

УДК 349

**Особенности интересов в налоговых правоотношениях****Мосидзе Г.А.**

Аспирант Института законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации (Москва)

*В статье рассматриваются научные воззрения о понятии «интерес» в пределах теории права и налогового права. Указанная категория носит общегуманитарный характер. В этой связи рассматриваются определения категории «интерес» с позиции других областей науки (экономики, политики, психологии). При этом основная часть работы посвящена особенностям проявления «интересов» в налоговых правоотношениях сквозь призму отдельных их признаков. В частности: активность; положительное содержание; целенаправленность. Отражены объективная, субъективная и объективно-субъективная стороны категории «интерес». В результате сделан вывод о необходимости рассмотрения интересов факультативных участников налоговых правоотношений в связи с двойственностью их интересов.*

*Ключевые слова: интерес, правовой интерес, налоговые правоотношения, субъект налоговых правоотношений, публично-правовые интересы, частно-правовые интересы, действие.*

Как известно, общественные отношения первичны по отношению к праву. Право более статично, чем регулируемые им отношения [1, с. 227]. Оно почти всегда было и будет аутсайдером в динамике развития по сравнению с общественной жизнью. В настоящий момент это обусловлено рядом разных причин: расширением круга субъектов, возникновением новых объектов, появлением новых элементов и усложнением содержаний отношений. Однако, на наш взгляд, определяющим импульсом в эволюции общественных отношений выступают «интересы», которые оказывают решающее влияние на действия различных субъектов.

По данному вопросу справедливо замечание М.Н. Марченко, что право почти всегда «отстает от жизни» при опосредовании интересов. Оно не может охватывать все быстроизменяющиеся интересы. «Хроническое отставание» права в регламентации и отражении интересов порождает пробельность, которая является своеобразной «болезнью» права [1, с. 228]. Исходя из этого, «интерес» – это явление быстротечное, за развитием которого уследить довольно не просто. Поэтому у законодателя на протяжении всего своего существования наблюдалась довольно непростая задача в отслеживании и в выявлении нововозникших и изменившихся интересов субъектов отношений и придании им право-

вой формы. В силу вышеизложенного поднимаемая тема в пределах юридической науки всегда отличалась особой актуальностью.

Как уже очевидно, интересы в праве имеют существенно важное и основополагающее значение. Необходимо согласиться с Ю.А. Тихомировым, который подчеркивает, что проблема интересов – это проблема движущей силы правовой сферы. Интересы формируют правовую регуляцию, дают нормам реальную жизнь [2, с. 149].

Так, в области правосознания, откуда непосредственно вытекают интересы, А.А. Соколова замечает, что «проблема интереса возникает в процессе появления новых форм общения людей, их практического взаимодействия, которые порождают нормативные требования и притязания сторон (индивидов, социальных групп, государственных институтов). Вне такого взаимодействия интерес реализуется непосредственно субъектом и не требует правового опосредования» [3, с. 82].

Справедливо, на наш взгляд, отмечает А.И. Экимов, что «исследовать интересы – значит рассматривать пути, формы, возможности оптимального удовлетворения потребностей» [4, с. 7].

Категория «интерес» в силу своей многоплановости и неоднородности является общегуманитарной категорией. Это обусловлено исследованием данно-

го явления в рамках широкого круга наук, среди которых экономика, политология, право, психология и др. И в каждой науке интерес интерпретируется по-своему и даже носит противоречивый характер. Тем не менее в силу ряда причин проблемная категория остаётся не до конца проясненной. Объясняется это тем, что интересы у людей весьма разнообразны и переплетаются с их потребностями, желаниями, мотивами, целями и т.д.

В экономической сфере под интересом понимаются осознанные обществом, социально экономическими группами и отдельными людьми объективно необходимые потребности [5, с. 215].

Под политическим интересом понимается особое отношение субъекта к политической действительности, направленное на утверждение его господства над социально-политическими условиями посредством их изменения или использования для удовлетворения потребностей тех или иных субъектов политики [6, с. 50-51].

В психологии интерес рассматривают как определенное отношение личности к объекту в силу его жизненного значения и эмоциональной привлекательности; потребность же выступает предметом внимания, то есть интереса, но не сводится к нему [2, с. 67].

Основоположником современной теории интересов в праве признается видный представитель науки права во второй половине XIX в. Рудольф фон Иеринг. По его мнению: «Интерес необходимо предполагается при всяком деянии: действие без интереса есть такая же бессмыслица, как действие без цели» [7, с. 42]. Р. Иеринг раскрывает интерес как смыслообразующий элемент формального «силового» существа права и одновременно указывает на него как на детерминанту и цель права [8, с. 23]. Также он считает, что развитие права обязано столкновению интересов, которым необходима правовая охрана.

Профессор Ф.В. Тарановский в конце XIX в. подчеркивал, что «если мы обратимся к современным ученым-юристам и спросим, что составляет основной принцип, двигатель и жизненный нерв права, то от большинства из них услышим согласный ответ: «*интерес*»» [9, с. 2].

В современном понимании природы интереса обнаруживается антагонизм трех точек зрения, в которых интерес трактуется как объективное, субъективное и объективно-субъективное понятие.

Одни авторы определяют интерес как явление объективное, и сводится он к общественно-экономическим отношениям, то есть существует вне человека (Р. Гукасян, Е.Н. Пименов, С.Н. Сабикенов, Н.А. Шайкенов).

Другие исследователи считают, что интерес – это субъективная категория, указывая на объективность его основы – осознанной потребности (А. Гош, М.И. Заозеров, В.Н. Пилипенко, Г.М. Штракса).

И третья позиция в понимании интереса – представление его как единства субъективного и объективного начала, что и обосновывает его присутствие в области права (В.П. Грибанов, А.Г. Здравомыслов).

В рамках правовой науки интерес является межотраслевым понятием. Данная категория подвергалась исследованию в таких дисциплинах, как гражданское право, семейное право, трудовое право, гражданско-процессуальное право, уголовно-процессуальное право и др. Однако наша задача рассмотреть особенности интересов в налоговых правоотношениях.

Важно напомнить, что основанием возникновения, изменения и прекращения налоговых правоотношений являются юридические факты, т.е. предусмотренные нормами налогового законодательства *действия* или *события*, которые влекут возникновение, изменение или прекращение прав и обязанностей у субъектов данных отношений. Опуская категорию *события*, видится необходимым обратить наше внимание на проблему «интересов», которые выступают основными предпосылками осуществления субъектами налоговых правоотношений *действий* (воли).

Специфику интересов в налоговых правоотношениях можно выявить сквозь призму трех отдельных признаков данных правоотношений: *активность*; *положительное содержание*; *целенаправленность*.

*Активность* означает, что налогоплательщик обязан совершить действие, а налоговый орган имеет право требовать выполнения этой обязанности.

Для полноценного статуса участника налоговых правоотношений необходимо, чтобы лицо обладало правосубъектностью. Правосубъектность – это способность лица иметь и осуществлять непосредственно или через своих представителей субъективные права и юридические обязанности, т.е. выступать субъектом правоотношений. Включает в себя следующие элементы:

1) правоспособность – обусловленная правом способность лица иметь субъективные права и обязанности, т.е. быть участником правоотношений. Чтобы выступить участником правоотношений достаточно правоспособности. Гражданская правоспособность индивида наступает в момент рождения и участником гражданских правоотношений может быть младенец (например, правоотношения наследования). Наступлению гражданских правоотношений зачастую следуют налоговые правоотношения. Например, при вступлении в права наследования возникают определенные налоговые обязанности. Следовательно, и младенцы, и недееспособные могут быть участниками налоговых правоотношений;

2) дееспособность, которая, в свою очередь, делится на деликтоспособность и сделкоспособность.

Деликтоспособность – способность лица отдавать отчет своим действиям и самостоятельно нести ответ-

ственность за вред, причиненный противоправным деянием (действием или бездействием). Выражается в способности субъекта самостоятельно сознавать свой поступок и его вредоносные результаты.

Сделкоспособность – способность лица своими действиями совершать или исполнять сделки как в отношении себя, так и других лиц.

Благодаря взносам налогоплательщиков государственная машина получает «горючее», приводящее в движение весь механизм государственного управления. И налоги – это необходимое условие существования государства [10, с. 178]. Поэтому государство в лице налоговых органов инициирует возникновение налоговых правоотношений со своими гражданами с целью удовлетворения фискальных интересов и обеспечения финансовой стабильности. «При этом деятельность государства в сфере формирования доходов бюджетов в целях обеспечения финансовой устойчивости пронизана идеей приоритета публичных интересов» [11, с. 217].

Общество, в свою очередь, также преследует определенные цели в лице государства. Они проявляются в удовлетворении государством частных интересов отдельных лиц и потребностей общества: экономических, социальных, политических, потребностей в безопасности, в правопорядке и других. Следовательно, общество взамен получает определенные, необходимые ему блага. «Налоги – это цена, которую мы платим за возможность жить в цивилизованном обществе» (Оливер Уэнделл Холмс-Старший, 1809-1894, судья, США) [10, с. 23].

*Положительное содержание, т.е. обязанность совершить определенные действия, а не воздержаться от совершения действий.*

«Принудительный характер налога не мешает рассматривать налог как способ защиты частной собственности от незаконных притязаний казны и ее агентов, как средство поддержания баланса прав и законных интересов граждан и их объединений, с одной стороны, общества и государства как выразителя интересов общества – с другой» [цит. по: 1, с. 32].

*Целенаправленность.* Платежи вносятся в пользу государства для формирования ресурсов субъектов публичной власти.

По сфере проявления интересов в налоговых правоотношениях возможно их разграничение на частно-правовые и публично-правовые интересы, поскольку наряду с налогоплательщиками, одной из сторон налоговых отношений всегда выступает государство в лице налоговых органов.

Относительно публичных интересов в налоговой сфере И.Н. Соловьев пишет: «взыскание налога не может расцениваться как произвольное лишение собственника его имущества, оно представляет собой законное изъятие части имущества, вытекающее из конституционной публично-правовой обязанности. В этой обязанности

налогоплательщиков (юридических и физических лиц) воплощен публичный интерес всех членов общества, что закреплено в нормах налогового права» [12, с. 6-7].

«Публичный интерес есть признанный государством и обеспеченный правом интерес социальной общности, удовлетворение которого служит условием и гарантией ее существования и развития» [13, с. 54-55].

«Публичный интерес – это концентрированное выражение общесоциальных потребностей и стремлений. С юридической точки зрения публичный интерес характеризуется определенными нормативными признаками, закреплением его приоритета, установлением порядка и гарантией обеспечения, закреплением способов охраны и мер ответственности» [14, с. 4-5].

Приведем мнение В.А. Соловьева: «Частный налоговый интерес – это интерес отдельного налогоплательщика, физического лица или организации, который может проявляться в процессе применения налогового права» [15, с. 14].

Субъекты хозяйственной деятельности, у которых имеют место быть частные интересы:

- организации и физические лица, признаваемые в соответствии с Налоговым Кодексом Российской Федерации (НК РФ) налогоплательщиками или плательщиками сборов.

Государственные органы, которые обладают публичными интересами:

- налоговые органы (федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, и его территориальные органы);
- таможенные органы (федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный в области таможенного дела, подчиненные ему таможенные органы Российской Федерации).

Кроме того, существуют так называемые факультативные участники налоговых правоотношений, которые могут включать как публичные, так и частные интересы:

- лица, обеспечивающие перечисление налогов и сборов, т.е. кредитные организации (банки);
- лица, предоставляющие профессиональную помощь, т.е. представители и налоговые консультанты;
- судебные органы и органы принудительного исполнения;
- лица, предоставляющие необходимые данные, т.е. нотариусы, регистрационные органы и органы лицензирования.

Интересы в области налогового права носят разносторонний характер и требуют дальнейшей проработки. Это связано с немалым кругом вышеперечисленных субъектов. Не менее актуальным видится рассмотрение интересов факультативных участников налоговых правоотношений.

В заключение стоит отметить, что «интересы» в контексте налоговых правоотношений нуждаются в особом правовом регулировании. Так, английский правовед И. Бентам полагал, что гармония интересов возможна лишь как результат разумного законодательства.

Конечно, обозначенные проблемы лишь отчасти помогут развивать необходимые акценты в поисках оптимальных решений проблемы взаимодействия интересов участников налоговых правоотношений. Но тем не менее считаем необходимым введение принципа баланса интересов как самостоятельной нормы-принципа, которая активно взаимодействовала бы с остальными принципами налогового права и развивала бы принцип справедливости.

#### Литература:

1. Общая теория государства и права. В 3-х т. Т. 3. Право: Академ. курс / Отв. ред. М.Н. Марченко – М.: Юристъ, 2001. – 528 с.
2. Богословский В.В. Учеб. пособие для студентов пед. институтов. 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Просвещение, 1981. – 383 с.
3. Соколова А.А. Социальные аспекты понятия «правообразование» // Государство и право. – 2004. – № 7. – С. 79-83.
4. Экимов А.И. Интересы и право в социалистическом обществе. – Л.: Изд-во Ленингр. ун-та, – 1984. – 134 с.
5. Савченко П.В., Кокина Ю. П. Политика доходов и заработной платы. – М.: Юристъ, – 2000. – 456 с.
6. Аверина О.М. Политический интерес как категория социальной философии: дис. ... канд. фил. наук. – М., 1999. – 170 с.
7. Иеринг Р. Цель в праве. Т. 1. – СПб., 1881. – 425 с.
8. Першин М.В. Частно-правовой интерес: понятие, правообразование, реализация: дис. ... канд. юрид. наук. – Нижний Новгород, 2004. – 199 с.
9. Тарановский Ф.В. Интерес и нравственный долг в праве. – Варшава: Типография Варшавского Учебного Округа, 1899. – 20 с.
10. Пепеляева С.Г. Налоговое право: Учеб. для вузов. – М.: Альпина паблишер, 2015. – 795 с.
11. Поветкина Н.А. Финансовая устойчивость Российской Федерации: правовая доктрина и практика обеспечения. дис. ... докт. юрид. наук. – М., 2016. – 458 с.
12. Соловьев И.Н. Как избежать ошибок при налоговом планировании. Налоговые санкции // Налоговый вестник. – М., 2002. – 208 с.
13. Тихомиров Ю.А. Публичное право: учеб. – М.: БЕК, 1995. – 496 с.
14. Тихомиров Ю.А. Публично-правовое регулирование: динамика сфер и методов // Журнал российского права. – М.: Норма, 2001. – № 5. – С. 3-12
15. Соловьев В.А. Частные и публичные интересы субъектов налоговых правоотношений. дис. ... канд. юрид. наук. – М., 2002. – 194 с.

## Features of Interests in Tax Relations

G.A. Mosidze

### *The Institute of Legislation and Comparative Law under the Government of the Russian Federation*

*The article dwells upon scientific understanding of the notion of “interest” within the theory of law and the tax law. The issue considered is of an all-humanitarian nature. In this regard, the author considers the notion of “interest” from the perspective of other fields of science (economics, politics, psychology). That said, the main part of the work is devoted to the peculiarities of the manifestations of interests in tax legal relations through the prism of individual signs. And in particular: activity; positive content; purposefulness. objective, subjective and objective-subjective aspects of the category of “interest” were reflected. As a result, it was concluded that there is a need to consider the interests of facultative participants in tax legal relations, due to the duality of interests.*

*Key words: interest, legal interest, tax legal relations, the subject of tax legal relations, public interests, private interests, act.*