
О. О. Дмитрик, кандидат юридичних наук,
доцент, докторант кафедри фінансового права
Національної юридичної академії України
імені Ярослава Мудрого

До проблеми множинності джерел фінансового права

Сама собою проблема джерел права, і фінансового зокрема, є далеко не новою. Розробкою цієї тематики займалися і займаються представники як теорії права, так і галузевих наук, зокрема, С. С. Алексєєв, М. С. Бондар, Л. С. Зівс, Ю. О. Крохіна, І. І. Кучеров, М. П. Кучерявенко, М. М. Марченко, О. В. Міцкевич, Ю. А. Тихомиров, Г. П. Толстопятенко та ін. Однак ще й дотепер ми спостерігаємо запеклу полеміку стосовно того, яким чином визначати поняття «джерело права», які критерії віднесення того або іншого акта чи документа до джерела права, який набір елементів становить систему джерел права, що являє собою множинність джерел права, тощо. Такі дебати є характерними й відносно джерел фінансового права. Отже, метою даної статті є критичний аналіз наукових поглядів стосовно множинності джерел фінансового права, їх системності та ієрархічності.

Незважаючи на простоту питання стосовно позначених питань джерел фінансового права, відповідь на них дати не так вже легко, враховуючи наявність різних підходів науковців до цих проблем. Так, однією з особливостей фінансового права України є доволі велике коло його джерел, що перебувають у певному

взаємозв'язку та супідрядності. У цьому контексті в науковій літературі говориться про існування множинності джерел фінансового права — явища, що свідчить про інтенсивний розвиток обсягу і сфери правового регулювання, розширення кола суспільних відносин, що відносяться до сфери правового впливу¹.

Аналізуючи це питання, С. Л. Зівс справедливо стверджував, що зовнішня форма вираження та конституювання норми права має бути заздалегідь визначена, тобто види джерел права мають бути заздалегідь встановлені². Проте у чинному українському законодавстві ми не знайдемо жодної правової норми, якою були б закріплені система і види джерел права, і фінансового зокрема. Розмірковуючи про вирішення цієї ситуації, деякі вчені висловлюють думку стосовно домінуючого значення у системі джерел права – нормативно-правових актів – саме кодифікованих актів. Можна погодитися з тим, що кодекс являє собою укрупнений зведений акт, що дозволяє детально регулювати певну сферу однакових суспільних відносин³, він є своєрідним «Основним Законом» відповідної галузі⁴. Створення кодексів, безумовно, один із ефективних шляхів вирішення проблеми ліквідації множинності чинних актів з одного й того ж питання⁵. Мабуть, з цим складно сперечатися. Однак фінансове право не має такого кодифікованого акта, та навряд чи в умовах сьогодення фінансовий кодекс потрібний.

Поряд з тим ми вважаємо, що закріпити принципи регулювання фінансових відносин і фінансової діяльності, правові інститу-

¹ Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6 т. – Т. 2 : Введение в теорию налогового права / Н. П. Кучерявенко. – Харьков : Легас, 2004. – С. 528.

² Зивс С. Л. Источники права : монография / С. Л. Зивс. – М. : Наука, 1981. – С. 23.

³ Там само. – С. 53.

⁴ Див., напр.: Кабрияк Р. Кодификации / Р. Кабрияк ; пер. с фр. Л. В. Головки. – М. : Статут, 2007. – 476 с.; Капліна О. В. Традиційний та новий погляд на шляхи подолання колізій норм кримінально-процесуального права / О. В. Капліна // Вісн. Акад. прав. наук України. – 2007. – № 1 (48). – С. 257.

⁵ Олейникова С. Г. Источники налогового права : дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.14 / С. Г. Олейникова. – Саратов, 2005. – С. 110.

ти, основні нормативно-правові поняття та терміни, властиві галузі, правовий статус суб'єктів фінансових відносин та інші найважливіші норми, що мають бути орієнтиром при ухваленні законів та інших нормативно-правових актів у сфері фінансів, все ж потрібно. Йдеться про необхідність розробки та прийняття закону «Про фінанси», «Про фінансову діяльність держави» або «Про публічні фінанси», який би виконував поєднуючу роль між різними інститутами та підгалуззями фінансового права.

У виді цього ми приєднуємося до тверджень О. М. Горбунової, І. В. Рукавишнікової та інших науковців, які наполягають на тому, що прийняття подібного акта дозволило б привести у відповідність до єдиних організаційно-правових принципів і методів правове регулювання різних видів фінансових відносин¹. Як зазначає Г. В. Петрова, актуальність прийняття такого закону підтверджується практикою інших країн, наприклад Польщі². До речі, вважаємо за доцільне у такому законі в окремій статті закріпити перелік джерел фінансового права.

Класифікація джерела фінансового права може бути проведена за декількома ознаками: 1) на підставі владно-територіальної ознаки (в основному це стосується такого виду джерел, як нормативно-правові акти): загальнодержавні, республіканські (Автономна Республіка Крим), місцеві нормативні акти; 2) за характером правових норм: нормативні – акти, що містять правові норми загального характеру, прийняті компетентними органами у встановленому порядку; ненормативні – акти, що не містять правових норм загального характеру; 3) за особливостями правового регулювання і характером установлення: нормативно-правові акти, звичаї, санкціоновані компетентними органами у встановленому порядку; прецеденти; міжнародні договори; правова доктрина³.

¹ Див.: Горбунова О. Н. Финансовое право и финансовый мониторинг в современной России : монографія / О. Н. Горбунова. – М., 2003. – С. 118–158; Рукавишникова И. В. Метод финансового права : монографія / И. В. Рукавишникова ; отв. ред. Н. И. Химичева. – М. : Юристъ. – С. 20.

² Петрова Г. В. Финансовое право : учебник / Г. В. Петрова. – М. : Проспект, 2009. – С. 16.

³ Финансовое право України : підручник / за ред. М. П. Кучерявенка. – К. : Юрінком Інтер, 2004. – С. 50.

На наше переконання, в умовах сьогодення джерелами фінансового права України є: нормативно-правові акти; прецеденти, відбиті в актах Конституційного Суду України; нормативно-правові договори. З-поміж особливостей, притаманних будь-якому із різновидів джерел фінансового права, які виокремлюються вченими фінансистами, звертається особлива увага на такі їх специфічні характеристики, як системний та ієрархічний характер. Отже, названі джерела фінансового права становлять певну ієрархічно збудовану систему.

Під системою, як відомо, розуміється складно організоване ціле, яке включає окремі елементи, що об'єднуються різноманітними зв'язками та взаємовідносинами. Система як філософська категорія – це певне цілісне явище, що складається з частин (елементів), які взаємопов'язані та взаємодіють. Як цілісне неможливе без його складових, так і окремі складові не можуть виконувати самостійні функції поза системою. Будь-яка система передбачає два основних компоненти: по-перше, структуру – відособлення та набір порівняно самостійних елементів у межах певного єдиного загального цілого (процесу, явища) і, по-друге, взаємодію елементів структури¹.

Системність джерел права первісно закладена в самій їхній природі та в їхньому характері як правових феноменів, що існують і функціонують не окремо, а тим більше не ізольовано один від одного, а в тісному взаємозв'язку та взаємодії один з одним². Виходячи з наведених посилань, система джерел фінансового права будується на основі взаємовідносин цілого та його частин. При цьому ефективність впливу цілісної системи джерел фінансового права буде якісно відрізнятися від ефективності впливу довільно взятої їх сукупності. Більше того, ефективність правового упорядкування фінансових відносин буде тим вище, чим більш злагодженою і цілеспрямованою буде їх дія на від-

¹ Див.: Керимов Д. А. Методология права (предмет, функции, проблемы философии права) / Д. А. Керимов. – М. : Аванта+, 2001. – С. 265 та ін.; Садовский В. Н. Основания общей теории систем / В. Н. Садовский. – М. : Вища шк., 1974. – С. 51–106.

² Марченко М. Н. Источники права : учеб. пособие / М. Н. Марченко. – М. : ТК Велби : Проспект, 2005. – С. 98–99.

носини щодо мобілізації, розподілу і використання коштів публічних фондів, а також чим досконалішими вони будуть за своїм змістом. На наш погляд, невизнання й ігнорування деяких з названих видів джерел фінансового права може призвести до зниження ефективності фінансово-правових норм, а також до плутанини в їхній системі. Тому ми цілком підтримуємо позицію В. Н. Синюкова, який зазначає: «У правовій системі всі види джерел мають цінність. Слід боротися не з тими або іншими їх різновидами... а з низькою якістю їхнього змісту, форми, некультурним використанням. Соціальна і юридична цінність не є привілеєм якихось видів джерел правової форми»¹.

Показово, що в юридичній літературі європейських країн також звертається увага на факт взаємодії джерел права. Так, Ж.-Л. Бержель стверджує, що «немає такого юридичного порядку, який віддавав би перевагу виключно одному із джерел і нехтував усіма іншими, але існують системи, де одне із джерел панує над іншими. Право створюється тільки у процесі своєї реалізації. Усі джерела права мають схожу природу, бо виконують одну й ту саму функцію»². Дійсно усі види джерел фінансового права мають певне значення та цінність. При цьому важливо підкреслити, що ієрархія і системність джерел фінансового права об'єктивно необхідні для збереження, розвитку й ефективного функціонування фінансової системи будь-якої держави.

У системі джерел фінансового права України традиційно визначальну роль відіграють нормативно-правові акти. Регулювання фінансових відносин здійснюється багатьма видами нормативно-правових актів, що мають різну юридичну силу: законами, указами Президента України, постановами й декретами Кабінету Міністрів України, наказами й інструкціями інших органів державної влади й місцевого самоврядування, які у свою чергу теж становлять певну систему. Виходячи з положень ст. 92 Конституції України, саме законам належить провідна роль в

¹ Синюков В. Н. Российская правовая система. Введение в общую теорию / В. Н. Синюков. – Саратов, 1994. – С. 359–360.

² Бержель Ж. Л. Общая теория права : пер. с фр. / Ж. Л. Бержель ; под общ. ред. В. И. Даниленко. – М. : НОТА БЕНЕ, 2000. – С. 128.

упорядкуванні відносин у сфері фінансової діяльності держави¹. Однак це положення не вказує на можливість нехтування при регулюванні фінансових відносин іншими видами нормативних актів, оскільки необхідність такого регулювання обумовлюється великою мобільністю й мінливістю фінансових відносин в умовах ринкової економіки, за яких потреба у швидкому реагуванні на певні зміни є вкрай закономірною. Отже, завдяки підзаконним нормативно-правовим актам забезпечується оперативність правового регулювання фінансових відносин. Положення підзаконних нормативних актів відбивають «динаміку життя, легше відгукуються на його зміни, оперативніше стимулюють розвиток»². Вони фактично створюють механізм реалізації фінансових законів, оскільки велике коло підзаконних актів спрямовано на забезпечення належного застосування норм інших джерел фінансового права. Тут можна навести слова Г. В. Ігнатенка, який зазначає, що «у кожній правовій системі чималу роль відіграють норми, покликані визначати порядок розробки, введення в дію і реалізації тих норм, яким призначено бути безпосереднім регулятором суспільних відносин («норми про норми»)»³.

Відповідно до принципу ієрархічності системі нормативно-правових актів властива певна ступінчастість, за якої акти кожного виду посідають своє місце в загальній системі й тому є підлеглими щодо вищестоящих. При цьому нормативні акти певного виду займають в останній ту чи іншу сходинку залежно від своєї юридичної сили⁴. За словами С. Л. Зівса, ієрархічність джерел становить одну із суттєвих якостей форм права, є важливим вираженням внутрішньосистемних зв'язків джерел права. Установлення суворих правил співвідношення джерел права і їх дотримання принципово важливе для режиму законності і є, по суті,

¹ Відом. Верхов. Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.

² Гурвич Г. С. Некоторые вопросы советского государственного права / Г. С. Гурвич // Сов. государство и право. – 1957. – № 12. – С. 104.

³ Ігнатенко Г. В. Взаимодействие внутригосударственного и международного права / Г. В. Ігнатенко. – Свердловск : Свердл. юрид. ин-т, 1981. – С. 3.

⁴ Шебанов А. Ф. Форма советского права / А. Ф. Шебанов. – М. : Юрид. лит., 1968. – С. 197.

симптоматичним показником, критерієм панування останньої¹. Ієрархія джерел фінансового права обумовлена їхньою юридичною силою. Але юридичну силу не можна плутати із загальнообов'язковою силою нормативного акта. Різний ступінь юридичної сили актів не означає, що вони мають різний ступінь обов'язковості для суб'єктів фінансових правовідносин. Ступінь юридичної сили актів – це питання не більшої або меншої обов'язковості їх для виконання і застосування, а питання взаємодії і супідрядності актів. Ось чому важливо побудувати саме ієрархічну систему джерел фінансового права, сформувати не простий їх набір, а сукупність взаємозалежних, супідрядних їх видів, які становили б єдине цілісне утворення.

Дійсно, ієрархічність виступає принципом побудови системи джерел права, у тому числі і джерел фінансового права, обумовлюється змістом повноважень суб'єктів правотворчості, які їх приймають, є вираженням різної юридичної сили окремих видів джерел права і пов'язаної з цим наперед встановленої співвідповідності джерел права в цілісній системі². Але що ж ми маємо насправді? На жаль, існує суперечливість, неузгодженість різних видів джерел фінансового права, що вказує на недотримання принципу їх ієрархічності.

У цьому контексті постає проблема співвідношення різних видів джерел фінансового права, і зокрема їх різновиду – нормативно-правових актів. За словами О. В. Богатової, співвідношення правових актів – ємне поняття. Воно виражає: місце конкретного акта в системі права, відбиття в ньому обсягу повноважень відповідного суб'єкта права, супідрядність за юридичною силою, цільовий і функціональний зв'язок між актами, адекватну міру правового регулювання. Відступ від цих критеріїв призводить до диспропорцій. Інколи занадто велика кількість одних актів стримує розвиток других, коли слабкість одних актів породжує потік інших і перевищення ними допустимої міри регу-

¹ Зивс С. Л. Источники права : монография / С. Л. Зивс. – М. : Наука, 1981.

² Пархоменко Н. М. Джерела права: проблеми теорії та методології / Н. М. Пархоменко. – К. : Юрид. думка, 2008. – С. 193.

лювання¹. Саме тому ми вважаємо відсутність базового закону, який би упорядковував на загальному рівні принципи питання фінансової діяльності держави, і зокрема джерел фінансового права, вкрай небажаним явищем.

До системи джерел фінансового права органічно входять нормативно-правові договори, оскільки сьогодні очевидним є той факт, що при упорядкуванні фінансових відносин вони активно використовуються. Наприклад, їх реалізація передбачається статтями 15, 92, 93, 107 та ін. Бюджетного кодексу України при здійсненні внутрішніх та зовнішніх запозичень, міжбюджетних відносин тощо². Закон України від 21 грудня 2000 р. «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами і державними цільовими фондами», а також інші нормативно-правові акти теж закріплюють договірне регулювання фінансових відносин³. Окрім того, укладається безліч міжнародних договорів, які містять норми фінансового права. Через обмеженість обсягу пропонованої статті ми зосередимо увагу на міжнародних договорах, що містять норми фінансового права, які у контексті інтеграції України в міжнародне співтовариство, посилення взаємозалежності та спільного вирішення глобальних проблем набувають особливого значення. Але не всі міжнародні договори є джерелами фінансового права, а лише ті угоди, що регулюють суспільні відносини, які є предметом фінансового права.

Сьогодні найпоширенішим є застосування міжнародних договорів у сфері оподаткування. Однак у науковій літературі зазначається, що не завжди міжнародні договори включаються до системи джерел фінансового права⁴, а отже, їх використання не є однозначним. Для України, наприклад, властиво, на відміну від інших країн, що при врегулюванні фінансових відносин пріоритет мають саме норми міжнародних договорів (згода на обов'язковість

¹ Богатова О. В. Нормативно-правовой акт как источник права (теоретический аспект): дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.01 / О. В. Богатова. – М., 2004. – С. 114–115.

² Відом. Верхов. Ради України. – 2001. – № 37–38. – Ст. 189.

³ Там само. – № 10. – Ст. 44.

⁴ Чужикова Н. И. Источники финансового права: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.14 / Н. И. Чужикова. – Воронеж, 2004. – С. 20.

яких надана Верховною Радою України). Окрім того, ст. 9 Конституції України встановила, що чинні міжнародні договори, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, є частиною національного законодавства. Поряд з тим певні проблеми у цій сфері все-таки існують. Приміром, 17 липня 1997 р. був прийнятий Закон України «Про ратифікацію Європейської конвенції про захист прав людини і основоположних свобод 1950 року, першого Протоколу та Протоколів № 2, 4, 7 та 11 до Конвенції»¹, відповідно до якого наша держава повністю визнала на своїй території дію ст. 46 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод 1950 р. щодо визнання обов'язковою і без укладення спеціальної угоди юрисдикцію Європейського суду з прав людини в усіх питаннях, що стосуються тлумачення і застосування Конвенції. Європейська конвенція з прав людини, за справедливими твердженнями багатьох науковців, є старішим міжнародним договором, значення якого полягає у гарантуванні дотримання прав людини. Тому інструментарій захисту, що нею надається, є найбільш розвинутим. Він став джерелом міжнародних судових рішень з прав людини. Окрім того, Конвенція — це також унікальна система, що виступає як «міжнародне загальне право» й функціонує у режимі спадковості й незалежності².

Законом України від 23 лютого 2006 р. «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини» (ст. 17) закріплено, що суди зобов'язані застосовувати при розгляді справ Конвенцію та практику Суду як джерело права³. Тому рішення Європейського суду з прав людини, в яких тлумачаться норми фінансового права, необхідно відносити до джерел фінансового права. Вони, як і інші види джерел фінансового

¹ Відом. Верхов. Ради України. — 1997. — № 40. — Ст. 263; Конвенція про захист прав людини і основоположних свобод (Рим, 4 XI. 1950.) [Електронний ресурс] : офіц. пер. із поправками, внес. відповідно до положень Протоколу № 11 // Верховна Рада України : (офіц. сайт). — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>

² Гомьен Д. Европейская конвенция о правах человека и Европейская социальная хартия: право и практика / Д. Гомьен, Д. Харрис, Л. Зваак. — М. : Изд-во МНИМП, 1998. — С. 29.

³ Відом. Верхов. Ради України. — 2006. — № 30. — Ст. 260.

права, є обов'язковими для виконання й застосування у нашій державі. Характеризуючи рішення Європейського суду з прав людини як джерело права, В. А. Туманов говорить, що за їх допомогою послідовно деталізується і розширюється каталог прав, які знаходили захист у суді, стислі формулювання наповнюються широким змістом, формулюються норми, які лише еxplicite не зазначені в тексті Конвенції, а насправді в прихованому вигляді містяться в ній¹.

Поряд із тим сьогодні вказаний закон не дає відповіді на питання стосовно місця рішень Європейського Суду з прав людини у ієрархічній системі джерел фінансового права. Звісно, можна виходити з того, що Конвенція, на відміну від інших міжнародних договорів, є комплексним та складним правовим механізмом захисту прав людини, який включає власне конвенційні норми, а також рішення Європейської комісії з прав людини та Комітету міністрів Ради Європи, судову практику Європейського суду з прав людини, прецедентне право, загальноновизнані принципи та норми міжнародного права, специфічні методи тлумачення Конвенції, наукову доктрину з питань її застосування тощо². Але ми вважаємо, що для уникнення колізій при застосуванні судової практики Європейського суду з прав людини та інших джерел права необхідно внести відповідні доповнення до Закону України «Про виконання рішень та застосування практики Європейського суду з прав людини», чітко визначивши місце таких актів у системі джерел права.

Як ми продемонстрували, з огляду на розвиток вітчизняної правової системи постає необхідність розширення кола джерел фінансового права, що свідчить про їх множинність. У зв'язку з чим дослідження різних видів джерел фінансового права з позицій системності й ієрархічності вбачається вкрай важливим.

¹ Туманов В. А. Европейский Суд по правам человека. Очерк организации и деятельности / В. А. Туманов. – М. : НОРМА, 2001. – С. 89.

² Шевчук С. Європейська конвенція про захист прав людини та основних свобод: практика застосування та принципи тлумачення у контексті сучасного українського праворозуміння / С. Шевчук // Практика Європейського суду з прав людини. Рішення. Коментарі. – 1999. – № 2.