из того, что правовой статус этого органа должен обеспечить его самостоятельность и независимость от правительства и парламентских партий.

Сотрудники Государственного контроля должны быть достаточно компетентными, чтобы уверенно высказывать свои суждения по поводу цен той или иной

---

<sup>190</sup> Подробнее см.: Ялбулганов А.А. Государственный контролер. В.А. Татаринов и реформа финансового контроля в России, 1850–1860 гг. // Финансы. 2000. № 1.

поставки, обладать техническими знаниями, необходимыми для проведения фактического контроля. В таком случае проверяемые не могли бы сослаться на некомпетентность контролера: «вы ничего не понимаете в этих делах!».

Вместо того чтобы признавать представителя Государственного контроля некомпетентным в технических вопросах, необходимо, считает Озеров, снабдить его соответствующими знаниями и, таким образом, оставить фактический контроль в качестве одного из методов государственного финансового контроля.

Правовое регулирование государственного контроля должно быть устроено таким образом, чтобы контрольные мероприятия не затягивались из-за непредставления документов виновными лицами, задержки ответов на запросы контролеров. Для этого Озеров предлагает наделить Государственный контроль полномочиями по истребованию документов, а также урегулировать конкретные сроки для заключений, которые должны предоставлять отчетные лица. Озеров считает, что Государственный контроль должен быть поставлен ближе к судебной власти и иметь право от своего имени направлять дела к судебному расследованию. Такое положение кажется достаточно важным и необходимым для того времени, когда контроль был «беспомощным». Кроме того, автором предлагается внести больше гласности в контроль и, например, создать особый периодический журнал, а также публиковать отчетность. По мнению И.Х. Озерова, это может способствовать обнаружению и устранению дефектов контрольной деятельности.

Озеров предлагает не только оставить, но и расширить возможности предварительного контроля, несмотря на то, что по проекту реформы предварительную ревизию предлагалось уничтожить, как «не дающую результатов». Трудно не согласиться с Озеровым о необходимости предварительного контроля, поскольку такой контроль способствует решению финансовых вопросов еще на стадии подготовки, когда можно из-

бежать значительного нецелевого расходования бюджетных средств.

Озеров обобщает те факторы, которые необходимы для успешного функционирования Государственного контроля: независимость, достаточные полномочия, эффективное правовое регулирование, привлечение лиц, допустивших неправильное расходование бюджетных средств, к ответственности. По замыслу И.Х. Озерова, опорой Государственного контроля должна была стать Государственная Дума.

Наука о финансах и финансовом праве, динамично развивавшаяся в России на протяжении XIX века, в начале XX века пережила мощнейшее потрясение, связанное с крахом политического строя и прежней социально-экономической системы в октябре 1917 года.

С первых же месяцев установления советской власти наука о финансах оказалась под сильнейшим идеологическим прессом. Ученые-финансисты, пережившие октябрьские события, оказались перед непростым выбором — эмигрировать из России или начать сотрудничать с новой властью в качестве «старых спецов», создавать новую науку советского финансового права.

Кто-то из ученых-финансистов уехал за границу в самые первые месяцы крушения Российской империи, сохранив себе жизнь и возможность продолжать заниматься наукой. Кто-то, попытавшись сотрудничать с новыми властями и поняв бесперспективность для себя такого сотрудничества, бежали из России на Запад значительно позже (пример такой «траектории» являет собой жизненный путь Павла Петровича Гензеля<sup>191</sup>). А кто-то (и число таких ученых, увы, весьма значительно) сгинул в горнилах классовой чистки 1920-1930-х годов.

Но и были и те, кому удалось «адаптироваться» и стать одними из создателей советской финансовой науки — Иосиф Михайлович Кулишер, Владимир Нико-

<sup>191</sup> См. подробнее: *Козырин А.Н.* О Павле Петровиче Гензеле // Реформы и право. 2014. № 2. С. 49,50.

лаевич Твердохлебов, Яснопольский и другие (последний, кстати, стал академиком Академии наук Украинской ССР).

Применительно к финансовому праву были и такие ученые, кто, занимаясь до октября 1917 года различными отраслями публичного права (конституционным, административным правом и т. д.), в Советской России по принципу меньшего из зол взялись осваивать финансовое право и науку о финансах. Вспомним хотя бы Сергея Андреевича Котляревского, известного правоведа, автора таких работ, как «Конституционное государство. Опыт политико-морфологического обзора» (1907), «Правовое государство и внешняя политика» (1909), который в советский период написал несколько учебников по финансовому и бюджетному праву.

Эти и другие примеры перехода российских ученых-финансистов в советские университеты обеспечили солидный теоретический уровень финансовой науки советского периода.

## ГЛАВА 4

### Финансово-правовая наука в 20-х гг. XX века: переходный период.

Особый интерес при исследовании истории финансового права представляет период с 1917 по 1929 гг. После Октябрьской революции финансовое право, впрочем, как и вся юриспруденция и правовая система была признана устаревшей, не отвечающей интересам рабочих и крестьян и потому началось его преобразование. Изменилась и система преподавания права, вместо юридических факультетов были созданы факультеты общественных наук, где немаловажное место стали занимать дисциплины с идеологическими составляющими. В первые годы советской власти финансово-правовые исследования группировались в основном вокруг бюджетного права, объяснением этому является принятие Конституции РСФСР 1918 г., в котором пятый раздел был посвящен бюджетному праву.

Конституция СССР 1924 года также содержала довольно значительную финансовую часть, где среди круга вопросов, находящихся в исключительной компетенции Союза ССР (заключение внешних и внутренних займов Союза ССР; руководство внешней торговлей и установление системы внутренней торговли; установление основ общего плана всего народного хозяйства союза; определение отраслей промышленности и отдельных промышленных предприятий, имеющих общесоюзное значение, заключение концессионных договоров как общесоюзных, так и от имени союзных республик; утверждение единого государственного бюджета

ГЛАВА 4. Финансово-правовая наука в 20-х гг. XX века: переходный период.

Союза ССР, в состав которого входят бюджеты союзных республик, установление единой денежной и кредитной системы) входило установление общесоюзных налогов и доходов, а также отчислений от них и надбавок к ним, поступающих на образование бюджетов союзных республик; разрешение дополнительных налогов и сборов на образование бюджетов союзных республик<sup>192</sup>. Конституционно была закреплена и ранее принятая структура единого государственного бюджета Союза ССР, в состав которого входили бюджеты союзных республик.

В период «военного коммунизма» был издан ряд научных работ по некоторым финансово-правовым проблемам<sup>193</sup>. Отдельного упоминания заслуживает работа А.М. Гурвича «Бюджетное право по законодательству Российской Советской Федеративной Социалистической Республики»<sup>194</sup> — первый труд по советскому финансовому праву, написанный, между тем, в традициях науки финансового права имперского периода. Автор кратко изложил законодательство РСФСР, составляющее источники «нового бюджетного права», дал ему юридическую характеристику применительно к таким, вытекающим из самой сущностной природы бюджета как воплощенного в цифры финансового плана и закреплённым общей теорией бюджетного права понятиям

<sup>192</sup> Конституция (основной закон) Союза Советских Социалистических Республик с приложением важнейших действующих узаконений об организации и деятельности Центральных органов Союза ССР. М., 1925, с.9.

<sup>193</sup> См., например: *Голополосов А.* О составлении росписи доходов и расходов // Известия государственного контроля, 1918. № 6; *Гурвич А.М.* Бюджетное право по законодательству Российской Советской Федеративной Социалистической Республики. М., 1918; *Его же.* К вопросу о разграничении общегосударственных и местных расходов // Известия Государственного Контроля, 1919. № 3, 4; *Его же.* Противникам контроля // Известия Государственного Контроля, 1919. № 6; *Лебедев Н.* Новый контроль // Известия Государственного Контроля, 1919. № 5.

<sup>194</sup> *Гурвич А.М.* Бюджетное право по законодательству РСФСР. М., 1918.

и началам, как полнота и единство бюджета, его периодичность, а также специализация кредитов<sup>195</sup>.

В годы НЭПа финансово-правовые исследования были преимущественно посвящены налогам и сборам.

Еще в 1922г. на IX Всероссийский съезд советов отмечалось большевистскими лидерами, что проведение в жизнь новой экономической политики делает совершенно необходимым приспособление к ней политики финансовой и «после успехов государственной промышленности и торговли налоги являются важнейшим средством заменить в системе бюджета доход от эмиссий, Съезд приписывает всем комиссариатам и всем органам советского государства приложить все усилия к выполнению полностью намеченного налогового плана и считает эту работу одной из самых важных и ударных при проведении в жизнь новой финансовой экономической политики»<sup>196</sup>.

Налоговое право первого периода НЭПа развивалось как «декретное законодательство», поскольку основополагающие положения налоговой политики и налогового регулирования принимались в форме декретов советского правительства. В годы НЭПа серьезными исследованиями в области финансового права занимались ученые, которые внесли значительный вклад в развитие науки финансового права как в имперский, так и в советский период ее развития. В числе научных работ, опубликованных в эти годы и ставших классикой не только для науки российского финансового права, но и для финансовой науки, следует назвать монографии: М.И. Боголепова «Бумажные деньги» (1922 г.); В.Н. Твердохлебова «Государственный кредит: теория и техника» (1924 г.); Д.П. Боголепова «Краткий курс фи-

<sup>195</sup> Гурвич А.М. Указ. соч. С. 5.

<sup>196</sup> Постановление IX Всероссийского съезда советов от 24 февраля 1922 г. «О финансах и бюджете» // Дьяченко В.П., Ровинский Н.Н. и др. Бюджетное законодательство Союза СССР за 20 лет. Сборник важнейших законодательных материалов за 1917-1937гг. М., 1938, с. 68.

нансовой науки» (1925 г.); П.П. Гензеля «Налоги Союза ССР» (1926 г.); С.А. Котляревского «Финансовое право СССР» (1926 г.); Э.Э. Понтовича «Казна и контроль. Государственно-правовая характеристика финансового контроля» (1927 г.); Г.И. Болдырева «Лекции по финансовой науке» (1928 г.); М.Д. Загряцкова «Административно-финансовое право» (1928 г.).

М.Д. Загряцков одним из первых авторов «старо-новой» волны занялся поиском новой парадигмы финансового права и в названной работе отмечал, что административно-финансовое право исследует государственное хозяйство не с экономической, а с административно-финансовой точки зрения (и не экономическими, а юридическими методами). По его мнению, административно-финансовое право, исследуя юридические нормы — законы, регулирующие государственные финансы, оно выясняет правовые формы государственного хозяйства и административную организацию, анализирует отношения, возникающие в финансовой области между государством (как носителем финансовой власти) и гражданами, иными словами предметом его исследования является финансовое законодательство и финансовое управление в их взаимоотношениях<sup>197</sup>.

Заметный вклад в развитие науки финансового права исследуемого периода внес Э.Э. Понтович, подготовивший несколько интересных работ по теории финансового контроля, а также проф. С.А. Котляревский.

Одной из первых работ, которая вводила в научный оборот понятие «финансовый контроль», стала монография проф. С.А. Котляревского «Финансовое право СССР»<sup>198</sup>, вышедшая в 1926 г. В ней, в частности, была предпринята попытка разграничить понятия государственного контроля, осуществлявшегося тогда

<sup>197</sup> Загряцков М.Д. Административно-финансовое право. М., 1928.С.3.

<sup>198</sup> Вышла в серии «Проблемы советского права» (под общ. ред. проф. Д.А. Магеровского).



Наркомрабкрином СССР, и собственно финансового контроля, возложенного на Финансово-контрольное управление Наркомфина СССР<sup>199</sup>.

Э.Э. Понтович<sup>200</sup> творил в те же годы, что и С.А. Котляревский. Научные взгляды Э.Э. Понтовича на вопросы финансового контроля сводились к следующим основным позициям. Финансовый контроль есть в значительной мере бюджетный контроль, потому что задачи финансового контроля сводятся главным образом к проверке правильности исполнения государственного бюджета, поскольку финансовая деятельность органов управления сводится в основном к задаче исполнения государственного бюджета; понятия «контроль» и «наблюдение»<sup>201</sup> имеют больше различий, чем сходства; контроль есть деятельность, состоящая в проверке соответствия тех или иных действий определенного рода юридическим или техническим требованиям, а наблюдение имеет совершенно иную природу. Таким образом, Э.Э. Понтович затрагивает вопросы соотношения бюджетного контроля и финансового контроля, увязывая их с проблемами поддержания финансовой дисциплины в деятельности органов казенного управления. По его мнению, вопрос о необходимости финансового контроля есть необходимость в целях защиты интересов всего государственного хозяйства в целом.

Если объектом финансового контроля является совокупность действий по исполнению государственного бюджета, то объектом наблюдения выступают не только отдельное действие или данная совокупность действий, но и субъективные качества тех или иных действующих

<sup>199</sup> См.: Котляревский С.А. Финансовое право СССР. Л., 1926. С. 143-146.

<sup>200</sup> См.: Понтович Э.Э. Казна и контроль. Государственно-правовая характеристика финансового контроля. М. 1927; Его же. Финансовый контроль. Л., 1928 / В серии «Библиотека финансовых знаний» // Под общ. ред. проф. А.И. Буковецкого.

<sup>201</sup> См.: Э.Э. Понтович. Рабоче-крестьянская инспекция и финансовый контроль // Вестник финансов. 1925. № 10.

лиц. Суждение контролирующего органа всегда опирается на твердо установленные общие правовые и другие нормы, с точки зрения которых и оценивается данная совокупность действий, а наблюдение не может быть ограничено теми или иными строгими нормами в качестве его основы. Органы наблюдения руководствуются требованиями закона, техническими нормами, однако они не могут ограничить свое суждение этими нормами, как единственно возможными посылками для своих заключений. Они должны руководствоваться также различными, имеющими иногда самый общий характер, соображениями. Органы наблюдения не могут не руководствоваться и общими впечатлениями, что совершенно недопустимо для органов контроля; известный формализм всегда присущ контролирующей деятельности, поскольку она облечена в рамки строгого соблюдения закона. Разбить формализм, часто называемый «бюрократизмом», в этой области — значит уничтожить эту деятельность в самом ее существовании. В отличие от деятельности контролирующей, деятельность наблюдательная не может быть облечена в рамки строгого формализма, а если ввести в нее формализм, это уничтожит ее в самом корне. Финансовый контроль, как и всякий контроль вообще, имеет своей задачей поддержание дисциплины в определенной сфере государственной жизни (а именно: в области правомерного исполнения государственного бюджета), а также предполагает действие определенных требований закона, применение которых он должен констатировать и уклонение от которых выяснить посредством осуществления органами финансового контроля определенных в законе мероприятий; контроль есть функция, естественно сопровождающая всякую человеческую деятельность, если она должна быть выполняема по каким-либо определенным правилам, и давать какие-либо определенные результаты. При этом природа самой функции финансового контроля состоит в проверке правильности выполнения государственного бюджета. Методом финансового конт-

роля является только метод ревизии, а виды ревизии Э.Э. Понтович разделял по предмету ревизии (фактическая и документальная) и по моменту ее совершения (ревизия предварительная — до совершения ревизуемого действия и ревизия последующая — после совершения действия); ревизия — это производимое компетентным органом изучение действий подотчетных учреждений и должностных лиц, совершенных ими в определенный момент или в определенный период времени.

Переходя от самой сущности финансового контроля к организации финансового контроля, Э.Э. Понтович выводит некоторые общие начала организации финансового контроля.

Он считал необходимостью построение финансового контроля по принципу строгой централизации, потому что в случае лишения централизации финансовый контроль, который неразрывно связан с финансовым хозяйством и управлением потеряет самое существенное.

Финансовый контроль, считал Э.Э. Понтович, не может быть построен по принципам контроля общественного, т.к. финансовый контроль по своим задачам есть контроль государственный, и нужно это понимать при его организации. «Финансовый контроль должен быть представлен тем или иным органом в системе центральных государственных учреждений» и «центральный орган должен иметь на государственной периферии собственных, т.е. подчиненных ему агентов или собственные, т.е. подчиненные ему учреждения»<sup>202</sup>.

Раскрывая принцип независимости при организации финансового контроля он пишет, что финансовый контроль есть контроль не над действиями какой-либо отдельной части административного аппарата, а над всей финансово-хозяйственной деятельностью органов управления в ее целом и независимый финансовый контроль должен, поэтому, стоять вне административной системы. В качестве доказательств важности данно-

<sup>202</sup> Понтович Э.Э. Финансовый контроль. Л., 1928. С.11

го принципа организации финансового контроля, автор приводит аргументы связанные с необходимостью поставить центральный орган контроля в совершенно особое положение среди высших органов государства.

По твердому убеждению Э.Э. Понтовича, при всей независимости органов финансового контроля, эти органы не смогут реализовывать свои задачи перед обществом, если «они не относятся к системе законодательных органов, ни к системе органов управления»<sup>203</sup>. При этом если последовательно рассуждать над тем, что независимый финансовый контроль должен стоять вне административной системы, то следует связать работу этих учреждений с законодательными органами. Как пишет Э.Э. Понтович, если мы не свяжем учреждения финансового контроля с органами законодательной власти, то они «должны повиснуть где-то в пустом «пространстве» между системами управления и законодательства»<sup>204</sup>.

В доказательство своих рассуждений Э.Э. Понтович, пишет, что одной из важнейших задач контроля является составление годового отчета, каковой отчет предоставляется законодательным учреждениям. Это последнее приобретает знание об истинном положении финансового хозяйства через указанный отчет и сопровождающие его объяснительные записки. Законодательные учреждения производят проверку контрольного отчета, после чего принимают закон, которым этот отчет утверждается. Таким образом, контрольные учреждения становятся авторитетными экспертами для актов того высшего контроля, который производят законодательные органы. Он считает, что финансовый контроль является, следовательно, существенным и даже основным элементом общего парламентского контроля, к осуществлению которого стремятся законодательные палаты парламентарных государств.

<sup>203</sup> Понтович Э.Э. Финансовый контроль. Л., 1928. С. 14

<sup>204</sup> Там же

Э.Э. Понтович обосновывал и необходимость тесного сотрудничества контрольных учреждений с учреждениями финансовыми. По его мнению, интересы финансового ведомства весьма близко соприкасаются с интересами финансового контроля». И тем самым делается вывод о том, что «если бы финансовый контроль был сосредоточен только в финансовом ведомстве, он бы отвечал бы требованиям централизации, но не соответствовал бы принципам независимости и связи с контрольными полномочиями законодательных органов». В пример исследователь приводит Францию, где контрольными полномочиями обладает и Счетная Палата, и министерство финансов<sup>205</sup>. Э.Э. Понтович пишет, что финансовый контроль реализуется в одной из двух формах — система административных форм деятельности финансового контроля (Англия, Россия) и система судебных форм деятельности финансового контроля (Франция, Бельгия, Италия), но очень важно, замечает он, то, что эти формы деятельности контроля были четко определены.

Отдельного упоминания заслуживает Антоний Иосифович Буковецкий — один из крупнейших специалистов XX в. по истории финансов, финансовой политики, финансовой науки России. Как ученый он формировался в императорском СПб университете, в годы студенчества и преподавания в университете работали и творили крупные ученые — И.И. Кауфман, Л.В. Ходский, В.А. Лебедев, И.Х. Озеров, П.П. Мигулин и др.

А.И. Буковецкий — один из крупнейших исследователей истории финансов, финансовой политики и финансово-правовой науки. Имя было его забыто до 1990-х годов, а работы либо совсем неизвестны, либо известны лишь узкому кругу специалистов. Автор настоящей статьи открыл для себя А.И. Буковецкого в 1998 году, ознакомившись с книгой «История изучения общественных

<sup>205</sup> Понтович Э.Э. Финансовый контроль. Л., 1928. С. 15

финансов в Санкт-Петербурге»<sup>206</sup> в библиотеке Института общественной информации в зале ООН<sup>207</sup>. В этом сборнике была опубликована статья А.И. Буковецкого, подготовленная к печати на основе рукописного экземпляра проф. Л.Д. Широкограда<sup>208</sup>. В этот сборник были также включены статья Е.М. Карлика (1907-1993) «Профессор Буковецкий: штрихи к портрету ученого и гражданина» (первоначально была опубликована в газете «Политехник» 1989 г.), а также статья проф. Я.В. Соколова «О А.И. Буковецком. Эпизоды из жизни А.И. Буковецкого, написанные с его слов одним из последних учеников замечательного ученого и очень хорошего человека». Стоит заметить, что Я.В. Соколов, известный специалист по теории бухгалтерского учета, был одним из последних учеников А.И. Буковецкого<sup>209</sup>.

Я.В. Соколов писал в своих воспоминаниях, что А.И. Буковецкий как ученый предвосхищал мысли Жака Леона Рюэфа о том, что деньги могут быть только золотыми или их нет вообще, и вне золота нет денег. А.И. Буковецкий регулярно обращался к эмиссионным вопросам, и в 1920-гг. неоднократно отмечал, что в сложившихся экономических условиях опасность инфляции значительно больше, чем в любом капита-

<sup>206</sup> История изучения общественных финансов в Санкт-Петербурге: Сб. статей. СПб., 1997. Изд-во СПбГУЭФ.

<sup>207</sup> Это открытие случилось благодаря проф. А.Н. Козырину, которому ранее удалось обнаружить и ознакомиться с названной книгой.

<sup>208</sup> Краткий обзор преподавания финансовой науки и финансового права в Петербургском (Петроградском) университете в XIX — первой четверти XX века // Вестник Санкт-Петербургского университета. Серия 5. Экономика. 1993.

<sup>209</sup> Кроме того, из последних публикаций можно упомянуть статью Л.Д. Широкограда «Проблемы финансовой политики и истории финансов России в научной и педагогической деятельности А.И. Буковецкого», опубликованную в сб. статей «История финансовой политики в России». СПб госуниверситет. СПб. 2000, и статью А.Л. Дмитриева «А.И. Буковецкий и история российских финансов» // Финансы и бизнес: Научно-практический журнал. 2006. № 2.

листическом хозяйстве. Когда государство занимает монопольные позиции в экономике, инфляционный процесс принимает совершенно иные формы, чем при капитализме. Это чрезвычайно затрудняло, по его мнению, установление начального момента инфляции, и, соответственно, решение вопроса об эмиссионных возможностях<sup>210</sup>. Как практик А.И. Буковецкий прославлял только две великие реформы — Витте и Сокольникова. Как пишет Я.В. Соколов, редко кто из финансистов нашей страны не учился у Антония Иосифовича и среди этих учеников — великий экономист XIX в., лауреат Нобелевской премии В.В. Леонтьев.

По мнению Е.М. Карлика, особенно велик был вклад А.И. Буковецкого в формирование финансовой науки, которая оставалась до конца жизни его первой любовью.

По поводу финансовой науки профессор А.И. Буковецкий отмечал, что она, как и все науки, родилась из практики, при этом финансовая практика оказалась на тысячелетия старше финансовой науки: «бесчисленное множество финансовых хозяйств развивались, расширялись, хирели и умирали, не зная о существовании финансовой науки»<sup>211</sup>.

После окончания Санкт-Петербургского императорского университета он был оставлен при университете, как тогда говорили, для приготовления к профессорскому званию, по настоянию Иллариона Игнатьевича Кауфмана. Он же стал его научным руководителем как крупнейший специалист по денежному обращению, кредиту и банковскому делу. Следует заметить, что он с успехом окончил университет в 1904 г. с дипломом 1-ой степени.

<sup>210</sup> Буковецкий А.И. Итоги разработки вопроса об эмиссионных возможностях // Вестник финансов. № 7. С. 4-7. Приводится по: Широкоград Л.Д. Антоний Иосифович Буковецкий / Очерки по истории финансовой науки: Санкт-Петербургский университет. Под ред. В.В. Ковалева. М., 2009. С. 148.

<sup>211</sup> Буковецкий А.И. Введение в финансовую науку. Л., 1929. С. 40.



В 1908 г. А.И. Буковецкий выдержал магистерские экзамены у проф. И.Х. Озерова и М.И. Туган-Барановского, а затем он был командирован на два года за границу (Лондон, Париж, Брюссель) для сбора материалов для написания магистерской диссертации. В 1910 г. был зачислен в личный состав приват-доцентов Санкт-Петербургского университета по кафедре финансового права. В следующем учебном году ему доверили читать на юридическом факультете специальный обязательный курс «Бюджеты иностранных государств» и вести практические занятия по финансовому праву<sup>212</sup>. Кроме того, он стал руководить работой студенческого научного кружка по финансовому праву (по воспоминаниям А.И. Буковецкого кружком он руководил с 1910 по 1920 год). Через этот кружок прошли многие известные позже экономисты, в том числе Николай Дмитриевич Кондратьев, один из основоположников теории экономических циклов (длинных волн).

Как университетский профессор А.И. Буковецкий много времени уделял работе со студентами, умело ориентируя их на разработку актуальных тем финансово-правовой науки. Многие из его учеников стали впоследствии известными исследователями, в частности М.М. Шмуккер, П.В. Микеладзе. А.И. Буковецкий оказался в центре политических событий в результате Февральской революции 1917 г. (тесно сотрудничал с меньшевиками и эсерами). На состоявшемся 3-24 июля 1917 года в Петрограде Первом Всероссийском съезде Советов рабочих депутатов выступал и А.И. Буковецкий. Он пропагандировал идеи коренного преобразования налоговой системы, предлагая довести налог на акционерные и промысловые предприятия до 90 % от их чистого дохода. Он рекомендовал провести и коренную реформу методов оценки доходов и имуществ, подлежащих обложе-

<sup>212</sup> *Широкорад Л.Д.* Антоний Иосифович Буковецкий / Очерки по истории финансовой науки: Санкт-Петербургский университет. Под ред. В.В. Ковалева. М., 2009. С.130.



нию. Кроме того, им активно пропагандировалась идея расширения государственного займа, в том числе и в принудительной форме. Однако, Октябрьская революция фактически положила конец политической карьере Антония Иосифовича. Его связь с меньшевиками принесла ему много неприятностей в годы Советской власти, уже в 1919 г. он был в первый раз ненадолго арестован по обвинению в принадлежности к меньшевикам<sup>213</sup>.

Биография А.И. Буковецкого, как и многих его современников, полна трагизма, обусловленного противостоянием эпох и научных мировоззрений. Однако любовь к науке и преподавательской работе помогала ему, особенно в самые трудные для него годы ссылки и лагерей. Многие его работы так и остались неизданными и хранятся в рукописном виде в архивах.

***Взгляды А.И. Буковецкого на место финансового права в финансовой науке.*** В небольшой по объему монографии «Введение в финансовую науку» (251 стр.) А.И. Буковецкому удалось в сжатом виде изложить, представить читателю полную картину развития и современного состояния мирового финансового хозяйства и финансовой науки, в этом и заключается ее научная значимость. Вне всякого сомнения, к уникальным идеям следует отнести позицию А.И. Буковецкого на систему финансового права<sup>214</sup>. Взгляды А.И. Буковецкого как ученого сформировались в начале XX века в его alma mater — Санкт-Петербургском импе-

<sup>213</sup> См. подробнее: История изучения общественных финансов в Санкт-Петербурге: Сб. статей. СПб., 1997. Изд-во СПбГУЭФ.

<sup>214</sup> Краткая библиография работ А.И. Буковецкого: *Буковецкий А.И.* Введение в финансовую науку. Л., 1929; Финансовая энциклопедия / Под ред. Д.П. Боголепова, А.И. Буковецкого, Н.Н. Деревянко, Д. Г. Тарасова. М.-Л., 1927; *Буковецкий А.И.* Порядок финансирования военных расходов по бюджетному законодательству царской России // Правоведение. 1969. № 3. С. 127; *Буковецкий А.* За кулисами капитализма. Наш сахарный рынок // Всемирный вестник. 1903. № 11; *Буковецкий А.И.* Краткий обзор преподавания финансовой науки и финансового права в Петербургском (Петроградском) университете в XIX — первой четверти XX века // История изучения общественных финансов в Санкт-Петербурге: Сб. статей. СПб., 1997. С. 9-31; *Буковецкий А.И.* Финансовый кризис 1904—1905 гг. // Финансы и бизнес. 2006. № 2.

раторском университете, обучение в котором он завершил в 1904 г. Творил он на перепутье эпох, был авторитетным ученым по истории мировой и русской финансовой науки, его научные взгляды не теряют актуальности и поныне. А.И. Буковецкий, один из крупнейших специалистов XX в. по истории финансов, финансовой политики и финансово-правовой науки, исследуя эволюцию финансовой науки, включал финансовое право в систему финансовой науки его четвертой частью. Однако начнем с его определения финансового права как совокупности норм, регулирующих финансы и финансовую деятельность государства и других публично-правовых союзов, а это и есть, по его мнению, финансовое право данной страны. В свою очередь, финансовое право как часть финансовой науки распадается по А.И. Буковецкому на четыре ветви. Во-первых, как он пишет, в состав финансового права входит административно-финансовое право, занимающееся разработкой юридических норм, относящихся к деятельности финансовых учреждений (права и обязанности финансовых учреждений). Во-вторых, материальное финансовое право (права и обязанности юридических и физических лиц в отношении хозяйства публично-правовых союзов). В-третьих, в состав финансового права он включает уголовное финансовое право, которое разрабатывает нормы уголовной репрессии за нарушение финансового законодательства (юридическая разработка вопросов контрабанды, торговли спиртом при государственной винной монополии, производства и торговли самогонном и т. д.). Наконец, в-четвертых, по его мнению, в состав финансового права входит международное финансовое право, на котором лежит обязанность изучения и систематизации юридических норм, возникших в порядке международных договоров и регулирующих судьбы финансовых институтов (нормы торговых договоров, нормы международных соглашений о двойном обложении, нормы обложения наследства умерших за границей и т. д.)<sup>215</sup>.

<sup>215</sup> Буковецкий А.И. Введение в финансовую науку. Л., 1929. С. 43–44.

Оценка А.И. Буковецким взаимосвязи источников финансового права и собственно финансового права как части финансовой науки представляется уникальной. Поэтому сложно и невозможно проигнорировать его позицию как крупного и авторитетного исследователя русских финансов, которая заключается в следующем: финансовое право является четвертой частью финансовой науки, потому что всякий финансовый институт в финансовом хозяйстве государства и других публично-правовых союзах должен иметь правовое оформление<sup>216</sup>. По его мнению, правовое оформление финансового института может быть создано законодательным или административным актом соответствующей власти или же установившимся обычаем, а финансовое право есть отражение существующего финансового хозяйства. Поэтому он подчеркивал, что всякое изменение в финансовом хозяйстве влечет за собой изменение и в области финансового права, тогда как каждое малейшее изменение в любом из финансовых институтов влечет за собой также соответствующую законодательную или административную новеллу.

Основная задача финансового права виделась ему в объединении рассеянных законодательных элементов и в истолковании их значения, причем в отличие от финансовой теории финансовое право, как ему представлялось, не занимается выяснением вопросов о необходимости и значении финансовых норм. Оно принимает их как исходный момент, считает А.И. Буковецкий. Он также был уверен в необходимости догматической разработки позитивного финансового права. Причем, как он пишет, это может быть как чисто прикладное направление, состоящее в систематическом изложении текстов главнейших законов или дающее комментирование пособия для приложения законов на практике, так и более углубленная теоретическая разработка их.

К источникам финансового права он относил законодательные акты, правительственные распоряжения,

<sup>216</sup> Буковецкий А.И. Введение в финансовую науку. Л., 1929. С. 42.

административные циркуляры и судебные решения, а в некоторых случаях и обычаи. Например, по его мнению, в мирских сборах (волостных и сельских) обычаи были одним из главных источников для построения этих институтов, с которыми постоянно соприкасалась сто-миллионная крестьянская масса<sup>217</sup>.

Другим видным представителем финансово-право-вой науки переходного периода был Павел Петрович Гензель. Проф. А.Н. Козырин пишет, что П.П. Гензель являет собой редкий пример ученого, совмещавший научную и преподавательскую деятельность в универ-ситете с практической работой в финансовых органах и кредитных учреждениях. При этом такое совмещение удавалось ему как до революций 1917 года, так и в со-ветский период своей творческой деятельности. В этой же статье проф. А.Н. Козырин привел основные работы П.П. Гензеля<sup>218</sup>:

1. Гензель П.П. Промысловое обложение в России: Опыт критического исследования. СПб., 1900.
2. Гензель П.П. Новый вид местных налогов: Специ-альное обложение в Англии, Америке, Германии и других странах. СПб., 1902.
3. Гензель П.П. Налог с наследства в Англии: Исследо-вание по истории английских финансов. М., 1907.
4. Гензель П.П. Библиография финансовой науки. Ярославль, 1908.
5. Гензель П.П. Новейшие течения в коммунальном обложении на Западе. М., 1909.
6. Гензель П.П. Очерки по истории финансов. Вып. 1. М., 1913.
7. Гензель П.П. Система налогов Советской России. М.-Л., 1924.
8. Гензель П.П. К вопросу о налоговой реформе СССР. М., 1925.

<sup>217</sup> Буковецкий А.И. Введение в финансовую науку. С. 43–44.

<sup>218</sup> Козырин А.Н. О Павле Петровиче Гензеле // Реформы и пра-во. 2014. № 2. С. 49 — 50.

9. Гензель П.П. Налоги Союза ССР. М., 1926. Гензель П.П. Местные налоги: Теория местного обложения. М., 1927.
10. Гензель П.П. Прямые налоги: Очерк теории и практики. М., 1927<sup>219</sup>.
11. Гензель П.П. Влияние налогов на народное хозяйство Союза ССР. М., 1928.
12. Налоговое бремя в СССР и иностранных государствах. Очерки по теории и методологии вопроса / Сост. П.П. Гензель и др. М., 1928.
13. Haensel P. Die Finanzprobleme in Oesterreich. Graz, 1930.
14. Haensel P. Die Wirtschaftspolitik Sowjetrusslands. Tubingen, 1930.
15. The Economic Policy of Soviet Russia / by Paul Haensel. L., 1930.
16. Labor under the Soviets / by Paul Haensel. N.Y., 1931.
17. Haensel P. The Sales Tax in Soviet Russia / The tax magazine, Jan. 1936.
18. Haensel P. The Public Finance of the Union of Soviet Socialist Republics / The tax magazine, Jan. 1938.
19. Haensel P. Recent Ganges in the Soviet Tax System / The tax magazine, Nov. 1941.

В завершение отметим, что особенностью становления российской науки о финансах, сохранившейся на всем протяжении ее истории, стала тесная взаимосвязь экономического и юридического подходов при изучении публичных финансов. В науке того времени понятия «финансовая наука (наука о финансах)» и «финансовое право» отождествлялись и использовались часто исследователями как синонимы, и такой подход сохранился до 1920-х годов.

---

<sup>219</sup> Работы П.П. Гензеля «К вопросу о налоговой реформе СССР», «Налоги Союза ССР», «Местные налоги: Теория местного обложения» и «Прямые налоги: Очерк теории и практики» были сравнительно недавно переизданы: Гензель П.П. Налогообложение в России времен НЭПа. (Избранные статьи). М., 2006. 384 с. (Серия: Экономическая история России.)

## ГЛАВА 5

### Система советского и современного российского финансового права: опыт сравнительного анализа

Вопрос о предмете и системе финансового права не теряет своей актуальности и значимости в современной науке финансового права. Есть определенные поползновения к сложившейся еще в советское время системе отраслевого деления права. С другой стороны с развитием и усложнением общественных отношений происходят изменения и в структуре отраслей права, некоторые подотрасли в силу расширения их правовой базы и предмета правового регулирования, претендуют в ранг основных отраслей права. Критические замечания, высказываемые в отношении видоизмененной системы права, которая по форме и структуре остается советской, на наш взгляд, не всегда объективны. Содержательно все отрасли права, признаваемые сейчас как основные отрасли права или отрасли права второго ряда кардинально отличаются в силу известных причин — социально-экономических, политических и т.д. Ломать сложившуюся систему постсоветского права не придумав иных критерий его формирования, не выработав концепции новой системы российского права, представляется преждевременно. Применительно к финансовому праву даже высказываются сомнения относительно его системности. Известный ученый — правовед Ю.А.Тихомиров считает, что финансовое право «...пока развито довольно

плохо»<sup>220</sup>. По его мнению «...не вполне ясны его подотрасли и основные институты », он же замечает, что «...Налоговый кодекс ...сделан не вполне корректно по форме, а подотрасль не вполне сформировалась»<sup>221</sup>. Не соглашаясь с автором в деталях, нельзя не принять его оценки некоторой внутренней противоречивости в построении системы финансового права как отрасли права, в вольных интерпретациях некоторыми исследователями сути финансовых отношений, установление и отнесение их к финансово-правовым. Законодательство, регулирующее финансовые отношения мобильно и подвержено регулярным изменениям, активно развивается судебная доктрина, а научная доктрина просто не поспевает за этими изменениями, систематизация новых знаний происходит с большим опозданием, а иногда продвигается в ошибочном направлении.

Несмотря на новые правовые, политические, экономические реалии, не бесполезным будет обращение к науке финансового права советского периода. Наука советского финансового права прошла самостоятельный путь по формированию концепции о предмете и системе финансового права<sup>222</sup>. Советская академическая юридическая наука обратилась к теоретической разработке вопроса о предмете социалистического права в конце 30-х — начале 40-х гг. прошлого века. Интерес к этой теме был вызван становлением в структуре системы советского права самостоятельных отраслей социалистического права.

<sup>220</sup> Тихомиров Ю.А. Публично-правовое регулирование: динамика сфер и методов // Журнал российского права. № 5. 2001. Доступ из СПС «КонсультантПлюс».

<sup>221</sup> Там же.

<sup>222</sup> См. также: Ялбулганов А.А. Краткий очерк развития учения о предмете и системе финансового права в России / Научные труды по финансовому праву: современные проблемы предмета, метода и системы финансового права. Материалы Первой международной научно-практической конференции «Худяковские чтения по финансовому праву». Вып. 1. Алматы. 2011. С. 91-112.

Одной из ключевых проблем финансово-правовой науки на всем протяжении ее развития был вопрос о предмете и системе финансового права. На протяжении советского периода истории финансового права дискуссия о предмете и методе приобретала порой драматическое звучание: со всей остротой вставал вопрос о правомерности самого существования финансового права, денежное хозяйство признавалось пережитком старого строя, с которым вот-вот будет покончено. В таких непростых исторических обстоятельствах наука финансового права переживала и периоды невиданного творческого подъема, и страшные годы, когда она находилась под строгим запретом.

Дискуссии о предмете и системе финансового права в советский период накладывались на общетеоретические дискуссии о предмете и системе советского социалистического права, которые активизировались в 1930–1940-е гг. в связи с поисками оптимального отраслевого деления «права новой формации»<sup>223</sup>.

В теоретической дискуссии, ознаменовавшей становление концепции системы советского права и выделение в ее структуре самостоятельных отраслей социалистического права, наметилось два основных направления по вопросу сущностных критериев построения системы советского социалистического права.

Представители одного направления исходили из того, что советское социалистическое право в целом, имея предметом своего регулятивного воздействия общественные отношения, которые возникают, изменяются и прекращаются под воздействием правовых норм практически во всех областях жизни общества и государства, дифференцируется на отдельные отрасли пра-

<sup>223</sup> См. также: Павлюченко М. В., Ялбулганов А.А. Советская правовая доктрина (1930–1970-е гг.) о предмете и системе финансового права / Административное и финансовое право, 2007 (2). Ежегодник Центра публично-правовых исследований. М., 2007.



ва соответственно определенному кругу общественных отношений<sup>224</sup>.

Представители другого направления, которое в тот период не получило еще завершеного доктринального оформления, обосновывали отраслевое деление советского права в соответствии с критериями метода или формы правового регулирования<sup>225</sup>.

Одним из основных результатов этой дискуссии стал вывод о том, что построить систему советского социалистического права, определив входящие в нее отрасли, можно исключительно по предмету правового регулирования, т. е. по группе общественных отношений, которая регулируется правом. «Предмет правового регулирования, — писал М.А. Аржанов, — это не предмет в смысле вещи, или личности человека, или действия, это отношения людей по поводу вещей, лиц и действий»<sup>226</sup>. Метод правового регулирования, под которым в то время понимались «либо особенность нормы (например, автономия или гетерономия воли участников правоотношений), либо особенность способа правовой защиты данной нормы (административный акт,

---

<sup>224</sup> См., например: *Аржанов М.* О принципах построения системы советского социалистического права // Советское государство и право. — 1939. № 3; *Вышинский А.Я.* XVIII съезд ВКП(б) и задачи науки социалистического права // Там же; *Полянский Н.* Вопросы систематики в уголовном процессе // Там же; *Студеникин С.* О предмете и системе административного права // Там же; *Генкин Д.* Предмет советского гражданского права // Там же. — 1939. № 4; *Генкин Д.* Предмет и система советского трудового права // Там же. — 1940. № 2; *Казанцева Н.* К вопросу о предмете и системе науки колхозного права // Там же. — 1940. № 3; *Ровинский Е.* Предмет советского финансового права // Там же; *Аржанов М.* Предмет и метод правового регулирования в связи с вопросом о системе советского права // Там же. — 1940. № 8–9.

<sup>225</sup> См., например: *Миколенко Я.Ф.* О предмете и принципах социалистического гражданского права // Проблемы социалистического права. Сб. 5. — М., 1938; *Братусь С.Н.* О предмете советского гражданского права // Советское государство и право. — 1940. № 1.

<sup>226</sup> *Аржанов М.* О принципах построения системы советского социалистического права. — С. 29.

или уголовный или гражданский иск, или арбитраж и т. д.)»<sup>227</sup>, не мог быть взят за основу дифференциации системы советского права на отрасли в силу того, что он сам определялся в зависимости от предмета. В своей статье «Предмет и метод правового регулирования в связи с вопросом о системе советского права» М.А. Аржанов приходит к следующему выводу: «Если метод регулирования определяется предметом, то правовой материал следует классифицировать по предмету, ибо, определив предмет, мы тем самым получаем также возможность понять сущность методов регулирования данной отрасли права»<sup>228</sup>. Исходя из сказанного, он заключает: «систематизацию права по предмету, а не по методу, мы считаем единственно целесообразной, возможной и необходимой»<sup>229</sup>.

Общетеоретическая дискуссия по вопросам систематизации советского права привела к активизации теоретических исследований и в области финансового права. Разрабатывались вопросы, связанные с определением предмета и системы советского финансового права, его места среди других отраслей советского права и др.<sup>230</sup> Исследования тех лет по проблематике общей части финансового права представляют собой ценнейший научный материал, не утративший и по сей день своей актуальности, несмотря на то, что они

<sup>227</sup> Аржанов М. Предмет и метод правового регулирования в связи с вопросом о системе советского права. — С. 17.

<sup>228</sup> Там же. — С. 19.

<sup>229</sup> Там же.

<sup>230</sup> См., например: Ровинский Е. Предмет советского финансового права. — С. 29–48; Финансовое право: Учебник / Отв. ред. М.А. Гурвич. — М., 1940; Система советского социалистического права (тезисы). — М., 1941; Ровинский Н. О финансовом праве // Научные записки Всесоюзного заочного финансово-экономического института. Вып. I. — М., 1946. — С. 68–73; Финансовое право: Учебник / Отв. ред. Н.Н. Ровинский. — М., 1946; Халфина Р.О. К вопросу о предмете и системе советского финансового права // Вопросы советского административного и финансового права. — М., 1952. — С. 182–214; Гурвич М.А. Советское финансовое право. — М., 1952.

пропитаны идеологией. Однако, по нашему мнению, внешняя идеологизация разработок советского периода по финансово-правовой проблематике несколько не умаляет их научную содержательность и профессионализм. Следует принять в расчет, что без соответствующей «идеологической атрибутики» невозможно было не то что издать монографию или учебник, не было никаких шансов опубликовать даже небольшую научную статью.

Кроме того, некоторые авторы могли совершенно искренне придерживаться заявленных идеологических позиций, всячески демонстрируя верность им, особенно при противопоставлении советской и буржуазной науки. Так, например, по мнению Е.А. Ровинского, буржуазная наука права и финансов оказалась не в состоянии научно познать область регулирования действующего позитивного финансового права. Это обстоятельство было связано, по его мнению, с тем, что буржуазная наука сознательно использовала буржуазную методологию, создавая различные юридические «надклассовые» конструкции в области государственных финансов. К ним Е.А. Ровинский относил, например, всеобщие принципы «равенства» и «справедливости», нацеленные на то, чтобы доказать «прогрессивное значение финансово-правовых отношений в эпоху капитализма». По мнению автора, данные принципы усиленно подводились под эти отношения, при этом игнорировался классовый характер финансового права<sup>231</sup>.

Похожей позиции придерживалась и Р.О. Халфина, которая полагала, что буржуазная наука права не осуществляла теоретическую разработку вопросов финансового права, а преследовала лишь цель замаскировать эксплуататорскую сущность буржуазного финансового права. В буржуазных странах, считала она, правовой анализ финансовых отношений подменялся

<sup>231</sup> См.: Ровинский Е. Предмет советского финансового права. — С. 38.

технико-экономическим, а само финансовое право не рассматривалось в качестве самостоятельной отрасли права — оно либо включалось в государственное или административное право, в силу чего совершенно исчезла специфика финансово-правовых отношений, либо рассматривалось как вспомогательная дисциплина науки о финансах<sup>232</sup>.

Следует заметить, что подобный нигилизм в отношении существования финансового права в качестве самостоятельной отрасли на протяжении ряда лет культивировался и в отношении советского финансового права. Так, Е.А. Ровинский в своей статье «Предмет советского финансового права», отрицательно высказывался об ученых, развивавших «теориейки» об отмирании права в СССР и ненужности финансового права. Именно такие идеологические установки и стали одной из причин отсутствия в тот период фундаментальных научных работ по вопросам теории советского финансового права<sup>233</sup>.

Отстаивая право данной юридической науки на существование, советские исследователи отмечали, что финансовое право, несмотря на нигилистическое отношение к нему, в течение первых десятилетий существования советского государства объективно способствовало осуществлению «стоящих перед ним задач в области укрепления советской власти, усиления обороноспособности, развития производительных сил страны и культурного строительства»<sup>234</sup>.

В споре о том, быть или не быть финансовому праву, при социализме не последнюю роль сыграло теоретическое положение об особой роли финансового права,

<sup>232</sup> См.: *Халфина Р.О.* К вопросу о предмете и системе советского финансового права // Вопросы советского административного и финансового права. — М., 1952. — С. 188.

<sup>233</sup> См.: *Ровинский Е.* Предмет советского финансового права. — С. 39.

<sup>234</sup> *Финансовое право: Учебник / Отв. ред. М.А. Гурвич.* — С. 3.

которую оно играло в механизме реализации советским государством его основных функций (оборона страны, хозяйственно-организаторская и культурно-воспитательная функции, функция охраны социалистической собственности и т. д.)<sup>235</sup>.

Это положение послужило важным теоретическим импульсом для формирования финансового права в качестве самостоятельной отрасли советской юридической науки.

Другой причиной, побудившей к активизации теоретических исследований в области финансового права, стала назревшая к тому времени необходимость критически проанализировать существовавшие нормы законодательства, которыми регулировалась финансовая деятельность «социалистического государства рабочих и крестьян», на предмет их соответствия положениям Конституции СССР 1936 г.

Перед наукой финансового права ставилась задача дать обоснованную оценку формировавшемуся советскому финансовому законодательству, его способности отвечать «объективным требованиям действительности» и тем «отношениям, которые сложились в сфере государственных финансов СССР под влиянием победы социализма и коренных изменений, происшедших в связи с этим в экономической и классовой структуре советского общества»<sup>236</sup>.

С помощью финансово-правовой науки предполагалось также совершенствовать уровень профессионализма и компетентности кадрового состава разросшегося за годы существования советской власти финансово-кредитного аппарата, сотрудники которого были призваны «осуществлять на практике финансовую политику... партии и правительства, имея при этом постоян-

<sup>235</sup> См.: *Халфина Р.О.* К вопросу о предмете и системе советского финансового права. — С. 194.

<sup>236</sup> *Ровинский Е.* Предмет советского финансового права. — С. 29.

ные отношения и связи со всеми отраслями народного хозяйства»<sup>237</sup>, «государственными учреждениями, предприятиями и организациями социалистического хозяйства и гражданами СССР»<sup>238</sup>.

Эта задача науки советского финансового права была продиктована объективными потребностями, поскольку многие работники советского финансово-кредитного аппарата, сталкиваясь на практике с необходимостью применения финансово-правовых норм, обнаруживали недостаточную юридическую подготовку, а порой и просто юридическую неграмотность. Такое положение квалифицировалось как недопустимое, так как оно препятствовало «полному внедрению социалистической законности» в этой сфере отношений.

Формирование советской финансово-правовой науки и место, занятое ею в системе науки советского социалистического права, напрямую связаны с генезисом и развитием финансового права как отрасли советского законодательства, которая, регулируя финансовую деятельность советского государства, по мнению Р.О. Халфиной, являлась «частью советского государственного права и советского административного права, выделившейся в самостоятельную отрасль права в связи со спецификой объекта правового регулирования и его общественным значением»<sup>239</sup>.

Научная дискуссия по вопросам систематизации советского права привела к активизации теоретических исследований в сфере советского финансового права, в которых проявились относительно новые подходы к определению понятия советского финансового права, его предмета и системы. В этот период развития науки советского финансового права был опубликован

<sup>237</sup> Там же. — С. 30.

<sup>238</sup> Ровинский Н. О финансовом праве. — С. 68.

<sup>239</sup> Халфина Р.О. К вопросу о предмете и системе советского финансового права. — С. 1941–195.

ряд работ<sup>240</sup>, в которых излагались результаты исследований, являющиеся основополагающими для становления и последующего развития указанной отрасли знаний.

Е.А. Ровинский одним из первых в теории советского финансового права обратился к исследованию вопросов предмета и системы финансового права. Через понятие «государственные финансы» ученый выявил круг общественных отношений, регулируемых финансовым правом. По мнению Е.А. Ровинского, государственные финансы представляют собой процесс плановой аккумуляции и планового распределения денежных средств, осуществляемый при помощи финансовой системы социалистического государства<sup>241</sup>.

Заложив в понятие «государственные финансы» отличительные черты определенной совокупности общественных отношений, представляющих собой процесс деятельности государства по плановой аккумуляции и плановому распределению денежных средств, Е.А. Ровинский установил стержневой критерий, на основе которого юридические нормы составляют советское финансовое право как самостоятельную отрасль социалистического права. Критерием отнесения той или иной юридической нормы к финансовому праву служил, по его мнению, принцип установления государством круга или совокупности таких юридических норм, которые обеспечивают осуществление процесса плановой аккумуляции и планового распределения денежных средств при помощи финансовой системы социалистического государства<sup>242</sup>. Е.А. Ровинский одним из первых дал

<sup>240</sup> См., например: *Ровинский Е.* Предмет советского финансового права / Советское государство и право. 1940. № 3; *Финансовое право. Учебник для юридических вузов / отв. ред. М.А. Гурвич.* М., 1940; *Ровинский Е.* Финансовое право // Советское государство и право. 1941. № 3; Система советского социалистического права (тезисы). М., 1941.

<sup>241</sup> *Ровинский Е.* Предмет советского финансового права. С. 41.

<sup>242</sup> *Ровинский Е.* Предмет советского финансового права. С. 42.



авторское определение финансового права как отрасли права<sup>243</sup>. Схожее определение советского финансового права содержалось и в учебнике финансового права для юридических вузов, изданном ВИЮН в 1940 году, правда, с незначительными редакционными различиями в формулировках<sup>244</sup>.

Принципиальное отличие от рассмотренных выше дефиниций советского финансового права содержалось в тезисах, которые были изданы Институтом права Академии наук СССР в 1941 году. Согласно этому определению, финансовое право СССР «есть отрасль советского права, регулирующая отношения в области аккумуляции и распределения денежных ресурсов государством посредством специально предназначенной для этой цели системы органов (финансовая система)»<sup>245</sup>.

В этом определении понятие «советское финансовое право», также строилось на основе сущностного критерия — «отношения в области аккумуляции и распределения денежных ресурсов», в соответствии с которым юридические нормы причисляются к предмету регулирования советского финансового права.

Целесообразность существования дополнительного признака, который отсутствовал и в определении советского финансового права, сформулированном Е.А. Ровинским, и в определении, содержащемся в учебнике «Финансовое право» для юридических вузов, изданном ВИЮН в 1940 г., а именно, то, что отношения в области аккумуляции и распределения денежных ресурсов государством осуществляются посредством специально предназначенной для этой цели системы органов (финансовая система) была поставлена под сомнение в последующих теоретических исследованиях в области

<sup>243</sup> Там же.

<sup>244</sup> Финансовое право. Учебник для юридических вузов / отв. ред. М.А. Гурвич. М., 1940. С. 4.

<sup>245</sup> Система советского социалистического права (тезисы). М., 1941. С. 9.



определения понятия советского финансового права как самостоятельной отрасли социалистического права. В частности, Р.О. Халфина высказала обоснованные возражения против ограничения, введенного дополнительным критерием — указанием на группу специальной системы органов государства, осуществляющих деятельность в кругу отношений, складывающихся в области аккумуляции и распределения денежных ресурсов, выделенных по признаку предмета правового регулирования, то есть по их материальному содержанию. Наличие данного ограничительного критерия в определении советского финансового права, с точки зрения Р.О. Халфиной, «вырывает из комплекса отношений, объединенных общностью содержания, предопределяющей и известную общность в методе их регулирования, группу отношений по более узкому частному признаку»<sup>246</sup>.

По мнению Р.О. Халфиной, если принять обоснованность существования данного ограничительного критерия, то из сферы действия финансового права должны быть исключены юридические нормы, определяющие характер финансовой деятельности и финансово-правовых отношений. При существовании такой формулировки из юридических норм, составляющих отрасль советского финансового права, «выпадают» нормы, характеризующие компетенцию органов власти и органов государственного управления (кроме органов единой финансовой системы) в вопросах финансов<sup>247</sup>.

Р.О. Халфина предложила отказаться от имеющегося в определении советского финансового права дополнительного критерия в виде ограничения сферы финансового права деятельностью по аккумуляции и расходованию денежных средств, которая осуществляется

<sup>246</sup> Халфина Р.О. К вопросу о предмете и системе советского финансового права // Вопросы советского административного и финансового права. М., 1952. С. 192.

<sup>247</sup> Халфина Р.О. К вопросу о предмете и системе советского финансового права // Вопросы советского административного и финансового права. М., 1952. С. 192.

государством только через органы единой финансовой системы. По ее мнению, к области финансового права должны быть отнесены все юридические нормы, регулирующие финансовую деятельность советского государства, независимо от того, какие конкретно органы эту деятельность осуществляют<sup>248</sup>.

Дальнейшая разработка сущностного критерия, на основе которого определялось понятие советского финансового права, было продолжено советскими учеными, осуществлявшими исследовательскую деятельность в сфере науки советского финансового права в послевоенный период развития советского государства.

Профессор Н.Н. Ровинский в своей статье «О финансовом праве» утверждал, что общим критерием для отнесения отдельных юридических норм к финансовому праву является их непосредственная связь с регулированием отношений, возникающих в процессе аккумуляции государством необходимых для осуществления его функций денежных ресурсов и планового распределения и использования этих ресурсов<sup>249</sup>.

Как видно из данного утверждения, критерий отнесения юридических норм к предмету правового регулирования финансового права, установленный Е.А. Ровинским («отношения в области плановой аккумуляции и планового распределения государственных денежных средств») расширился, так как в нем появилось упоминание об «использовании аккумулируемых денежных средств» на осуществление основных функций социалистического государства.

Трудно не согласиться с утверждением Р.О. Халфиной, что такое определение предмета советского финансового права не содержит ни существенных признаков, которое отличает его от сходных, но не

<sup>248</sup> Халфина Р.О. Указ. соч. С. 193.

<sup>249</sup> Ровинский Н. О финансовом праве // Научные записки Всесоюзного заочного финансово-экономического института. Вып. I. М., 1946. С. 69-70.

однородных явлений, ни общих признаков, объединяющих все виды данного явления. Вместо этого в указанном определении приводится далеко не полный и не точный перечень отдельных видов финансовой деятельности государства, который, естественно, не может заменить определения предмета финансового права как социалистической отрасли права<sup>250</sup>. По мнению Р.О. Халфиной, в данном определении советского финансового права не упомянуты «государственные расходы, представляющие собой один из важнейших разделов финансового права, не указаны пошлины и сборы»<sup>251</sup>. В то же время авторы учебника «Финансовое право» (Учебник для юридических институтов / отв. ред. Н.Н. Ровинский. М., 1946) без всяких оговорок причисляют к финансовому праву также отношения, возникающие в области сберегательного дела, государственного страхования, государственного социального страхования, краткосрочного кредита и расчетов. По меткому замечанию Р.О. Халфиной, отношения между страховыми органами и страхователями, между сберегательными кассами и вкладчиками, кредитно-расчетные отношения социалистических организаций в основном относятся к области гражданского права, а отношения по государственному социальному страхованию — к области трудового права. К финансовому праву может быть отнесена лишь некоторая часть этих отношений, выделяемая по специальному признаку (сущностному критерию) — предмету правового регулирования. В результате Р.О. Халфина пришла к выводу о том, что определение понятия советского финансового права, сформулированное Н.Н. Ровинским в учебнике финансового права для юридических институтов, является не совсем удачным, а «безоговорочное включение всех отношений в указанных выше областях в сферу финансового права является грубей-

<sup>250</sup> Халфина Р.О. Указ. соч. С. 189-190.

<sup>251</sup> Там же. С. 190.

шим нарушением основ общепринятой системы советского социалистического права»<sup>252</sup>.

В свою очередь, определение понятия советского финансового права как отрасли социалистического права, которое в начале 50-х гг. прошлого столетия предложила Р.О. Халфина, было схоже по основному содержанию (предмету правового регулирования) с определением Е.А. Ровинского, а также с определением из учебника финансового права для юридических вузов, изданного ВИЮН в 1940 г. Однако, помимо конечного результата, на достижение которого было «направлено все социалистическое право, — закрепление и развитие отношений и порядков, угодных и выгодных трудящимся, направленных на достижение великой цели построения коммунизма», Р.О. Халфина посчитала необходимым дополнить определение советского финансового права указанием на конкретную цель, которую преследует государство, осуществляя финансовую деятельность, а именно: «создание материальных условий, накопление необходимых денежных средств для выполнения государством его основных функций»<sup>253</sup>. Таким образом, формулировка понятия советского финансового права, предложенная Р.О. Халфиной, имела следующее содержание: «Советское финансовое право есть отрасль советского социалистического права, регулирующая отношения, возникающие в процессе плановой аккумуляции и распределения денежных средств государством с целью создания материальных условий для выполнения его основных функций, направленных на построение коммунизма»<sup>254</sup>.

В 60-е—80-е гг. прошлого века были продолжены теоретические исследования по проблеме предмета правового регулирования — первого и основного критерия при выделении групп юридических норм в самостоя-

<sup>252</sup> Халфина Р.О. Указ. соч. С. 190.

<sup>253</sup> Халфина Р.О. Указ. соч. С. 193-194.

<sup>254</sup> Халфина Р.О. Указ. соч. С. 194.

тельную отрасль советского финансового права, позволяющего отграничить ее от смежных отраслей права (государственного, административного, гражданского и др.), а также о методе правового регулирования как дополнительном критерии такой самостоятельности. Основные результаты этих исследований были изложены в ряде монографий и учебной литературе<sup>255</sup>.

В монографии «Основные вопросы теории советского финансового права» Е.А. Ровинский определил советское финансовое право как «совокупность норм, регулирующих отношения в области финансовой деятельности государства в целях обеспечения выполнения его задач и функций, направленных на построение коммунизма в СССР». При этом под финансовой деятельностью Е.А. Ровинский понимал правомерные действия органов государства, направленные на мобилизацию, распределение и использование Советским государством денежных средств, составляющих часть национального дохода СССР и образующих общегосударственный фонд, необходимый для осуществления функций социалистического государства в период построения коммунистического общества<sup>256</sup>.

<sup>255</sup> См., например: *Ровинский Е.А.* Основные вопросы теории советского финансового права. М., 1960; Финансовое право / под ред. В.В. Бесчеревных, С.Д. Цыпкина. М., 1967; Иванов Б.Н. О системе советского финансового права // Вопросы советского финансового права. Труды ВЮЗИ. Т. 9. М., 1967; *Пискотин М.И.* Советское бюджетное право. М., 1971.; Финансовое право. Учебник / под ред. Е.А. Ровинского. 2-е изд. М., 1971; Гордиенко А.А. Основы советского финансового права: Учебное пособие. Воронеж, 1972; *Цыпкин С.Д.* Доходы государственного бюджета СССР. М., 1973; Советское финансовое право / под ред. В.В. Бесчеревных, С.Д. Цыпкина., 2-е изд. М., 1974; Советское финансовое право / под ред. Е.А. Ровинского. 3-е изд. М., 1978; Советское финансовое право: Учебник / под ред. В.В. Бесчеревных, С.Д. Цыпкина., 3-е изд. М., 1982; Советское финансовое право / под ред. Л.К. Вороновой, И.В. Мартыанова. Киев, 1983; Советское финансовое право: Учебник / под ред. Г.С. Гуревича. М., 1985; Советское финансовое право: Учебник / под ред. Л.К. Вороновой, Н.И. Химичевой М., 1987.

<sup>256</sup> *Ровинский Е.А.* Основные вопросы теории советского финансового права. С. 20.

По мнению Е.А. Ровинского, предметом регулирования финансового права «является не сама финансовая деятельность, а те отношения, которые возникают в процессе ее осуществления»<sup>257</sup>. Данное положение утвердилось в науке финансового права и впоследствии было развито учеными<sup>258</sup>, которые признали эти общественные отношения финансовыми, причем обладающими рядом особенностей.

Таким образом, по общему мнению, которое сформировалось в научной среде к середине 80-х гг. прошлого столетия, в качестве предмета советского финансового права рассматривались общественные отношения, осуществляемые Советским государством в процессе планового собирания, распределения и использования централизованных и децентрализованных фондов денежных средств, необходимых для осуществления его задач и функций в данный период развития.

При этом для выделения групп правовых норм в самостоятельную отрасль социалистического права требовалось наличие предмета правового регулирования (той или иной совокупности общественных отношений), который является основным критерием, а также метода правового регулирования (совокупности юридических приемов (способов) воздействия на общественные отношения), который служил дополнительным критерием такой самостоятельности<sup>259</sup>. С помощью метода достига-

<sup>257</sup> Ровинский Е.А. Основные вопросы теории советского финансового права. С. 61.

<sup>258</sup> См., например: Советское финансовое право. / Под ред. Е.А. Ровинского. 3-е изд., 1978; Советское финансовое право: Учебник / под ред. В.В. Бесчеревных, С.Д. Цыпкина., 3-е изд., 1982; Советское финансовое право / под ред. Л.К. Вороновой, И.В. Мартыанова. Киев, 1983; Советское финансовое право: Учебник / под ред. Г.С. Гуревича. М., 1985.; Советское финансовое право: Учебник / под ред. Л.К. Вороновой, Н.И. Химичевой. М., 1987

<sup>259</sup> См.: Кнапп В. По поводу дискуссии о системе права // Советское государство и право. 1957. № 5; Керимов Д.А. Философские проблемы права. М. 1972. С. 216.

ется оптимальное решение задач правового регулирования определенной группы общественных отношений.

Система советского финансового права, предложенная Н.Н. Ровинским в учебнике «Финансовое право» для юридических вузов (1946 г.), по мнению Р.О. Халфиной, также не удовлетворяет правовым принципам построения, и представляет собой, скорее, «перечень основных разделов науки о финансах, который ... ни в какой мере не может заменить научно обоснованной системы отрасли права»<sup>260</sup>.

Наиболее теоретически разработанным на тот период развития науки советского финансового права являлось построение системы советского финансового права, предложенное Р.О. Халфиной, которая писала уже не о нормах, регулирующих группы отношений, а об определенных разделах и правовых институтах, свойственных этой отрасли социалистического права. По ее мнению, система советского финансового права должна строиться на сочетании юридических и экономических критериев. Для установления объективной системы советского финансового права необходимо учитывать экономические особенности отдельных групп общественных отношений. Однако критерии экономического содержания норм и отношений не должны быть единственными, и при решении этого вопроса также необходимо учитывать юридические особенности и правовые принципы этой отрасли права<sup>261</sup>.

Исходя из сочетания экономических и юридических критериев построения системы советского финансового права, Р.О. Халфина впервые выделила в ее структуре общую (состоящую из разделов) и специальную (состоящую из институтов) части.

В общую часть советского финансового права, по мнению Р.О. Халфиной, входят следующие разделы: 1) источники советского финансового права; 2) ос-

<sup>260</sup> Халфина Р. О. Указ. соч. С. 200.

<sup>261</sup> Халфина Р. О. Указ. соч. С. 200-201.



новные принципы советского финансового права; 3) органы, осуществляющие финансовую деятельность; 4) финансовые акты; 5) финансовые правоотношения; 6) финансовый контроль; 7) обеспечение соблюдения законности в советском финансовом праве. Устанавливая такое расположение разделов общей части советского финансового права, Р.О. Халфина основывалась, прежде всего, на анализе правовых элементов финансовых отношений. «Такой принцип построения общей части представляется наиболее целесообразным, так как, учитывая значение экономического содержания финансово-правовых норм, он выдвигает на первый план юридические особенности и правовые элементы финансовых правоотношений, что соответствует специфике финансового права как отрасли советского социалистического права»<sup>262</sup>.

Специальная часть советского финансового права, по мнению Р.О. Халфиной, должна включать в себя группы правоотношений и институтов, в основу построения которых положено экономическое содержание, определяющее и их правовую форму. «При характеристике отдельных институтов советского финансового права и их научной классификации экономическое содержание институтов выступает на первый план и определяет их правовые особенности»<sup>263</sup>. В связи с этим Р.О. Халфина предложила следующую структуру системы специальной части советского финансового права: 1) бюджетное право; 2) налоги и сборы; 3) пошлины; 4) доходы с государственных имуществ; 5) организация кредита; 6) денежная система; 7) финансирование народного хозяйства, культуры, управления и обороны<sup>264</sup>.

Таким образом, основным результатом дискуссий о системе финансового права как самостоятельной отрасли советского социалистического права, имевших

<sup>262</sup> Халфина Р. О. Указ. соч. С. 209-210.

<sup>263</sup> Халфина Р. О. Указ. соч. С. 210.

<sup>264</sup> Там же.



место в 1940-е — 1950-е гг. XX в., стало выделение сущностного критерия — предмета правового регулирования, на основе которого осуществлялась систематизация юридических норм, образующих определенные группы правовых образований, входящих в структуру системы отрасли финансового права.

Позиция Р.О. Халфиной относительно теоретической разработки построения системы советского финансового права с выделением в ее структуре общей части, при построении которой используются правовые критерии, и специальной части (в дальнейшем именуемой в науке особенной частью), при формировании которой используются критерии экономического содержания норм и правоотношений с учетом их юридической специфики, впоследствии была воспринята и развита наукой советского финансового права.

В 1970-е гг. появлялись и другие интересные работы по вопросам предмета и системы финансового права. Одна из них — статья Т.С. Ермаковой в журнале «Правоведение» — была специально посвящена исследованию системы финансового права<sup>265</sup>.

При построении системы финансового права она отказалась от общепринятого деления на общую и особенную части, предложив совершенно иной подход: исходить не столько из юридических критериев, сколько из сущности самих финансовых отношений и соответственно звеньев системы финансов. Разработанная ею система советского финансового права состояла из нескольких подразделений (подсистем), расположенных на различных уровнях, выделение которых было обусловлено социально-экономической спецификой каждого звена финансовой системы, его особой ролью в процессе общественного воспроизводства, а также способом образования и расходования денежных фондов<sup>266</sup>.

<sup>265</sup> См.: Ермакова Т.С. О системе советского финансового права // Правоведение. 1975. № 2. С. 72–80.

<sup>266</sup> Ермакова Т.С. Указ. соч. С. 76.

Справедливо полагая, что финансовое право представляет собой полисистемное образование, состоящее из таких подразделений, как подотрасли, правовые институты, субинституты, Т.С. Ермакова предложила выделить в системе советского финансового права три правовые подотрасли, которые включали бы ряд правовых институтов и субинститутов. Эти подотрасли представляли собой:

- 1) систему норм, регулирующих отношения в области финансов предприятий и отраслей хозяйства;
- 2) систему норм, регулирующих общегосударственные финансы;
- 3) систему норм, регулирующих отношения в области кредита.

В работе посвященной финансовым правоотношениям<sup>267</sup> Т.С. Ермакова обращается к актуальным вопросам отраслевых особенностей советского финансового права. Она дает оригинальные характеристики предмету отрасли, в некотором случае противоречащие ее же суждениям относительно системности права. Т.С. Ермакова не соглашается с позицией ученых утверждавших, что финансовое право — это комплексная отрасль права. Соглашаясь с доводами оппонентов, что финансовое право регулирует, в частности, отношения в области финансирования народного хозяйства, кредитные отношения, которые являются, по ее мнению, сложной комплексной системой денежных отношений и регулируются также нормами гражданского права. Однако, как отмечала Т.С. Ермакова данное явление не определяет финансовое право как комплексную отрасль, ибо не нарушает его предметного единства. Т.С. Ермакова не разделяла позицию существования в системе права «... многочисленных видов отраслей, в том числе основных, неосновных, комплексных и иных возможных разновидностей, так как установление предмета правового регулирования позволяет

<sup>267</sup> Ермакова Т.С. Финансовое правоотношение. Ленинград.1985.

выделить группы норм в отрасли, существующие в системе права самостоятельно»<sup>268</sup>.

Предложенный Т.С. Ермаковой вариант построения системы финансового права не прижился в финансово-правовой науке, также как не получила поддержки и развития ее точка зрения относительно «групп в отрасли, существующие в системе права самостоятельно».

В 1960-е—1980-е гг. прошлого века были продолжены теоретические исследования по некоторым проблемам построения системы советского финансового права. В целом в монографических исследованиях и учебной литературе утвердилось мнение о финансовом праве как о самостоятельной отрасли советского права, представляющей собой системное образование, состоящее из общей и особенной частей<sup>269</sup>. Каждая из частей, в свою очередь, содержит группы юридических норм, представляющих собой определенные правовые образования, которые отличаются тем или иным объемом предмета финансово-правового регулирования.

Среди советских ученых долгое время не было единого мнения относительно того, как именовать данные

<sup>268</sup> *Ермакова Т.С.* Финансовое правоотношение. Ленинград. 1985. С.11.

<sup>269</sup> См., например: *Ровинский Е.А.* Основные вопросы теории советского финансового права. 1960; Советское финансовое право: Учебник для вузов / под общ. ред. Е.А. Ровинского. 1961; *Иванов Б.Н.* О системе советского финансового права; Финансовое право / под ред. В.В. Бесчеревных, С.Д. Цыпкина. 1967; Финансовое право: Учебник / под ред. Е.А. Ровинского. 1971; Основы советского финансового права: Учебное пособие. 1972; *Цыпкин С.Д.* Доходы государственного бюджета СССР. 1973; Советское финансовое право / под ред. В.В. Бесчеревных, С.Д. Цыпкина. 1974; Советское финансовое право / под ред. Е.А. Ровинского. 1978; Советское финансовое право: Учебник / под ред. В.В. Бесчеревных, С.Д. Цыпкина. 1982; Советское финансовое право / под ред. Л.К. Вороновой, И.В. Мартыанова. 1983; Советское финансовое право: Учебник / под ред. Г.С. Гуревича. 1985; Советское финансовое право: Учебник / под ред. Л.К. Вороновой, Н.И. Химичевой. 1987; *Худяков А.И.* К вопросу о системе советского финансового права // Известия АН Казахской ССР. Серия общественных наук. 1988. № 3.

правовые образования. Связано это было, по высказыванию С.Д. Цыпкина, с «недостаточностью разработанной общей теорией права традиционного деления отрасли права на нормы и институты»<sup>270</sup>, в результате чего стали употребляться для обозначения одной и той же группы норм такие понятия, как «крупный институт», «подраздел права», «раздел права», «подотрасль права»<sup>271</sup>.

Постепенно начали приходить к единообразию понятийного аппарата. Рассуждая о структуре особенной части финансового права, Е.А. Ровинский пришел к следующему выводу: «...следует признать, что на современном этапе назрела практическая потребность дополнить традиционную триаду — отрасль, институт, норма — введением подотрасли как совокупности определенных институтов»<sup>272</sup>.

За введение в финансово-правовую доктрину понятия «раздел (подотрасль) права» выступал и М.И. Пискотин. По его мнению, термином «институт» должна охватываться небольшая группа норм, регулирующих однородные отношения, обладающих определенной спецификой и составляющих устойчивое единство, а такие подразделения, как бюджетное, налоговое право, лучше было бы именовать разделами или подотраслями. При этом М.И. Пискотин доказал, что для того, чтобы называться подотраслью права, та или иная совокупность правовых норм должна обладать рядом ка-

<sup>270</sup> Цыпкин С.Д. Финансово-правовые институты, их роль в совершенствовании финансовой деятельности Советского государства. — М., 1983. — С. 24.

<sup>271</sup> См., например: Советское финансовое право: Учебник / Под общ. ред. Е.А. Ровинского. — С. 27; Иванов Б.Н. Указ. соч. — С. 46; Пискотин М.И. Советское бюджетное право. — М., 1971. — С. 50; Цыпкин С.Д. Доходы государственного бюджета СССР. — М., 1973. — С. 16; Ермакова Т.С. О системе советского финансового права // Правоведение. — 1975. № 2. — С. 76–77.

<sup>272</sup> Советское финансовое право / Под ред. Е.А. Ровинского. 3-е изд. — М., 1978. — С. 27.

ществ, среди которых он определил особую роль «специфичности», позволяющей выделить конкретную группу норм из общей их массы, присущей данной отрасли права и одновременно придающей им определенное устойчивое внутреннее единство. В силу этого устойчивого единства они не выделяются в самостоятельную отрасль права, так как имеют больше общего, чем специфического в отношении других норм, входящих в эту отрасль права. Например, по мнению М.И. Пискотина, бюджетное право составляют нормы, регулирующие специфическую область отношений, складывающихся в процессе финансовой деятельности государства, а именно отношения, связанные с образованием и использованием общегосударственного фонда денежных средств, каким является бюджет<sup>273</sup>.

Таким образом, подотрасль финансового права представлялась как определенная совокупность финансово-правовых институтов, в которых были сгруппированы юридические нормы, регулирующие определенные сегменты специфических финансовых отношений в общих рамках предмета правового регулирования отрасли финансового права.

Что касается структуры общей части системы советского финансового права, то большинство ученых<sup>274</sup> включали в нее нормы, регулирующие:

- основные принципы и правовые формы финансовой деятельности советского государства;
- компетенцию органов государства, осуществляющих эту деятельность;
- формы и методы финансового контроля.

<sup>273</sup> См.: Пискотин М.И. Советское бюджетное право. — М., 1971. — С. 50.

<sup>274</sup> См., например: Ровинский Е.А. Основные вопросы теории советского финансового права. — С. 94; Советское финансовое право: Учебник / Под общ. ред. Е.А. Ровинского. — С. 27; Иванов Б.Н. Указ. соч. — С. 46; Советское финансовое право / Под ред. В.В. Бесчеревных, С.Д. Цыпкина. — С. 58; Советское финансовое право / Под ред. Е.А. Ровинского. 3-е изд. — М., 1978. — С. 27.

Некоторым своеобразием отличалась структура общей части, разработанная Е.А. Ровинским. Он, в частности, предлагал включить в нее группу норм, закрепляющих «единую финансовую систему»<sup>275</sup> (от этого предложения он впоследствии отказался) и положения о предмете и системе финансового права, а также принципах и функциях, общих для всех финансово-правовых институтов<sup>276</sup>.

Предложение о включении этих двух разделов явилось качественно новым подходом в теоретическом осмыслении системы финансового права, который успешно используется финансово-правовой наукой и по сей день.

По вопросу наименования и последовательности расположения финансово-правовых институтов, входивших в особенную часть системы советского финансового права, мнения ученых также различались<sup>277</sup>.

Большинство ученых сходились во мнении о том, что важнейшим правовым институтом особенной части финансового права должно стать бюджетное право<sup>278</sup>.

Помимо бюджетного права, к финансово-правовым институтам, входящим в особенную часть, относились, по мнению Е.А. Ровинского, обособленные совокупно-

<sup>275</sup> См., например: *Ровинский Е.А.* Основные вопросы теории советского финансового права. — С. 94; Советское финансовое право: Учебник / Под общ. ред. *Е.А. Ровинского*. — С. 27.

<sup>276</sup> См.: Советское финансовое право / Под ред. *Е.А. Ровинского*. 3-е изд. — С. 27.

<sup>277</sup> См., например: *Ровинский Е.А.* Основные вопросы теории советского финансового права. — С. 94; Советское финансовое право: Учебник / Под общ. ред. *Е.А. Ровинского*. — С. 27; *Иванов Б.Н.* Указ. соч. — С. 67; Советское финансовое право / Под ред. *В.В. Бесчеревных, С.Д. Цыпкина*. — С. 59.

<sup>278</sup> См., например: *Ровинский Е.А.* Основные вопросы теории советского финансового права. — С. 94; Советское финансовое право: Учебник / Под общ. ред. *Е.А. Ровинского*. — С. 27; *Иванов Б.Н.* Указ. соч. — С. 67; *Пискотин М.И.* Указ. соч. — С. 50–51, 53; Советское финансовое право / Под ред. *В.В. Бесчеревных, С.Д. Цыпкина*. — С. 59.

сти юридических норм, предметом регулирования которых являлись: поступление в бюджет обязательных платежей государственных предприятий и организаций; налоговое право; государственные займы и сберегательное дело; государственное страхование; государственные расходы и бюджетное финансирование; основы кредитования и расчетов; денежная система и планирование денежного обращения<sup>279</sup>.

Б.Н. Иванов считал, что в систему особенной части советского финансового права целесообразно включить, помимо института бюджетного права, следующие основные правовые институты: обязательные платежи государственных предприятий и организаций в бюджет и налоговое право; неналоговые доходы; государственный кредит; государственное имущество и личное страхование; государственные расходы; организации банковского кредитования и безналичных расчетов; организации денежного обращения и валютных операций<sup>280</sup>.

Если сравнить две приведенные выше позиции, то можно увидеть, что предложенные Е.А. Ровинским два самостоятельных правовых института — обязательные платежи государственных предприятий и организаций в бюджет и налоговое право — были объединены Б.Н. Ивановым в один правовой институт. При этом им был выделен такой финансово-правовой институт, как неналоговые доходы, которого в структуре, предложенной Е.А. Ровинским, не было. Финансово-правовой институт, в котором Е.А. Ровинский объединил группы норм, регулирующих государственные займы и сберегательное дело, Б.Н. Ивановым был заменен институтом государственного кредита. В институте государственного страхования, им, напротив, были выделены нормы, регулирующие государственное имущество и личное страхование.

<sup>279</sup> См.: Советское финансовое право: Учебник / Под общ. ред. Е.А. Ровинского. — С. 27.

<sup>280</sup> См.: Иванов Б.Н. Указ. соч. — С. 67.



При разработке структуры особенной части финансового права Б.Н. Иванов выделил также такой финансово-правовой институт, как организация валютных операций, который отсутствовал в структуре, предложенной Е.А. Ровинским.

Свой вариант структуры особенной части советского финансового права предложил С.Д. Цыпкин. Он включил в нее нормы, регулирующие отношения в области: 1) бюджета; 2) государственных доходов; 3) государственного кредита; 4) государственного страхования; 5) государственных расходов и бюджетного финансирования; 6) банковского кредитования и расчетов; 7) денежного обращения и валютной монополии. Каждый из этих институтов финансового права имел весьма четкие подразделения, обусловленные известной спецификой регулируемых общественных отношений<sup>281</sup>.

Советские ученые в 1960-е—1980-е гг. разрабатывали проблему, связанную с теоретическим определением понятия «система советского финансового права»<sup>282</sup>. Определенный вклад в теоретическую разработку определения понятия «система финансового права» внес С.Д. Цыпкин. Сначала ученый определял систему финансового права как единство, взаимосвязь и дифференциацию финансово-правовых норм по отдельным институтам с учетом особенностей содержания регулируемых ими общественных отношений<sup>283</sup>. Однако затем С.Д. Цыпкин пришел к выводу о том, что крупные правовые образования, входящие в систему финансового права, необходимо именовать термином «раздел

<sup>281</sup> См.: Советское финансовое право / Под ред. В.В. Бесчеревных, С.Д. Цыпкина. — С. 59.

<sup>282</sup> См., например: Финансовое право / под ред. В.В. Бесчеревных, С.Д. Цыпкина. 1967, 1974, 1982; Советское финансовое право / под ред. Л.К. Вороновой, И.В. Мартянова. 1983; Советское финансовое право: Учебник / под ред. Л.К. Вороновой, Н.И. Химичевой. 1987.

<sup>283</sup> См., например: Финансовое право / под ред. В.В. Бесчеревных, С.Д. Цыпкина. 1967. С. 52; Советское финансовое право / под ред. В.В. Бесчеревных, С.Д. Цыпкина. 1974. С. 58—59.



отрасли права», в связи с чем предложил понимать под системой финансового права «единство, взаимосвязь и дифференциацию финансово-правовых норм по разделам этой отрасли, отдельным институтам с учетом особенностей содержания регулируемых ими общественных отношений»<sup>284</sup>. Данное С.Д. Цыпкиным определение было впоследствии развито наукой советского финансового права.

Схожими по сущностным характеристикам, к которым можно отнести единство, взаимосвязь и дифференциацию (распределение и расположение в определенной последовательности) финансово-правовых норм по институтам и более крупным правовым образованиям, были определения системы советского финансового права, данные впоследствии Л.К. Вороновой и Н.И. Химичевой.

Л.К. Воронова под системой советского финансового права понимала «внутреннее распределение норм по отдельным финансово-правовым институтам в соответствии с особенностью финансовых отношений, регулируемых этими нормами»<sup>285</sup>.

В конце 80-х гг. прошлого столетия вышла в свет статья А.И. Худякова «К вопросу о системе советского финансового права», в которой автором было проведено теоретическое исследование вопроса построения системы советского финансового права, отличное от общепринятого в науке советского финансового права. По мнению А.И. Худякова, в общую часть финансового права должны были входить следующие институты: 1) правовые основы финансовой деятельности Советского государства; 2) правовые основы денежной системы СССР; 3) управление в области финансов; 4) правовое регулирование финансового планирования; 5) финан-

<sup>284</sup> Советское финансовое право: Учебник / под ред. В.В. Бесчечных, С.Д. Цыпкина. 1982. С. 55-56.

<sup>285</sup> Советское финансовое право / под ред. Л.К. Вороновой, И.В. Мартыанова. Киев, 1983. С. 26.

совый контроль. При этом институт «правовые основы денежной системы СССР» должен был охватывать следующие вопросы: а) строение денежной системы; б) правовые основы регулирования налично-денежного обращения; в) правовые основы регулирования безналичного оборота; г) защита денежной системы и валютная монополия СССР<sup>286</sup>.

Стоит отметить, что теоретические положения, предложенные А.И. Худяковым относительно структурного построения системы отрасли советского финансового права, не были развиты и не прижились в финансово-правовой науке. Вместе с тем они, безусловно, представляют определенный интерес для науки российского финансового права.

В советский период развития науки финансового права в 1960-е—1980-е гг. утвердилась точка зрения, согласно которой система финансового права стала подразделяться на два основных структурных элемента — общую и особенную части, включающих в себя определенные правовые образования («институты права» или более крупные «разделы отрасли права»), каждое из которых, в свою очередь, образуют правовые нормы, регулирующие тот или иной круг финансовых отношений, возникающих в процессе финансовой деятельности советского государства.

Исследования по проблематике предмета и системы финансового права, которые велись на протяжении 1930—1970-х гг., создали солидную теоретическую основу для формирования целостной концепции общей части современного финансового права.

В 1990—2000 гг. стал постепенно возрождаться интерес к проблемам теории и истории финансового права, которые на протяжении нескольких лет в силу хорошо известных обстоятельств были отодвинуты на задний

<sup>286</sup> Худяков А.И. К вопросу о системе советского финансового права // Известия АН Казахской ССР. Серия общественных наук. 1988. № 3. С. 77.

план более «конъюнктурными» исследованиями по отдельным направлениям финансово-правового регулирования (налоговому, валютному праву и т. д.).

Однако в появляющихся, к сожалению, пока немногочисленных работах, посвященных эволюции основных понятий и категорий финансового права, наблюдается некий «хронологический крен» в пользу дореволюционного периода. Не ставя под сомнение богатейшую познавательную и практическую ценность дореволюционного научного наследия, хотелось бы обратить внимание на необходимость активного возвращения в научный оборот богатого пласта финансово-правовой науки советского периода. Без этого невозможно как поступательное движение самой науки финансового права, так и ее преподавание на должном уровне в высших учебных заведениях.

Современное финансовое право оказалось перед дилеммой. Многие исследователи по-прежнему придерживаются советской концепции предмета финансового права, не учитывая кардинальные изменения, которые произошли в последние десятилетия в финансовой системе России и в экономических отношениях<sup>287</sup>.

Вновь возобновились публичные дискуссии о предмете современного финансового права. Одним из первых на это обратил внимание профессор А.Н. Козырин. По его мнению, предметом современного финансового права, в отличие от советского финансового права, являются публичные финансы<sup>288</sup>. К интересному и заслу-

---

<sup>287</sup> Пацуркивский П.С. Предмет и границы финансового права постсоциалистического государства. С. 23 / Материалы международной научной конференции «Финансово-правовая доктрина постсоциалистического государства». Вып. 1. Черновцы, 2003.

<sup>288</sup> См., например: Козырин А.Н. Публичные финансы: взаимодействие государства и общества. М., 2002; *Его же*. Публичные финансы и финансовое право / Финансовое право России: Актуальные проблемы // Центр публично-правовых исследований; под ред. проф. А.А. Ялбулганова. М.: Academia, 2007. Вопрос о предмете и системе финансового права был поднят А.Н. Козыриным также на выступлении на Международной научно-практической конференции «Система финансового права» (Одесса, 27-28 апреля 2009 г.).

живающему вниманию выводу пришел в своем исследовании профессор П.С. Пацуркивский, отметивший, что объективным предметом финансового права являются распределительные и перераспределительные отношения в сфере публичных финансов, границы финансового права определяются границами публичных финансов, а его система — системой публичных финансов.

Грядущие изменения в системе финансового права, конечно же, будут предопределяться целым рядом объективных причин. В системе финансового права назрела объективная необходимость в выделении таких крупных разделов, как «Публичные доходы» и «Публичные расходы», в необходимости уточнения места эмиссионного права. Претендуют на особое место в рамках системы финансового права социальные финансы и государственное обязательное страхование. В завершение необходимо отметить, что предмет правового регулирования финансового права и система финансового права может претерпеть в ближайшее время существенные изменения. Они вызваны объективной реальностью и интеграционными процессами.

## ГЛАВА 6

### Дискуссии о предмете финансового права и месте его институтов в системе финансового права (на примере государственного финансового контроля)

Итог теоретическим изысканиям о месте финансового контроля в системе финансового права подвела статья Р.О. Халфиной «К вопросу о предмете и системе советского финансового права», появление которой ознаменовало важный этап в развитии современного финансового права.<sup>289</sup> В ней Р.О. Халфина развивала теоретические положения, которые содержались в статье Е.А. Ровинского «Предмет советского финансового права»<sup>290</sup>, в учебнике финансового права, изданном ВИЮН в 1940 г.<sup>291</sup>, а также в тезисах «Система советского социалистического права» Института права Академии наук СССР<sup>292</sup>. Особо следует отметить, что проф. Р.О. Халфина отнесла финансовый контроль к институтам Общей части финансового права. Такой взгляд на место финансового контроля в системе финансового права стал общепризнанным. Лишь в учебнике «Финансовое пра-

<sup>289</sup> См.: Халфина Р.О. К вопросу о предмете и системе советского финансового права // Вопросы советского административного и финансового права. М., 1952. С. 182-213.

<sup>290</sup> См.: Ровинский Е.А. Предмет советского финансового права // Советское государство и право. 1940. N 3.

<sup>291</sup> См.: Финансовое право: Учеб. для юрид. вузов. М., 1940. С. 3-4.

<sup>292</sup> См.: Система советского социалистического права: Тезисы. М., 1941..

во», подготовленном в середине 1960-х гг. коллективом кафедры административного и финансового права МГУ, финансовый контроль был представлен как раздел Особенной части финансового права<sup>293</sup>. В свою очередь полагаю, что финансовый контроль является институтом Общей части, при этом в некоторых разделах Особенной части возможна конкретизация отдельных положений финансово-контрольной деятельности государства в соответствии с диверсификацией видов финансового контроля в зависимости от предмета контроля (налоговый контроль, валютный контроль, контроль за исполнением бюджета, страховой надзор и т.д.).

Различия в трактовке типологии финансового контроля, ее классификации существовали в советской финансовой и правовой науке, остаются и в современной науке. Они проявляются, прежде всего, в смешении понятий «вид», «форма» и «метод» финансового контроля. Такого рода путаницу в советский период Э.А. Вознесенский объяснял отсутствием критериев, составляющих основу любой научной классификации<sup>294</sup>. Думаю, что теми же причинами в целом можно объяснить и нынешнюю терминологическую путаницу, которая усугубляется отсутствием серьезных исследований в этой области с учетом роста массива нормативных правовых актов, регулирующих данные правоотношения на федеральном, региональном и местном уровнях. Заслуживает Э.А. Вознесенского является выделение критериев для научной классификации, которая с небольшими изменениями воспринята и современной финансовой и финансово-правовой наукой. Виды контроля им выделялись в зависимости от субъектов контроля (государственный и общественный) и объектов контроля (финансовый, статистический и т.д.), в качестве форм

<sup>293</sup> См.: Финансовое право: Учеб. / Под ред. В.В. Бесчеревных и С.Д. Цыпкина. М., 1967. С. 396-418.

<sup>294</sup> См.: Вознесенский Э.А. Финансовый контроль в СССР. М., 1973. С. 63-64.

финансового контроля им назывались предварительный и последующий контроль, а к методам финансового контроля были отнесены конкретные способы (приемы), применяемые при осуществлении контрольных функций (счетная проверка балансов, анализ финансово-хозяйственной деятельности, документальная ревизия и т.д.)<sup>295</sup>.

В 1950-1980-х гг. финансовый контроль стал предметом немногочисленных монографических и диссертационных исследований юристов и экономистов<sup>296</sup>.

В них финансовый контроль уже больше не отождествляется с системой контролирующих органов, а рассматривается как самостоятельное направление финансовой деятельности государства. Так, по мнению Р.И. Розенблюма, «финансовый контроль есть осуществляемая в общенародных интересах и регулируемая правовыми нормами деятельность государственных органов по проверке образования, распределения и расходования советских социалистических финансовых ресурсов в соответствии с директивами партии, государственным народнохозяйственным планом, имеющая своей целью не только обнаружить, но и предупредить недостатки в работе подконтрольных органов»<sup>297</sup>. В исследованиях этого периода преобладает

<sup>295</sup> См.: Вознесенский Э.А. Указ. соч. С. 64-69.

<sup>296</sup> См., например: Жданов А.А. Управление в области финансов и кредита в СССР: Дис. ... канд. юрид. наук. М., 1953; Ковалева Н.А. Правовые основы финансового контроля в СССР: Дис. ... канд. юрид. наук. М., 1975; Розенблюм Р.И. Правовое регулирование государственного финансового контроля в СССР: Дис. ... канд. юрид. наук. Л., 1953. Среди работ экономистов выделим: Белобжецкий И.А. Финансово-хозяйственный контроль в управлении экономикой. М., 1976; Вознесенский Э.А.: 1) Теоретические проблемы сущности и организации финансового контроля в СССР: Дис. ... докт. экон. наук. Л., 1969; 2) Финансовый контроль в СССР. М., 1973; Данилевский Ю.А. Финансовый контроль СССР и пути его совершенствования: Дис. ... канд. экон. наук. М., 1989.

<sup>297</sup> Розенблюм Р.И. Правовое регулирование государственного финансового контроля в СССР. С. 56.1989.

идеологизированный подход к определению финансового контроля как правовой категории. Н.А. Ковалева, например, дает такое определение финансового контроля: «Финансовый контроль в СССР — это определяемая особенностями общественного строя и классовой природой социалистического государства, урегулированная правовыми нормами деятельность уполномоченных органов по проверке правильности, законности и целесообразности мобилизации, распределения и использования фондов денежных средств в целях планомерного и эффективного развития народного хозяйства и неуклонного роста материального и культурного уровня жизни трудящихся»<sup>298</sup>.

Начавшиеся во второй половине 1980-х гг. коренные преобразования в экономической и политической областях ознаменовали новый этап в исследовании финансового контроля. В 1990-х гг. проблематика, связанная с финансовым контролем, по-прежнему развивалась в рамках как финансовой (Н.Т. Белуха, Ю.А. Данилевский, Ю.М. Иткин и др.), так и финансово-правовой науки (А.Н. Козырин, Н.Д. Погосян, Н.И. Химичева, С.О. Шохин, Е.Ю. Грачева и др.)<sup>299</sup>.

<sup>298</sup> Ковалева Н.А. Правовые основы финансового контроля в СССР. М., 1975. С. 29.

<sup>299</sup> См.: Белуха Н.Т. Теория финансово-хозяйственного контроля. М., 1991.; Данилевский Ю.А. Проблемы государственного финансового контроля и аудита в условиях перехода к рыночной экономике: Автореф. дис. ... докт. экон. наук. М., 1993; Иткин Ю.М. Контроль производственно-финансовой деятельности в условиях перехода к рыночной экономике: Дис. ... докт. экон. наук в форме научного доклада. М., 1992; Финансовое право: Учебник / Под ред. О.Н. Горбуновой. М., 1996 (гл. 4.); Погосян Н.Д.: 1) Счетная палата Российской Федерации. М., 1998; 2) Счетная палата Российской Федерации (конституционно-правовой статус): Дис. ... докт. юрид. наук. М., 1998; Финансовое право: Учебник / Под ред. Н.И. Химичевой. М., 1995 (гл. 5); Шохин С.О.: 1) Бюджетно-финансовый контроль и аудит: Теория и практика применения в России. М., 1997 (в соавт. с Л.И. Ворониной); 2) Правовое обеспечение деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации (проблемы и перспективы): Дис. ... докт. юрид. наук. М., 1999.



Впервые для нужд современной науки финансового права вышеуказанные научные критерии Э.А. Вознесенского были модернизированы проф. А.Н. Козыриным, и им же была предложена наиболее полная и содержательная дефиниция финансового контроля. Согласно определению проф. А.Н. Козырина, «под финансовым контролем следует понимать осуществляемую с использованием специфических организационных форм и методов деятельность государственных органов, а в ряде случаев и негосударственных органов, наделенных законом соответствующими полномочиями в целях установления законности и достоверности финансовых операций, объективной оценки экономической эффективности финансово-хозяйственной деятельности и выявления новых резервов ее повышения, увеличения доходных поступлений в бюджет и сохранности государственной собственности»<sup>300</sup>. Данное определение отражало сущность государственного финансового контроля. Необходимо сказать также о нацеленности финансово-контрольной деятельности на выявление всех факторов нарушений финансовой дисциплины, под которой следует понимать установленный финансовым законодательством порядок образования, распределения и использования денежных фондов Российской Федерации, ее субъектов и местного самоуправления.

Нельзя не согласиться, что сущность финансового контроля находит отражение в его задачах, важнейшей из которых является контроль за состоянием финансовых ресурсов, предполагающий проверку своевременности и полноты исполнения обязательств перед бюджетами всех уровней бюджетной системы, операций по использованию централизованных и децентрализованных денежных фондов. Действительно, в этом случае финансовый контроль призван обеспечить соблюдение действующего законодательства в области налогообложения,

ГЛАВА 6. Дискуссии о предмете финансового права и месте его институтов в системе финансового права (на примере государственного финансового контроля).

<sup>300</sup> Финансовое право: Учебник / Под ред. О.Н. Горбуновой. М., 1996 (гл. 4). С. 48

валютных операций, регулирования внешнеэкономической деятельности и др. Эффективность контроля проф. А.Н. Козыриным тесно связывалась с ответственностью за нарушение финансовой дисциплины, предусматривающей административные и материальные меры воздействия. Финансовый контроль предлагалось не сводить только к способу обеспечения законности в финансовой сфере, так как он предполагал наличие обратных связей, выражающихся в активном содействии контролю более рациональному использованию финансовых ресурсов, в устранении препятствий оптимальному функционированию всех звеньев финансовой системы. Этим целям, по мнению А.Н. Козырина, служили укрепление режима экономного использования денежных средств и материальных ценностей на предприятиях, в учреждениях и организациях, а также совершенствование системы бухгалтерского учета и отчетности.

Финансовый контроль, как отмечает автор, выступает формой реализации контрольной функции финансов, т.е. присущего финансам свойства служить средством контроля над производством, распределением и использованием совокупного общественного продукта и национального дохода. Иными словами, контрольная функция финансов является объективной основой финансового контроля, содействующей сбалансированности между потребностью в финансах и наличием финансовых ресурсов.

При этом необходимым условием функционирования финансового контроля должна являться четкая правовая регламентация всех аспектов контрольной деятельности: постоянное и точное определение ее границ, методов и форм, а для современных реалий данный тезис можно дополнить словами «в любых изменяющихся условиях — социально-экономических, политических, законодательных, а также при реформах системных институтов государства».

В настоящее время в различных классификациях финансового контроля не всегда оправданно выделяются

типы финансового контроля с точки зрения таких категорий, как «вид» и «форма». Целесообразно при их сопоставлении учитывать философские определения этих категорий.

*Понятие финансового контроля, соотношение понятий «финансовый контроль» и «государственный финансовый контроль». Вопросы структуризации финансового контроля (виды, формы, методы контроля) в 1993-2012 годах.*

При рассмотрении соотношения понятий контроля и финансового контроля было принято выделять их наиболее существенные признаки: наличие властных полномочий у субъекта, осуществляющего контроль; систематичность контроля и наличие положительного эффекта в отношении контролируемого процесса. При исследовании контроля с юридической точки зрения уместно представлять его в качестве правоотношения. Термин «государственный финансовый контроль» следует использовать, когда речь идет о финансово-контрольной деятельности уполномоченных государственных органов. Понятия «финансовый контроль» и «государственный финансовый контроль» соотносятся как общее и частное<sup>301</sup>. Первое понятие шире второго. Государственный финансовый контроль является частью финансового контроля, наряду с муниципальным и общественным. В свою очередь государственный финансовый контроль включает и другие элементы — бюджетный, налоговый, валютный контроль, банковский и страховой надзор.

Соответственно научные и учебные публикации отличались многообразием определений и классификации государственного финансового контроля.

Желательно, чтобы любая дефиниция включала в себя наиболее значимые признаки явления, и при этом оставалось лаконичной.

<sup>301</sup> Контрольная деятельность и финансовый контроль также имеют взаимосвязь общего и частного.

С учетом всех доктринальных подходов и нормативного правового регулирования в исследуемый период государственный финансовый контроль можно определить как основанную на нормах финансового права систему мероприятий по контролю за экономической обоснованностью использования государственных финансовых средств, соблюдением финансовой дисциплины<sup>302</sup>, и достоверностью финансовых операций, порядком формирования и использования федерального и регионального бюджетов, эффективностью использования налоговых льгот, соблюдением финансового законодательства, исполнением международных финансовых обязательств Российской Федерации, состоянием государственного внутреннего долга.

Основной целью финансового контроля является выявление случаев нарушения финансовой дисциплины и привлечения к ответственности виновных в ее нарушении, а также предотвращение таких нарушений в будущем. Для достижения данной цели контрольные органы обычно проводят выборочные проверки различных субъектов, готовят рекомендации по совершенствованию законодательства и устранению выявленных нарушений, повышению эффективности бюджетных расходов.

Вопрос классификации финансового контроля заслуживает отдельного рассмотрения, так как, несмотря на ее разработанность, имеются и сохраняются терминологические разночтения. В словаре Брокгауза и Эфрона можно прочесть, что «видом» следует считать понятие, подчиненное другому, более общему понятию,

<sup>302</sup> Соблюдение финансовой дисциплины заключается в осуществлении расходов и получении доходов в строгом соответствии с законодательством, а также в надлежащем правовом оформлении каждой такой операции. Расходные операции должны быть экономически обоснованными, документально подтвержденными и направленными на цели, установленные при предоставлении бюджетных средств и не противоречащие основам публичного порядка в Российской Федерации.

объем которого содержит часть объема от этого более общего (родового) понятия; «формой» называется совокупность отношений, определяющих внешнее выражение содержания объекта, закрепление объекта во времени и пространстве, а под словом «тип» подразумевается простейшая модель, выражающая определенный закон строения или образования явления.

Таким образом, типология контроля включает в себя виды и формы рассматриваемого явления. Типы контроля различаются в зависимости от того, какой признак принимается за основу классификации.

Этими признаками являются элементы системы контроля: субъект и объект контроля, способы его осуществления, время осуществления контроля.

Под видом финансового контроля понимается составная часть финансового контроля, отражающая содержание целого. До недавнего времени в доктрине, с учетом действовавшего законодательства выделяли различные виды финансового контроля в зависимости от основания классификации:

- 1) по субъектам, осуществляющим контроль:
  - а) государственный (на уровне Российской Федерации и ее субъектов):
    - надведомственный, или внешний (осуществляется органами государственной власти, не входящими в структуру контролируемого субъекта);
    - парламентско-бюджетный (осуществляется законодательными (представительными) органами власти);
    - внутриведомственный, или внутренний (осуществляется структурным подразделением контролируемого субъекта);
    - внутренний (внутренний финансовый аудит) (осуществляется органами исполнительной власти);
  - б) муниципальный (осуществляется органами местного самоуправления):

- внутренний (внутренний финансовый аудит) (осуществляется органами местной администрации);
  - в) общественный (осуществляется гражданами или их объединениями, общественными организациями);
  - г) аудиторский (осуществляется специализированными негосударственными организациями);
- 2) по содержанию (по объекту контроля):
- а) бюджетный (контроль за формированием доходов и осуществлением расходов бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации и бюджетов государственных внебюджетных фондов, осуществлением государственных и муниципальных заимствований, представлением государственных и муниципальных кредитов, использованием государственного имущества);
  - б) налоговый (контроль за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах);
  - в) валютный (контроль за соблюдением валютных ограничений);
  - г) таможенный (контроль за соблюдением декларантами, перевозчиками, таможенными брокерами таможенного законодательства в части уплаты таможенных платежей);
  - д) банковский (контроль за соблюдением кредитными организациями законодательства Российской Федерации и нормативных актов Центрального банка Российской Федерации);
  - е) страховой надзор<sup>303</sup>.

В современной науке финансового права не существуют единого подхода к определению понятий «формы

<sup>303</sup> См. подробнее: Актуальные проблемы теории и практики финансового права Российской Федерации / под ред. проф. А.Н.Козырина // ИПС Гарант

и методы финансового контроля». Преобладающими являются две позиции. В соответствии с первой под формой финансового контроля понимается способ конкретного выражения и организации контрольных действий, направленных на выполнение функций финансового контроля<sup>304</sup>. В этом случае можно говорить о форме контроля в зависимости от метода контроля. На основе данного определения ревизию, проверку, обследование выделяют в качестве самостоятельных форм финансового контроля. Сторонники второй трактовки понятий «формы и методы финансового контроля» под формой финансового контроля понимают отдельную сторону проявления содержания финансового контроля в зависимости от времени совершения контрольных действий. Выделяют предварительный, текущий и последующий финансовый контроль<sup>305</sup>. Это формы контроля в зависимости от времени контроля. Критерий разграничения лежит в данном случае в сопоставлении времени осуществления контрольных действий с процессами формирования и использования денежных фондов<sup>306</sup>. Такое понимание форм и методов финансового контроля отчасти находило отражение в старой редакции гл.26 БК РФ, где в качестве форм финансового контроля назывались предварительный, текущий и последующий контроль .

Более обоснованным представляется второй подход. При предварительном финансовом контроле осуществление контроля предшествует осуществлению подконтрольных операций (например, обсуждение и утверждение проекта закона о федеральном бюджете). В рамках текущего финансового контроля финансовые операции

ГЛАВА 6. Дискуссии о предмете финансового права и месте его институтов в системе финансового права (на примере государственного финансового контроля).

<sup>304</sup> См.: Грачева Е.Ю. Проблемы правового регулирования государственного финансового контроля. М.: Юриспруденция, 2000. С. 125.

<sup>305</sup> См.: Финансовое право. Учебное пособие / Под ред. А.А. Ялбулганова. М.: Статут, 2001. С. 62-64.

<sup>306</sup> См.: Грачева Е.Ю. Указ. соч. С. 117-118.



проверяются при их осуществлении (контроль Федерального казначейства за исполнением федерального бюджета). При последующем финансовом контроле контрольные мероприятия проводятся по итогам финансовой деятельности (проверка Счетной палатой РФ отчета об исполнении федерального бюджета).

Под методами финансового контроля понимаются приемы и способы проведения контрольных мероприятий.

В законодательстве и доктрине выделялись следующие методы финансового контроля: наблюдение; тематическая проверка (выездная и камеральная); ревизия (комплексная проверка); обследование (выявление положения дел на определенном объекте контроля с целью определения целесообразности проведения на данном объекте других мероприятий финансового контроля) и т.д.

Необходимо различать методы финансового контроля и отдельные контрольные действия. Например, в ходе проверки могут осуществляться следующие контрольные действия: допрос свидетелей, выемка документов, осмотр помещений и т.д., которые сами по себе самостоятельным мероприятием финансового контроля не являются.

Наиболее часто используемым методом финансового контроля является ревизия (комплексная проверка). Ревизия представляет собой систему обязательных контрольных действий по документальной и фактической проверке законности и обоснованности совершенных ревизуемой организацией в ревизуемом периоде хозяйственных и финансовых операций, правильности их отражения в бухгалтерском учете и отчетности, а также законности действий руководителя и главного бухгалтера (бухгалтера) и иных лиц, на которых в соответствии с законодательством Российской Федерации и нормативными актами установлена ответственность за их осуществление.

В 2000-х годах стали выделять мониторинг как один из способов (методов) финансового контроля. Если мо-



ниторинг определить как непрерывное наблюдение за финансовой деятельностью контролируемого субъекта в целях эффективного и законного использования бюджетных средств и государственного и муниципального имущества, то данное понятие, скорее, будет иметь комплексный характер, а сама деятельность зависеть от контролирующего органа, использующего или нет те или иные формы и методы финансового контроля.

Правовое регулирование финансового контроля изменяется и усложняется в процессе финансовых и экономических преобразований, укрепления финансовых институтов, что обычно приводит параллельно к росту различного рода преступных схем в налоговой, кредитной, банковской сферах. Все это присуще современной России, где даже в условиях кризиса 2008 года злоупотреблений меньше не становилось.

Система источников, регулирующих осуществление финансового контроля, включает три уровня: федеральный, региональный (субъектов Российской Федерации) и местный. Федеральный уровень правового регулирования в свою очередь включает в себя два блока: законодательный (федеральные законы, в том числе кодексы) и подзаконный (нормативные правовые акты Президента РФ, Правительства РФ и федеральных органов исполнительной власти). Региональный уровень правового регулирования, так же как и федеральный, включает в себя два блока: законодательный и подзаконный. А местный уровень — это акты представительных органов местного самоуправления и администрации муниципальных образований. Источники правового регулирования финансового контроля представляют собой совокупность нормативных правовых актов, регулирующих финансово-контрольные отношения на всех уровнях власти на всей территории государства и по всем направлениям финансовой деятельности.

Последние изменения законодательства и подзаконных нормативных правовых актов о государственном финансовом контроле позволяют утверждать нам о су-

ГЛАВА 6. Дискуссии о предмете финансового права и месте его институтов в системе финансового права (на примере государственного финансового контроля).

ществленных изменениях в системе государственного финансового контроля.

*Виды государственного контроля.* Традиционно в советской и российской доктрине было принято, как уже отмечалось, выделять виды государственного финансового контроля по различным основаниям.

В обновленном бюджетном законодательстве, прежде всего речь идет о гл. 26 БК РФ «Основы государственного (муниципального) финансового контроля», государственный и муниципальный финансовый контроль подразделяется на внешний и внутренний, предварительный и последующий. Все эти виды контроля реализуются органами государственной и муниципальной власти на федеральном, региональном и местном уровнях. Анализ положений гл. 26 БК РФ позволяет констатировать, что некоторые органы государственного финансового контроля могут осуществлять несколько видов контроля. Например, Росфиннадзор реализует внутренний и последующий вид контроля, а Федеральное казначейство — внутренний, предварительный и последующий.

Виды контроля в БК РФ определяются через перечисление органов реализующих контрольные полномочия на федеральном, региональном и местном уровне (внешний и внутренний), а предварительный и последующий по содержанию через цели и назначения как процессуальная деятельность, что не совсем согласуется с устанавливаемой классификацией. Законодатель определяет *внешний* государственный (муниципальный) финансовый контроль в бюджетной сфере как контрольную деятельность соответственно Счетной палаты Российской Федерации, контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, то есть это контроль органов внешнего государственного (муниципального) финансового контроля.

В свою очередь *внутренний* государственный (муниципальный) финансовый контроль в бюджетной

сфере является контрольной деятельностью Федеральной службы финансово-бюджетного надзора и органов государственного (муниципального) финансового контроля.

Соответственно на региональном уровне внутренних финансовый контроль осуществляют органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации и местных администраций. Все они выступают органами внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля, включая Федеральное казначейство и финансовые органы субъектов Российской Федерации и муниципальных образований.

Здесь необходимо заметить имеющиеся различия между внутренним и ведомственным контролем, дабы избежать путаницы. Во-первых, в новой редакции БК РФ подчеркивается, что внутренний государственный финансовый контроль — это контроль в бюджетной сфере. Во-вторых, по смыслу положений гл. 26 БК РФ и наделенных полномочий — Федеральная служба финансово-бюджетного надзора, Федеральное казначейство, а в ряде случаев и финансовые органы субъектов Российской Федерации осуществляют на уровне исполнительной власти «надведомственный» финансовый контроль. В новой редакции БК РФ не предусмотрено ведомственного финансового контроля, как в раннее действовавшей редакции БК РФ, где им наделялись главные распорядители, распорядители бюджетных средств. В новой редакции БК РФ главные распорядители (распорядители, получатели) бюджетных средств являются только объектами государственного финансового контроля. Полагаю, что при такой организации государственного финансового контроля, контрольно-ревизионные органы министерств, федеральных служб и агентств будут осуществлять ведомственный административный и имущественный контроль.

*Предварительный контроль* осуществляется в целях предупреждения и пресечения бюджетных нарушений в процессе исполнения бюджетов бюджетной системы

ГЛАВА 6. Дискуссии о предмете финансового права и месте его институтов в системе финансового права (на примере государственного финансового контроля).

Российской Федерации, что более соответствует понятию текущего финансового контроля.

В старой редакции гл. 26 БК РФ предварительный контроль осуществлялся в ходе обсуждения и утверждения проектов законов (решений) о бюджете и иных проектов законов (решений) по бюджетно-финансовым вопросам, что соответствовало сути данного вида контроля.

Предварительный финансовый контроль должен проводиться до принятия управленческих решений, что важно для предупреждения финансовых нарушений. Он предусматривает оценку финансовой обоснованности показателей бюджета для предотвращения неэкономного и неэффективного расходования бюджетных средств.

*Последующий* контроль осуществляется по результатам исполнения бюджетов Российской Федерации в целях установления законности их исполнения, достоверности учета и отчетности.

Между тем, в старой редакции главы 26 БК РФ ст. 265 устанавливались не виды, а формы финансового контроля, осуществляемого законодательными (представительными) органами.

Надо отметить, конечно, что эти формы контроля были установлены для законодательных (представительных) органов власти. Предварительный контроль осуществлялся в ходе обсуждения и утверждения проектов законов (решений) о бюджете и иных проектов законов (решений) по бюджетно-финансовым вопросам, текущий контроль в ходе рассмотрения отдельных вопросов исполнения бюджетов на заседаниях комитетов, комиссий, рабочих групп законодательных (представительных) органов в ходе парламентских слушаний и в связи с депутатскими запросами, а последующий контроль в ходе рассмотрения и утверждения отчетов об исполнении бюджетов.

Допускалось, что формы и порядок осуществления финансового контроля органами исполнительной власти, органами (должностными лицами) местных адми-

нистраций муниципальных образований могут устанавливаться иными актами бюджетного законодательства и нормативными правовыми актами Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальными правовыми актами органов местного самоуправления.

Или, например, в «Модельном законе о государственном финансовом контроле» (далее — модельный закон), который был принят 4 декабря 2004 г. на 24-ом пленарном заседании Межпарламентской Ассамблеи государств — участников СНГ Постановлением № 24-11), в ст. 9 «Формы государственного финансового контроля» приводятся понятия предварительного, текущего и последующего финансового контроля как форм осуществления контроля контрольно-счетными органами:

- а) предварительный контроль — при подготовке экспертных заключений по проекту соответствующего бюджета, бюджетов и смет внебюджетных фондов, проектов отраслевых программ и других нормативных правовых актов соответствующих органов законодательной и исполнительной власти, затрагивающих бюджетные и финансовые вопросы;
- б) текущий контроль — при проведении проверок и ревизий распорядителей бюджетных средств, бюджетополучателей и иных участников бюджетного процесса в ходе исполнения бюджета;
- в) последующий контроль — путем проведения внешнего аудита отчета об исполнении соответствующего бюджета, смет государственных внебюджетных фондов и итогов выполнения отраслевых программ.

*Лимская декларация руководящих принципов контроля* (принята IX Конгрессом Международной организации высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ /

ГЛАВА 6. Дискуссии о предмете финансового права и месте его институтов в системе финансового права (на примере государственного финансового контроля).

INTOSAI)<sup>307</sup> (далее — Лимская декларация), который представляет собой акт, имеющий для государств ее подписавших рекомендательную силу и не создает для них международно-правовые обязанности, тем не менее, содержит очень полезные положения для методологического совершенствования государственного финансового контроля.

В частности, согласно Лимской декларации, предварительный контроль представляет собой проверку до осуществления административных и финансовых действий. Все остальные виды контроля являются контролем по факту. Если перевод Лимской декларации является аутентичным, то им предусматривается только два вида контроля — предварительный и последующий (фактический, ревизионный).

В нашем обновленном законодательстве о государственном финансовом контроле есть недопонимания в разграничении по содержанию внутреннего и внешнего государственного финансового контроля. В Лимской декларации ст. 3 «Внутренний и внешний контроль» гласит, что внутренние контрольные службы создаются внутри отдельных ведомств и организаций, в то время как внешние ревизионные службы не являются частью организационной структуры проверяемых организаций. Высший контрольный орган является внешним ревизионным органом. Т.е. когда речь идет о внутреннем контроле под ней понимается ведомственный контроль, также как это было в СССР и в 1990—2000 гг. в России.

В п. 2 ст. 3 Лимской декларации подтверждается ведомственный характер внутреннего контроля, потому что внутренняя контрольная служба обязательно должна подчиняться руководителю организации, внутри ко-

<sup>307</sup> Международная организация высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ/INTOSAI) — международная организация, объединяющая высшие органы финансового контроля в государствах — членах ООН. Основана в 1953 году. В настоящее время объединяет свыше 180 национальных высших органов финансового контроля.

торой она создана. Однако она должна быть по возможности функционально и организационно независима внутри соответствующей организационной структуры.

Разночтений по внешнему контролю нет, так в п. 3 ст. 3 Лимской декларации гласит, что в качестве внешней контрольной службы высший контрольный орган должен проверять эффективность внутренней контрольной службы. Если внутренняя контрольная служба признана эффективной, необходимо предпринимать шаги, не ущемляя право высшего контрольного органа, проводить всеохватывающую проверку, с тем, чтобы обеспечить необходимое разделение задач и сотрудничество между высшим контрольным органом и внутренней контрольной службой.

Не совсем четко, если исходить, конечно, из нашего понимания контроля, сформулированы положения ст. 4 Лимской декларации, именуемой «Формальный контроль и контроль исполнения» в части отнесения аудита эффективности к виду, форме, методу контроля или к административному финансовому контролю. В частности, она гласит, что традиционной задачей высшего контрольного органа является проверка законности и правильности распределения финансовых средств и ведения бухгалтерских счетов. В дополнение к этому виду контроля, важность которого неоспорима, имеется также другой вид контроля, который направлен на проверку того, насколько эффективно и экономно расходуются государственные средства. Такой контроль включает не только специфические аспекты управления, но и всю управленческую деятельность, в том числе организационную и административную системы. Скорее всего, формальный контроль следует понимать, как *текущий финансовый контроль*, а контроль исполнения как *аудит эффективности*.

Таким образом, согласно Лимской декларации получается все-таки возможным выделить шесть видов контроля — предварительный; последующий (фактический, ревизионный); внутренний; внешний; формаль-

ГЛАВА 6. Дискуссии о предмете финансового права и месте его институтов в системе финансового права (на примере государственного финансового контроля).



ный (текущий); контроль исполнения (аудит эффективности).

В БК РФ государственный финансовый контроль сведен к бюджетному контролю, поэтому все названные виды государственного финансового контроля следует понимать как виды бюджетного контроля.

**Методы осуществления государственного (муниципального) финансового контроля.** Другим важным и необходимым элементом контроля является метод его осуществления, под которым всегда понимали приемы и способы проведения финансового контроля.

В новой редакции соответствующего раздела и главы БК РФ по государственному (муниципальному) финансовому контролю к методам осуществления финансового контроля отнесены *проверка, ревизия, обследование, санкционирование операций*. Впервые в БК РФ не только названы методы контроля, но и приводятся их дефиниции.

Однако, и в этом случае возникают некоторые вопросы связанные с методами осуществления государственного финансового контроля.

Во-первых, согласно положениям ст. 268.1 при осуществлении полномочий по внутреннему государственному (муниципальному) финансовому контролю органами внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля проводятся проверки, ревизии и обследования.

Во-вторых, аналогичное положение содержится и в ст. 269.2, согласно которой при осуществлении полномочий по внутреннему государственному финансовому контролю органами внутреннего государственного (муниципального) финансового контроля проводятся проверки, ревизии и обследования.

В таком случае *санкционирование операций* следует отнести к специфическому методу контроля, правом использования которого наделяется только Федеральное казначейство, а также финансовые органы субъектов Российской Федерации.



Однако, в Федеральном законе «О Счетной палате Российской Федерации» методами осуществления контрольной и экспертно-аналитической деятельности названы *проверка, ревизия, анализ, обследование, мониторинг*.

Как видим, Счетная палата Российской Федерации использует также относительно новые методы в отечественной юридической практике как *анализ и мониторинг*, что видимо, соответствует не только контрольным, но экспертно-аналитическим направлениям деятельности Счетной палаты Российской Федерации. Иначе, как объяснить имеющиеся разночтения в методах осуществления контроля в бюджетной сфере, потому что в данном случае, на наш взгляд, именно БК РФ устанавливаются нормы касательно бюджетной сферы, и они будут иметь первенствующее значение.

Заметим, также, что согласно ст. 16 Федерального закона «О Счетной палате Российской Федерации» экспертно-аналитическая деятельность осуществляется им посредством проведения экспертно-аналитических мероприятий по актуальным проблемам финансовой системы Российской Федерации, формирования и исполнения федерального бюджета, а также посредством исследования причин и последствий нарушений и недостатков, выявленных по результатам проведенных экспертно-аналитических мероприятий.

Может быть и, скорее всего к спасительной следует отнести положение содержащееся в ст. 268.1 БК РФ, согласно которой контроль в тех сферах, которые не перечислены в БК РФ, реализуются органами внешнего государственного (муниципального) финансового контроля в соответствии с нормами Федерального закона «О Счетной палате Российской Федерации» и Федерального закона «Об общих принципах организации и деятельности контрольно-счетных органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований», а также законами субъектов Российской Федерации, муниципальными правовыми актами

ГЛАВА 6. Дискуссии о предмете финансового права и месте его институтов в системе финансового права (на примере государственного финансового контроля).

представительных органов муниципальных образований.

Обследование и мониторинг определяются в федеральном законе «О Счетной палате Российской Федерации» через термин «анализ», несмотря на присутствие самостоятельного метода осуществления контрольной и экспертно-аналитической деятельности как анализ. Правда, в федеральном законе «О Счетной палате Российской Федерации» не содержатся дефиниции методов контроля, а только устанавливаются цели их применения. Обследование применяется в целях анализа и оценки состояния определенной сферы предмета и деятельности объекта аудита (контроля), а мониторинг применяется в целях сбора и анализа информации о предмете и деятельности объекта аудита (контроля) на системной и регулярной основе.

Вернемся к БК РФ. Под *проверкой* в гл. 26 БК РФ понимается совершение контрольных действий по документальному и фактическому изучению законности отдельных финансовых и хозяйственных операций, достоверности бюджетного (бухгалтерского) учета и бюджетной (бухгалтерской) отчетности в отношении деятельности объекта контроля за определенный период.

*Ревизия* определяется в гл. 26 БК РФ как комплексная проверка деятельности объекта контроля, которая выражается в проведении контрольных действий по документальному и фактическому изучению законности всей совокупности совершенных финансовых и хозяйственных операций, достоверности и правильности их отражения в бюджетной (бухгалтерской) отчетности. Результаты проверки и ревизии оформляются актом. Целью ревизии является установление правомерности использования бюджетных средств. Проверки подразделяются на камеральные и выездные, в том числе встречные проверки. Такое деление применяется и в налоговых проверках, в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации. Видимо, такая структури-

зация проверки воспринята российским законодателем с учетом позитивного опыта работы налоговых органов по осуществлению налогового контроля.

Под камеральными в гл. 26 БК РФ понимаются проверки, проводимые по месту нахождения органа государственного (муниципального) финансового контроля на основании бюджетной (бухгалтерской) отчетности и иных документов, представленных по его запросу. Выездные проверки проводятся по месту нахождения объекта контроля, в ходе которых в том числе определяется фактическое соответствие совершенных операций данным бюджетной (бухгалтерской) отчетности и первичных документов. Под встречными проверками в БК РФ определяются проверки, проводимые в рамках выездных и (или) камеральных проверок в целях установления и (или) подтверждения фактов, связанных с деятельностью объекта контроля.

*Обследование* в БК РФ сформулировано как анализ и оценка состояния определенной сферы деятельности объекта контроля. Результаты обследования оформляются заключением. Полагаем, более корректным было бы дать определение обследования через осмотр и наблюдение.

Под *санкционированием операций* понимается совершение разрешительной надписи после проверки документов, представленных в целях осуществления финансовых операций, на их наличие и (или) на соответствие указанной в них информации требованиям бюджетного законодательства Российской Федерации и иных нормативных правовых актов, регулирующих бюджетные правоотношения.

Все обозначенные вопросы и имеющиеся методологические разночтения легко исправимы, и скорее всего, в ближайшее время порядок проведения государственного финансового контроля будет детализирован посредством принятия подзаконных нормативных актов, а также разъяснениями специально на то уполномоченных органов.

## Публичные финансы как предмет позитивного финансового права.

### Вместо заключения

Научная и учебная литература дает противоречивые определения предмета и системы финансового права. Особенно остро стоит проблема по содержанию с учебной литературой, когда случайные и далекие от финансового права «специалисты» пытаются привнести новое, а на самом деле допускают грубые ошибки. Так, еще в 2009 году, эмоционально, но на наш взгляд, обоснованно профессор А.И.Худяков дал происходящему оценку: «... в настоящее время рынок финансово-правовой литературы оказался перенасыщенным многочисленной халтурой, под видом всякого рода «Основ финансового права», «Кратких курсов», шпаргалок «В помощь студенту, сдающему экзамен», «Финансовое право за три дня», написанных лицами, которые, судя по всему, сами ознакомились с этим правом за три дня. И пекут эти «труды», как блины, все кому не лень. Непрофессионализм, некомпетентность и низкий научный уровень авторов, граничащий с правовым невежеством, более чем очевиден. Достоверность материалов, содержащихся в этих «трудах», определяется лишь тем, насколько их автор сумел без ошибок переписать материал из тех источников, на основе которых и компилируется данная работа. Но где автор пускается в собственные рассуждения, то тут, как говорят в народе, «туши свет»»<sup>308</sup>.

<sup>308</sup> См. подробнее: Худяков А.И. Дискуссионные вопросы предмета финансового права // Финансовое право. 2009. № 3/Доступ из КонсультантПлюс.

Поддержала высказанную позицию и проф. М.В. Карасева (Сенцова), отмечая, что Алексей Иванович критиковал тех авторов, которые, не понимая предмета финансового права, относят его к комплексным отраслям права<sup>309</sup>.

Не находят подтверждения и выводы авторов, которые, опираясь якобы на исторические традиции, отрицают самостоятельность финансового права и предлагают его модернизировать в отрасль преимущественно гражданско-правового регулирования<sup>310</sup>. Исторические традиции российского финансового права свидетельствуют об обратном, и это мы можем утверждать на основе анализа работ русских университетских ученых и представителей советского финансового права<sup>311</sup>.

<sup>309</sup> См. подробнее: Карасева (Сенцова) М.В. Научное наследие профессора Алексея Ивановича Худякова // Финансовое право. 2009. № 12. С. 3–8.

<sup>310</sup> *Нефедов Д.В.* Причины модернизации финансового права/ Научные труды по финансовому праву: субъекты финансового права. Материалы Третьей международной научно-теоретической конференции «Худяковские чтения по финансовому праву» (Алматы, 7 декабря 2012 г.)/Под общ. ред. Е.В. Порохова, Алматы:2013. Вып.3.С.113–120.

<sup>311</sup> См. например: Мильгаузен Ф. Б. Финансовое право: курс лекций. 1865–1866. М., 1866; Безобразов В. П. Финансовое право. Курс государственных финансов (Литографированное издание). СПб., 1878; Иловайский С.И. Учебник финансового права. Одесса. 1895; Озеров И.Х. Основы финансовой науки. Вып. 1. Учение об обыкновенных доходах. Курс лекций, читанный в С.-Петербургском и Московском университетах. М., 1911; Берендтс Э.Н. Русское финансовое право. Лекции, читанные в императорском училище правоведения. СПб., 1913; См. также: Золотые страницы финансового права / Под ред. А.Н. Козырина. Том 1. У истоков финансового права. М.: Статут, 1998 (в этот том вошли труды — М.М. Сперанский «План финансов», Н.И. Тургенев «Опыт теории налогов», М.Ф. Орлов «О государственном кредите»); Золотые страницы финансового права / Под ред. А.Н. Козырина. Том 2. В.А. Лебедев. Финансовое право: Учебник. М.: Статут, 2000 (в этот том вошли работы — Лебедев В.А. «Финансовое право», Лебедев В.А. Бумажные деньги. Речь, читанная на акте Императорского С.-Петербургского университета 8 февраля 1889 г.); Золотые страницы финансового права / Под ред. А.Н. Козырина. Том 3. И.И. Янжул. Основные начала финансовой

Проф. К.С. Бельский<sup>312</sup> обратил особое внимание на определение системы финансового права, под которой он понимает совокупность правовых норм, распределенных в соответствии с признаком однородности на подотрасли, к которым относятся эмиссионное, налоговое, бюджетное, публично-банковское и финансово-контрольное право, и на правовые институты, в перечень которых включены государственный кредит, лотерейное дело, рынок ценных бумаг, финансы предприятий всех форм собственности и другие институты. Считаем, автор обоснованно применил термин «публично-банковское право», однако нет достаточной аргументации для отнесения публично-банковского и финансово-контрольного к подотраслям финансового права<sup>313</sup>. К тому же, лотерейное дело перестала быть государственной монополией, и не выполняет доходные функции. Государственный финансовый контроль институт общей части финансового права, а с учетом

---

науки. М.: Статут, 2002. (в этом томе была опубликована работа И.И. Янжула «Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах»); Золотые страницы финансового права / Под ред. А.Н. Козырина. Том 4 Финансы и налоги: очерки теории и политики. М.: Статут, 2004 (в этот том вошли работы — И.Т. Тарасов. Очерк науки финансового права. А.А. Исаев. Очерк теории и политики налогов. А.А. Исаев Государственный кредит); Ровинский Е.А. Предмет советского финансового права // Советское государство и право. 1940. № 3; Ровинский Е.А. Некоторые вопросы правового регулирования финансовых отношений в СССР // Советское государство и право. 1954. № 1; Ровинский Е.А. О финансовом праве // Научные записки Всесоюзного заочного финансово-экономического института. Вып. 1. М., 1946; Халфина Р.О. К вопросу о предмете и системе советского финансового права / Вопросы советского административного и финансового права. М., 1952; Пискотин М.И. Советское бюджетное право (Основные проблемы). М., 1971.

<sup>312</sup> *Бельский К.С.* О системе изложения учебного материала по финансовому праву/ Система финансового права. Материалы Международной научно-практической конференции. 27–28 апреля 2009 года. Одесса. 2009. С.18.

<sup>313</sup> *Грачева Е.Ю.* Финансовый контроль — подотрасль финансового права/Финансовое право. № 2. 2002.

его законодательной реформы, он продолжает «растворяться» в подотраслях финансового права. Наконец, корректнее и точнее говорить не об институте «рынка ценных бумаг», а применять понятие «государственные и муниципальные ценные бумаги» или «рынок государственных и муниципальных ценных бумаг».

Конечно же трудно не согласиться с точкой зрения проф. К.С. Бельского относительно системы науки финансового права, которая по его мнению не копирует систему отрасли, т.к. шире и богаче отрасли; она представляет собой также знания о наиболее общих понятиях (категориях) финансового права<sup>314</sup>.

Проф. С.В. Запольский, рассуждая о сущности финансового права, уточнил, что следуя фондовой теории в финансовом праве мы без достаточных оснований отсекаем множество правоотношений, обладающих всеми признаками финансовых, но складывающихся по иному поводу, нежели бюджетная деятельность. В качестве примера, им приводится финансовый мониторинг, который на наш взгляд, действительно не является предметом финансового права, потому что предметом финансового мониторинга не являются публичные финансы<sup>315</sup>.

На «Худяковских чтениях по финансовому праву» 2014 года М.Ф. Ивлиева на основе анализа различных позиций представителей правовой и экономической науки, обосновала вывод о перспективности развития финансового права как права публичных финансов<sup>316</sup>.

<sup>314</sup> Бельский К.С. Указ. соч.С.19.

<sup>315</sup> Запольский С.В.К вопросу о сущности финансового права/ Система финансового права. Материалы Международной научно-практической конференции. 27–28 апреля 2009 года. Одесса. 2009. С. 60.

<sup>316</sup> Научные труды по финансовому праву. Финансовые правоотношения: понятие, состав и основания возникновения, изменения и прекращения: Материалы Пятой международной научно-теоретической конференции «Худяковские чтения по финансовому праву» (Алматы, 31 мая 2014 г.) / Под общ. ред. Е.В. Порохова, Алматы: 2014. Вып.5.236 с.

В завершение резюмируем авторскую позицию по предмету и системе финансового права, которая сложилась на основе уже достигнутых наукой финансового права и в целом юридической наукой, знаний. Система современного финансового права как отрасли права состоит из подотрасли (разделов) финансового права, финансово-правовых институтов и финансово — правовых норм. Финансовое право регулирует публичные финансы, т.е. публичные финансы являются объектом правового регулирования финансового права. Таким образом, предметом позитивного финансового права являются публичные финансы. Финансовое право как отрасль юридической науки и учебная дисциплина включает в себя Общую, Особенную и Специальную части<sup>317</sup>.

<sup>317</sup> См. подробнее: Финансовое право: альбом схем/ Под ред. А.Н. Козырина. М., Курск: 2008.



## ЛИТЕРАТУРА

1. *Бельский К.С.* Финансовое право. М., 1995.
2. *Бельский К.С.* О системе изложения учебного материала по финансовому праву/ Система финансового права. Материалы Международной научно-практической конференции. 27-28 апреля 2009 года. Одесса.2009.
3. *Бесчеревных В.В.* Развитие советского бюджетного права. М., 1960.
4. *Бесчеревных В.В.* Советское финансовое право: Учебник / под ред. В.В. Бесчеревных и С.Д. Цыпкина. М., 1982.
5. *Бесчеревных В.В.* Очерки истории развития науки финансового права в МГУ // Вестник Моск. ун-та. Сер. 11. Право. 1985. № 2.
6. *Бесчеревных В.В.* Советское финансовое право: Учебник / под ред. В.В. Бесчеревных и С.Д. Цыпкина. М., 1982.
7. *Бесчеревных В.В.* Очерки истории развития науки финансового права в МГУ // Вестник Моск. ун-та. Сер. 11. Право. 1985. № 2. С. 27.
8. *Бесчеревных В.В.* Развитие советского бюджетного права. М., 1960.
9. *Буковецкий А.И.* Введение в финансовую науку. Л., 1929.
10. *Венедиктов А.В.* Кодификация кредитного и валютного законодательства. М., 1924. Видные ученые-юристы России (вторая половина XX века): энциклопедический словарь. — М.: РАП, 2006.

Публичные финансы как предмет позитивного финансового права. Место заключения.

11. *Воронова Л.К.* Правовые основы расходов государственного бюджета в СССР. Киев, 1981.
12. *Воронова Л.К.* Бюджетно-правовое регулирование. Киев, 1975.
13. *Гензель П.П.* Налоги Союза ССР. М., 1926.
14. *Гензель П.П.* Система налогов Советской России. М.; Л., 1924.
15. *Гензель П.П.* Местные налоги. Юридическое исследование. Л., 1927.
16. *Гензель П.П.* К вопросу о бюджетных правах Союза и союзных республик // Вестник финансов. 1926. № 4.
17. *Герасимов Г.* Местный бюджет СССР. М., 1928.
18. *Гинзбург Ю.В.* Федор Богданович Мильгаузен — профессор финансового права // Реформы и право. 2011. № 1.
19. *Гинзбург Ю.В.* Учение о юридической природе бюджетного закона в творчестве А.А. Алексева // Реформы и право. 2011. №3.
20. *Гинзбург Ю.В.* Федор Богданович Мильгаузен — профессор финансового права // Реформы и право. 2011. № 1.
21. *Грачева Е.Ю.* Финансовый контроль — подотрасль финансового права/Финансовое право. № 2. 2002.
22. История финансового права России / под ред. *А.А. Ялбулганова*. М.: Готика, 2005
23. *Загряцков М.Д.* Административно-финансовое право. М., 1928.
24. *Загряцков М.Д.* Бюджетные права местных Советов. М., 1927.
25. *Загряцков М.Д.* Право финансовой жалобы // Административная юстиция и право жалобы в теории и законодательстве. М., 1925.
26. *Запольский С.В.* К вопросу о сущности финансового права/ Система финансового права. Материалы Международной научно-практической конференции. 27-28 апреля 2009 года. Одесса. 2009.
27. Золотые страницы финансового права / под ред. *А.Н. Козырина. В.А. Лебедев* Финансовое право/ М.: Статут. Том 2. 2000.

28. Золотые страницы финансового права» / под ред. *А.Н. Козырина*. Финансы и налоги: очерки теории и политики. М.: Статут. Том 4. 2004.
29. *Карасева (Сенцова) М.В.* Научное наследие профессора Алексея Ивановича Худякова // Финансовое право. 2009. № 12.
30. *Козырин А.Н.* Читая Янжула. С. 5–14; *Ялбулганов А.А.* Академик Иван Иванович Янжул. С. 15–31 // Золотые страницы финансового права / под ред. *А.Н. Козырина*. Т. 3.
31. *Козырин А.Н.* Иван Христофорович Озеров — профессор финансового права Московского и Петербургского университетов // ИВУЗ. Правоведение. 2011.
32. *Козырин А.Н.* Леонид Владимирович Ходский и российская наука финансового права конца XIX — начала XX в. // Финансовое право. 2008. № 11
33. *Козырин А.Н.* Профессор финансового права Леонид Владимирович Ходский // Реформы и право. 2008 № 1.
34. *Козырин А.Н.* Формирование науки финансового права в России в конце XVIII — начале XIX вв. / История финансового права России: Сборник статей. Под ред. проф. *А.А. Ялбулганова*. М.: 2005
35. *Козырин А.Н.* О Павле Петровиче Гензеле // Реформы и право. 2014. № 2. С. 49,50.
36. *Козырин А.Н.* Публичные финансы: взаимодействие государства и общества. М., 2002.
37. *Козырин А.Н.* Публичные финансы и финансовое право / Финансовое право России: Актуальные проблемы // Центр публично-правовых исследований; под ред. проф. *А.А. Ялбулганова*. М.: Academia, 2007.
38. *Котляревский С.А.* Бюджетное право РСФСР и СССР. М., 1924.
39. *Котляревский С.А.* Бюджет СССР, как он составляется, утверждается и исполняется. Л., 1925.
40. *Котляревский С.А.* Бюджетные права Союза и союзных республик // Финансы и народное хозяйство. 1928. № 4.

41. *Котляревский С.А.* Бюджеты автономных и районированных единиц РСФСР // Советское право. 1925. № 5.
42. *Котляревский С.А.* Проблема бюджетного права в новейшем законодательстве РСФСР // Советское право. 1922. № 2.
43. *Котляревский С.А.* Финансовое право. М., 1925.
44. *Лисицын А.Ю.* Теоретико-правовые основания включения денежно-кредитной и валютной политики в предмет науки финансового права (обзор истории науки российского финансового права) / История финансового права России: сборник статей. Под ред. проф. *А.А. Ялбулганова*. М.: 2005.
45. *Лушникова М.В., Лушников А.М.* Развитие науки финансового права в России. СПб., 2013.
46. *Лушникова М.В.* Развитие российской науки финансового права: традиции и тенденции // *Lex russica*. 2014. № 3.
47. *Лушникова М.В.* Наука финансового права на службе государству: историко-правовой очерк // *Юрист*. 2014. № 4
48. *Лушникова М.В., Лушников А.М.* Владимир Павлович Безобразов и развитие отечественной науки финансового права// История государства и права. 2013. № 14.
49. *Лушников А.М., Лушникова М.В.* Преподавание финансового права в вузах России и развитие высшего юридического образования (XIX — начало XX в.): историко-правовое эссе//Юридическое образование и наука.2013. №2.
50. *Лушников А.М., Лушникова М.В.* О финансово-правовых взглядах Н.С. Мордвинова // История государства и права. 2012. № 16.
51. *Лушникова М.В.* Александр Рафаилович Свирщевский и развитие российской науки финансового права// Финансовое право. 2009. №11.
52. *Марьяхин Г.Л.* Очерки истории налогов с населения СССР. М., 1964.

53. *Пискотин М.И.* Важные изменения в Советском бюджете и бюджетном законодательстве // Советское государство и право. 1960. № 7. С. 57—67.
54. *Пискотин М.И.* Социализм и государственное управление. М., 1984.
55. *Пискотин М.И.* Советское бюджетное право (Основные проблемы). М., 1971.
56. *Понтович Э.Э.* Казна и контроль. Государственно-правовая характеристика финансового контроля. М., 1927.
57. *Понтович Э.Э.* Финансовый контроль. Л., 1928.
58. *Понтович Э.Э.* Рабоче-Крестьянская инспекция и финансовый контроль // Вестник финансов. 1925. № 10.
59. *Павлюченко М. В., Ялбулганов А.А.* Советская правовая доктрина (1930—1970-е гг.) о предмете и системе финансового права / Административное и финансовое право, 2007 (2). Ежегодник Центра публично-правовых исследований. М., 2007.
60. *Ровинский Е.А.* Предмет советского финансового права // Советское государство и право. 1940. № 3.
61. *Ровинский Е.А.* Некоторые вопросы правового регулирования финансовых отношений в СССР // Советское государство и право. 1954. № 1.
62. *Ровинский Е.А.* О финансовом праве // Научные записки Всесоюзного заочного финансово-экономического института. Вып. 1. М., 1946.
63. *Ровинский Е.А.* Финансовая система в СССР. М., 1951.
64. *Ровинский Е.А.* Советское финансовое право: Учебное пособие. М.: Госюриздат, 1957.
65. *Ровинский Н.Н.* Финансовый контроль в СССР. М.: Госфиниздат, 1947.
66. *Ровинский Н.Н.* Государственный бюджет СССР. М., 1951.
67. *Ровинский Н.Н.* Государственный бюджет СССР. М.; Л., 1939.
68. *Ровинский Н.Н.* Государственный бюджет. Ч. 1—2. М., 1949—1950.

Публичные финансы как предмет позитивного финансового права. Вместо заключения.

69. *Савенко Г.В.* Наука финансового права в России: материалы к биографическому словарю / История финансового права России: сборник статей. Под ред. проф. *А.А. Ялбулганова*. М. 2005.
70. *Ровинский Е.А.* Основные вопросы теории советского финансового права. М., 1960.
71. *Халфина Р.О.* К вопросу о предмете и системе советского финансового права / Вопросы советского административного и финансового права. М., 1952.
72. *Халфина Р.О.* Значение историко-правовых исследований для теории права/Методология историко-правовых исследований. М., 1980.
73. *Хейфец Б.А.* Кредитная история России. Характеристика суверенного заемщика. М., 2003.
74. *Химичева Н.И.* Правовые основы бюджетного процесса в СССР. Саратов, 1966.
75. *Химичева Н.И.* Советское финансовое право / под ред. *Л.К. Вороновой, Н. И. Химичевой*. М., 1987.
76. *Химичева Н.И.* Субъекты советского бюджетного права. Саратов, 1979.
77. *Худяков А.И.* К вопросу о системе советского финансового права // Известия АН Казахской ССР. Серия общественных наук. 1988. № 3. С. 77.
78. *Худяков А.И.* Дискуссионные вопросы предмета финансового права// Финансовое право. 2009. № 3.
79. *Цыпкин С.Д.* Финансовые институты, их роль в совершенствовании финансовой деятельности государства. М., 1983.
80. *Цыпкин С.Д.* Правовое регулирование налоговых отношений в СССР. М., 1975
81. *Цыпкин С.Д.* Доходы государственного бюджета СССР. Правовые вопросы. М., 1973.
82. *Цыпкин С.Д.* Правовое регулирование государственного кредита в СССР. М., 1977.
83. *Ялбулганов А.А.* Очерки истории финансового права дореволюционной России. М.: 1998
84. *Ялбулганов А.А.* Развитие финансово-правовой доктрины (XIX—начало XX в.) // Финансовое право. 2010. № 3. С. 28—31.

85. *Ялбулганов А.А.* Василий Александрович Лебедев // Золотые страницы финансового права. Т. 2. В.А. Лебедев *Финансовое право*. М., 2000. С. 20–32.
86. *Ялбулганов А.А.* Академик Иван Иванович Янжул // Золотые страницы финансового права / под ред. *А.Н. Козырина*. Т. 3. Янжул И.И. Основные начала финансовой науки. Учение о государственных доходах. М., 2002. С. 15–31.
87. *Ялбулганов А.А.* Андрей Алексеевич Исаев (1851–1924) // Золотые страницы финансового права / под ред. *А.Н. Козырина*. Т. 4. Финансы и налоги: очерки теории и политики. М., 2004. С. 377–382.
88. *Ялбулганов А.А.* М. Ф. Орлов // Золотые страницы финансового права России. У истоков финансового права / под ред. *А.Н. Козырина*. Т. 1. М., 1998. С. 277–294.
89. *Ялбулганов А.А.* Государственный контролер. В.А. Татаринов и реформа финансового контроля в России, 1850–1860 гг. // *Финансы*. 2000. № 1.
90. *Ялбулганов А.А.* Эволюция правового регулирования неналоговых доходов в России/Административное и финансовое право, 2006 (1). Ежегодник Центра публично-правовых исследований. М., 2006.
91. *Ялбулганов А.А.* Очерки истории финансового права дореволюционной России. М., 1998.
92. *Ялбулганов А.А.* Развитие законодательства о налогах, сборах и пошлинах в Российской империи (XIX в. – нач. XX в.) // *История финансового права России* / под ред. *А.А. Ялбулганова*. М.: Готика, 2005.
93. *Янкевич С.В.* Денежное обращение в России в XIX — начале XX века: финансово-правовые аспекты // *Деньги и кредит*. 2014. № 6.
94. *Янкевич С.В.* Монетная регалия в России в XVII — XVIII веках: злоупотребления государства правом // *История государства и права*.
95. *Янжул И.И.* Основные начала финансовой науки: учение о государственных доходах. М., 2002.

Публичные финансы как предмет позитивного финансового права. Место заключения.

**НАПИСАНИЕ на ЗАКАЗ:**

1. Дипломы, курсовые, рефераты, чертежи...
  2. Диссертации и научные работы
  3. Школьные задания
- Онлайн-консультации  
ЛЮБАЯ тематика, в том числе ТЕХНИКА  
Приглашаем авторов

[www.учебники.информ2000.рф/student-aspirant.shtml](http://www.учебники.информ2000.рф/student-aspirant.shtml)

УЧЕБНИКИ, ДИПЛОМЫ, ДИССЕРТАЦИИ -  
полные тексты  
На сайте электронной библиотеки  
[www.учебники.информ2000.рф](http://www.учебники.информ2000.рф)

## **Предмет и система финансового права**

### *Монография*

Редактор: *Т. Н. Трошкина*

Верстка: *Е. В. Зарубаева*

Корректор: *А. Ю. Денисова*

Художник: *Е. В. Зарубаева*

Подписано в печать 09.11.2015

Формат 60x90/16

Печать офсетная. Бумага офсетная.

Усл. печ. 9,75. Тираж 500 экз. Заказ № 57

Отпечатано в типографии «ПРИНТФОРМУЛА.РУ»

117437, Москва, ул. Профсоюзная, д. 104.