

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

НАЦІОНАЛЬНА ЮРИДИЧНА АКАДЕМІЯ УКРАЇНИ
імені ЯРОСЛАВА МУДРОГО

ПРОБЛЕМИ ЗАКОННОСТІ

Академічний збірник наукових праць
Випуск 111

Засновано в 1976 р.

Харків
2010

ПРОБЛЕМИ ЗАКОННОСТІ

ББК 67я5

П78

УДК 340(06)

Проблеми законності: Академ. зб. наук. пр. / Відп. ред. В.Я. Тацій.
– Х.: Нац. юрид. акад. України, 2010. – Вип. 111. – 269 с.

ISSN 0201-7245

У збірнику представлені матеріали й декілька тез наукових доповідей учасників міжнародної науково-практичної конференції «Системоутворюючі категорії у фінансовому праві; стан і перспективи трансформації», організованої Академією правових наук України, Науково-дослідним інститутом державного будівництва й місцевого самоврядування АпрН України й Національною юридичною академією України імені Ярослава Мудрого, що відбулася в Харкові 15-16 квітня 2010 р. Конференція присвячена обговоренню актуальних фундаментальних проблем фінансово-правового регулювання.

Видання розраховано на викладачів, аспірантів, студентів і практичних працівників, які цікавляться проблемами фінансового права.

Статті в збірнику друкуються українською або російською мовою.

Редакційна колегія: проф. В.Я. Тацій (відп.ред.); проф. А.П. Гетьман (заст. відп. ред.); проф. Ю.М. Грошевой (відп. секретар); проф. В.В. Сташис, проф. Ю.П. Битяк, проф. В.В. Комаров, проф. В.І. Борисов, доц. В.І. Борисова, проф. М.В. Буроменський, проф. В.М. Гаращук, проф. Л.М. Герасіна, проф. В.В. Голіна, проф. В.Д. Гончаренко, проф. О.Г. Данильян, проф. І.М. Даньшин, доц. В.В. Жернаков, проф. В.П. Жушман, доц. Д.В. Задихайло, проф. В.П. Колісник, проф. В.О. Коновалова, проф. М.П. Кучерявенко, проф. С.І. Максимов, проф. І.Є. Марочкін, проф. М.І. Панов, проф. О.В. Петришин, доц. С.Г. Серьогіна, проф. А.М. Статівка, проф. В.І. Тютюгін, проф. М.В. Цвік, проф. В.Ю. Шелітько, проф. М.В. Шульга, проф. В.Л. Яроцький, проф. О.М. Ярошенко

Адреса редакційної колегії: Україна, 61024, Харків, вул. Пушкінська, 77, Національна юридична академія України

Видання пройшло державну реєстрацію в Міністерстві інформації України (Свідоцтво про державну реєстрацію друкованого засобу масової інформації від 07.07.1998 р., сер. КВ 3345).

© Національна юридична академія України імені Ярослава Мудрого, 2010

СИСТЕМООБРАЗУЮЩИЕ КАТЕГОРИИ В ФИНАНСОВОМ ПРАВЕ: СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ ТРАНСФОРМАЦИИ

Развитие любого государства на современном этапе связано с преодолением значительного количества проблем, требующих адекватной финансово-правовой регламентации. Важно найти не только рациональные и эффективные пути их разрешения, но и соответствующее денежное обеспечение. Сложно представить реализацию любой государственной функции без непосредственного участия в этих процессах финансов. В этом фактически и состоит их комплексный характер как многоаспектной категории, охватывающей экономическое, социальное и правовое назначение финансов.

Комплексность финансовых отношений, предметность их исследования многими отраслевыми науками требуют четкости, рациональности в формировании отраслевого режима регулирования. Именно их финансово-правовое значение напрямую связано с публичным аспектом регламентации этих отношений. Конструктивность публично-правовой природы регулирования финансов в конечном счете и определяют степень согласования публичных и частных интересов.

При организации международной научно-практической конференции были поставлены и достигнуты следующие основные задачи: (1) сформировать определенное догматическое представление об исходных категориях, на которых базируется вся конструкция отраслевого режима регулирования, и прийти к общему знаменателю в их понимании; (2) оценить состояние и соответствие реальным общественным отношениям тех правовых конструкций, по которым достигнуты относительное единство и определенность; (3) попытаться спрогнозировать динамику различных аспектов финансово-правового регулирования, выработать обоснованные предложения по развитию науки и финансового законодательства.

Глобальность постановки таких целей требует исключительного профессионализма, глубины проникновения в исследуемую материю. Вряд ли можно представить более широкое и авторитетное представительство ученых в проведенном форуме. Ведущие специалисты представили научные центры своих стран: Азербайджанской Республики (Баку); Республик

Беларусь (Минск) и Казахстана (Астана); Российской Федерации (Москва, Санкт-Петербург, Екатеринбург, Саратов, Воронеж, Краснодар, Ульяновск, Курск); Украины (Киев, Харьков, Хмельницкий, Винница, Одесса, Сумы, Черновцы, Чернигов, Донецк, Симферополь).

Работу форума обогатило и участие представителей практических органов: налоговых инспекций и администраций (Харьков, Винница, Донецк); судей (Высший административный суд Украины,

Харьковский административный апелляционный суд, Донецкий административный апелляционный суд). Таким образом, с полной уверенностью можно утверждать, что проведение конференции «Системообразующие категории в финансовом праве: состояние и перспективы трансформации» стало знаковым, этапным событием в развитии финансово-правовой науки и породило добрую традицию подобных мероприятий в дальнейшем.

УДК 347.73:336.145(470+571)

*О. В. Болтинова, д-р юрид. наук, профессор,
зам. зав. кафедрой фин. права и бух. учета
МГЮА им. О. Е. Кутафина, г. Москва*

К ВОПРОСУ О СОВЕРШЕНСТВОВАНИИ ПОНЯТИЙ И ТЕРМИНОВ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ В УСЛОВИЯХ ФИНАНСОВОГО КРИЗИСА

В последние годы многими странами приложены серьезные усилия по модернизации управления общественными финансами. Новые подходы предусматривают усиление внимания к проведению ответственной бюджетно-налоговой политики в целях финансовой ста-

бильности и эффективности государственных расходов и повышению ответственности за результаты использования средств налогоплательщиков.

Правительство Российской Федерации много сделало для совершенствования прогнозирования и внедрения в практику

государственного управления среднесрочного и долгосрочного планирования. Так, улучшены методики расчета прогнозных показателей, утверждена Концепция долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года. Однако в условиях мирового финансово-экономического кризиса риски отклонения от прогнозных параметров существенно возрастают, что повышает требования к качеству составляемых прогнозных документов и усиливает роль бюджетно-процессуальных норм, закрепленных в Бюджетном кодексе Российской Федерации (далее – БК РФ) [12; 1998. – №31. – Ст.3823].

За 10 лет, прошедших с момента введения в действие БК РФ, было принято более 55 федеральных законов об изменении этого Кодекса, что, с одной стороны, обусловлено потребностями современного развития общества и создания адекватной рыночной экономике бюджетной системы РФ, а с другой – явилось следствием достаточно большого числа неурегулированных вопросов, пробелов и внутренних противоречий бюджетно-процессуальных норм БК РФ.

В настоящее время ст. 6 БК РФ претерпела существенные изменения:

– дополнена такими новыми понятиями и категориями, как «публичные обязательства», «публичные нормативные обязательства», «текущий и очередной финансовый год», «отчетный финансовый год» и др.;

– исключены термины «субвенция» и «субсидия»;

– изменены такие конструкции, как «бюджет», «доходы бюджета», «расходы бюджета», «бюджетный процесс» и др.

Бюджет – это реальная основа осуществления политики государства.

Поэтому очень важны понятия и термины, которые законодатель закрепил в БК РФ, которые вызывают критику и нуждаются в уточнении. Целью настоящей статьи является исследование понятий «бюджет» и «бюджетный процесс».

1. Понятие «бюджет» прошло длительный процесс становления и развития в РФ. Уже в XVII существовал единый общегосударственный бюджет [3, с. 204]. Из центра в область направлялись сведения о сумме, которую надлежало перечислить в государственный бюджет, затем земские органы распределяли ее по округам, что именовалось как «разруб». Сведения о существовании большой («годовой») сметы доходов и расходов относятся к первым годам царствования дома Романовых

(1623 г.). Именно с помощью бюджета как необходимого атрибута государства, осуществляются задачи и функции последнего, а также местного самоуправления. Его назначение – обеспечение деятельности публичной власти. Бюджет сигнализирует государству о том, как поступают финансовые ресурсы в его распоряжение, соответствует ли размер его централизованных средств объему потребностей страны.

Бюджет – это источник информации социально-экономического развития государства, его индикатор, посредством которого управляются денежные потоки всей финансовой системы РФ с использованием императивного метода правового регулирования.

До БК РФ категория «бюджет» была закреплена в ст. 1 Закона РСФСР «Об основах бюджетного устройства и бюджетного процесса» от 10 октября 1991 г., № 1734 (далее – Закон) [2; 1991. – № 46. – Ст.1543]. Законодатель толковал бюджет как форму образования и расходования денежных средств для обеспечения функций органов государственной власти. Однако в это определение не были включены местные бюджеты, хотя они имеют все признаки бюджетов как таковых и входят в бюджетную систему РФ. Да и

непосредственная формулировка понятия «бюджет» согласно данному Закону вызвала много споров, поскольку бюджет является финансовым планом для обеспечения задач и функций государства (местного самоуправления), а не органов государственной власти. Ведь именно классификация расходов по функциональному признаку отражает функции государства.

Изначально в ст.6 БК РФ бюджет трактовался, как форма образования и расходования фонда денежных средств, предназначенных для финансового обеспечения задач и функций государства и местного самоуправления. Со временем в связи с принятием БК РФ часть правовых пробелов была устранена: (а) в ст. 6 говорилось о «фондах денежных средств»; (б) были закреплены местные бюджеты; (в) определено назначение бюджета как обеспечение задач и функций государства (местного самоуправления).

В теории бюджетного права термин «бюджет» рассматривают с 3-х точек зрения – материальной, экономической и правовой. Так, С. В. Степашин указывает, что «бюджет является наиболее широкой финансовой категорией, поэтому ему присущи все функции, принадлежащие финансам: перераспределение валового внутрен-

него продукта; государственное регулирование и стимулирование экономики; финансовое обеспечение бюджетной сферы и осуществление социальной политики государства; контроль за образованием и использованием централизованных фондов денежных средств». Государственный бюджет представляет особую форму перераспределительных отношений, связанную с обособлением части национального дохода в собственность всего государства (или субъекта РФ) и ее использованием с целью удовлетворения потребностей всего общества и отдельных его государственно-территориальных образований. Сфера бюджетного распределения занимает центральное место в составе государственных финансов, что обусловлено ключевым положением бюджета среди других звеньев финансовой системы [14, с. 190,191].

В правовом смысле бюджет – это прежде всего закон (либо решение местного самоуправления), разработанный правительством в соответствии с законодательством РФ, рассмотренный и утвержденный Государственной Думой, одобренный Советом Федерации и подписанный Президентом РФ.

В ст. 11 БК РФ найдено отражение понятие конструкция «правовая форма бюджета», где закреплено, что (а) федеральный бюджет разрабатывается и утверждается в форме федерального закона, (б) бюджеты субъектов РФ в форме законов этих субъектов, (в) местные бюджеты – в форме муниципальных правовых актов представительных органов муниципальных образований.

Рассматривая бюджет, необходимо отметить следующие аспекты:

– это акт высшей юридической силы (утверждается представительными органами государственной власти или решением местного самоуправления и принимается в форме закона или муниципального правового акта представительных органов муниципальных образований);

– является централизованным фондом денежных средств (концентрирует финансовые ресурсы, необходимые для осуществления задач и функций государства, доходы по источникам, расходы направляются по функциям государства и муниципальных образований (ранее существовала экономическая, функциональная и ведомственная классификации расходов бюджетов) [См.: 1, с. 31; 6, с. 23; 7, с. 78; 10, с. 71; 13, с. 74;];

– это финансовый план, который предусматривает доходы и расходы государства на определенный период времени, а именно с 1 января по 31 декабря на очередной финансовый год и плановый период;

– это не просто финансовый план государства, а основной финансовый (наряду с ним действуют финансовые планы предприятий, организаций, учреждений, сметы и т.д.).

Понятие «бюджет» в действующей редакции определяется как форма образования и расходования денежных средств, предназначенных для финансового обеспечения задач и функций государства и местного самоуправления. Законодатель исключил слово «фонд», хотя с данной позицией вряд ли можно согласиться: ведь бюджет – это основной централизованный фонд денежных средств. Бюджет – это абстрактное выражение всех процессов в области экономики и социальной сферы, происходящих в государстве, цифры статей которого на текущий год указывают, откуда в бюджет должны прийти доходы, как они будут перераспределяться и как расходоваться [5, с. 128]. Кроме того, это не только форма образования и расходования фонда денежных средств, но и форма распределения последнего.

Конституционный Суд РФ в постановлении от 17 июня 2004 г., № 12-П отметил, что «... бюджет каждого территориального уровня, как инструмент реализации финансовой политики государства, служит для распределения и перераспределения финансовых ресурсов на определенной территории, посредством чего происходит финансовое обеспечение публичных функций, а сами бюджетные отношения выступают в таком случае существенным элементом социально-экономического развития государства и муниципальных образований. Бюджет субъекта Российской Федерации или местный бюджет не существуют изолированно – они являются составной частью финансовой системы Российской Федерации» [12; 2004. – № 27. – Ст 2803].

По нашему мнению, необходимо закрепить в БК РФ следующую дефиницию бюджета: *«Это основной финансовый план образования, распределения и использования централизованного денежного фонда государственного или административно-территориального образования, утверждаемый соответствующими представительными органами государственной власти или муниципального образования в форме закона (или муниципальных правовых актов*

представительных органов муниципальной образования) для осуществления задач и функций государства и муниципальных образований».

2. Понятие «бюджетный процесс» нашло отражение в ст. 6 БК РФ с 1 января 2000 г., где устранены некоторые правовые пробелы относительно этой категории, ранее закрепленные в Законе. В определение бюджетного процесса была включена деятельность органов местного самоуправления, акцентировано внимание на контроле за исполнением бюджета, определена ответственность за нарушение бюджетного законодательства.

Согласно действующему бюджетному законодательству РФ «бюджетный процесс – это регламентированная законодательством Российской Федерации деятельность органов государственной власти, органов местного самоуправления и иных участников бюджетного процесса по составлению и рассмотрению проектов бюджетов, утверждению и исполнению бюджетов, контролю за их исполнением, осуществлению бюджетного учета, составлению, внешней проверке, рассмотрению и утверждению бюджетной отчетности» (ст. 6 БК РФ).

Новеллой является включение в данную формулировку положений, связанных с «осу-

ществлением бюджетного учета, составлением, внешней проверкой, рассмотрением и утверждением бюджетной отчетности». В то же время законодатель исключил из дефиниции понятия «бюджетный процесс» положения, связанные именно с бюджетным процессом государственных внебюджетных фондов. Очевидно, исходили из того, что бюджетный процесс по отношению к бюджету совпадает с бюджетным процессом бюджетов государственных внебюджетных фондов, поэтому его дополнительного включения в данное определение не требуется. Кроме того, гл. 17 «Бюджеты государственных внебюджетных фондов» БК РФ, регламентирует бюджетный процесс бюджетов государственных внебюджетных фондов.

Стадия – это совокупность процессуальных действий, связанных ближайшей целью [8, с. 331]. В бюджетном процессе ею является обособленный, самостоятельный и законченный этап деятельности государственных органов, в результате прохождения которого бюджет переходит из одного качественного состояния в другое [10, с. 66].

Современные представители науки финансового права считают, что стадии бюджетного процесса представляют

собой «урегулированную нормами бюджетного права, выстроенную в определенной логической последовательности, взаимосвязанную и взаимосвязанную систему элементов, составляющих указанный процесс, каждый из которых, являясь подсистемой более низкого порядка, представлен в виде определенной последовательности совокупности действий (деятельности) участников бюджетного процесса» [9, с. 613].

Каждая из существующих стадий бюджетного процесса отличается следующими признаками:

- задачей, лежащей в ее основе. Например, задачей стадии составления проекта бюджета является своевременное его составление на основании прогноза социально-экономического развития в целях финансового обеспечения расходных обязательств;

- определенным составом субъектов, причем в зависимости от стадии разграничиваются их полномочия;

- ограничением определенными сроками;

- завершением определенным действием или принятием соответствующего правового акта. Так, стадия рассмотрения и утверждения проекта бюджета завершается принятием закона о бюджете на федеральном

уровне, на уровне субъекта РФ или, на муниципальном уровне муниципальных правовых актов муниципального образования.

Однако в толковании категории «бюджетный процесс», закрепленном в БК РФ, по-прежнему четко не разграничены его стадии. И законодатель оставил ряд ранее действующих положений, и объединив их в такие единые самостоятельные стадии этого процесса, как «составление и рассмотрение проекта бюджета», «утверждение и исполнение бюджета», хотя в содержании этого Кодекса данные нормы выделены в самостоятельные стадии. Как видим, существует противоречие по вопросу разграничения стадий бюджетного процесса, закрепленных в дефиниции последнего, и по структуре БК РФ.

Законодатель важное место уделяет контролю за исполнением бюджета, и данная норма сохранена в понятийном определении. На наш взгляд, финансовый контроль имеет место и должен сопровождать все стадии бюджетного процесса – от составления проекта бюджета до утверждения отчета о его исполнении.

Некоторые ученые [11] также обращают внимание на противоречия, связанные с бюджетным процессом и его

стадиями. К примеру, Н. М. Сабитова отмечает, что БК РФ приводит не совсем точную формулировку бюджетного процесса. Идет смешение его стадий и функций управления бюджета. В дефиниции рассматриваемого понятия, закрепленном в ст. 6 БК РФ, подчеркивает она, в целом правильно указаны субъекты бюджетного процесса. Ими являются, как это трактует БК РФ, органы государственной власти, органы местного самоуправления и участники бюджетного процесса. Но здесь имеет место явное противоречие, ибо указанные органы являются его участниками и должны быть в составе законодательной (представительной) и исполнительной власти. Но не все органы исполнительной власти являются участниками бюджетного процесса. Вот почему в данном определении в качестве субъектов более корректно оставить только участников бюджетного процесса, с уточнением их перечня.

С позицией Н.М. Сабитовой, считаем, можно согласиться лишь частично. Конечно, существуют проблемы с трактовкой категории «бюджетный процесс». Точка зрения, что положение о том, что в последней надо оставить только участников бюджетного процесса, исключив положения, касающи-

ся «деятельности органов государственной власти, органов местного самоуправления, является спорной. Ведь законодатель, по нашему мнению, хотел подчеркнуть, что это в первую очередь деятельность органов государственной власти и органов местного самоуправления, как и иных участников бюджетного процесса. Необходимо в данном определении акцентировать внимание прежде всего на представительных и исполнительных органах государственной власти и органах местного самоуправления, так как именно они являются основополагающими участниками бюджетного процесса, причем законодатель разграничивает их полномочия по стадиям последнего (ст. 153, 154 БК РФ).

По нашему убеждению, следует закрепить в БК РФ следующее понятие: *«Бюджетный процесс – это регламентированная нормами бюджетно-процессуального права деятельность представительных и исполнительных органов государственной власти, местного самоуправления, иных участников бюджетного процесса по составлению проектов бюджетов, их рассмотрению и утверждению, исполнению бюджетов и осуществлению бюджетного учета, составлению, внешней проверке, расс-*

мотрению и утверждению бюджетной отчетности, а также осуществлению бюджетного контроля на всех стадиях бюджетного процесса».

Таким образом, расширение горизонта бюджетного планирования служит целям макроэкономической, налоговой и денежно-кредитной политики. Необходимо видеть параметры доходов, расходов, дефицита бюджета, влияющие на многие условия развития экономики. Среднесрочное финансовое планирование – важнейшая предпосылка для реструктуризации бюджетного сектора и внедрения методов бюджетного планирования, ориентированных на результаты, повышающие эффективность администрирования расходов. Поэтому очень весомы значение понятий и терминов, закрепленных в БК

РФ, а также их четкая правовая регламентация.

Как представляется, совершенствованию бюджетного законодательства должна предшествовать реформа в области финансов. И совершенно правильно подчеркивает О. Н. Горбунова, что с учетом всеобъемлющей и всепроникающей роли финансов назрела потребность закрепить общие принципы, лежащие в основе финансовой деятельности в Федеральном законе «О финансах» [4, с. 71]. Первоочередное место должно уделяется централизованным финансам, поскольку бюджет и государственные внебюджетные фонды – это централизованные фонды денежных средств, обеспечивающие выполнение задач и функций государства и муниципальных образований.

Список литературы: 1. *Бельский К. С.* Финансовое право: наука, история, библиография – М.: Юристъ, 1994. – 208 с. 2. *Ведомости Съезда народных депутатов и Верховного Совета Российской Федерации.* 3. *Владимирский-Буданов М. Ф.* Обзор истории русского права. – 6-е изд. – СПб.; Киев: Изд. книгопродавца Н.Я. Оглоблина: Тип. т-ва И.Н. Кушнерев и Ко, 1909. – VI. – 699 с. 4. *Горбунова О. Н.* Проблемы совершенствования финансового законодательства в условиях развивающегося мирового финансового кризиса // Право и гос-во. – 2009. – № 3. – С. 64-73. 5. *Горбунова О. Н.* Финансовое право и финансовый мониторинг в современной России. – М.: Профобразование, 2003. – 160 с. 6. *Грачева Е. Ю., Куфакова Н. А., Пепеляев С. Г.* Финансовое право России: Учеб. – М.: Изд-во «Теис», 1995. – 231 с. 7. *Крохина Ю. А.* Бюджетное право и российский федерализм. – М.: Норма, 2001. – 352 с. 8. *Матузов Н. И., Малько А. В.* Теория государства и права: Курс лекций. – Саратов: СВШ МВД РФ, 1995. – 560 с. 9. *Парыгина В. А., К.Браун, Дж. Э. Стиглиц и др.* Бюджетная система России: Учеб. – 3-е изд, исправ. и доп. – М.: Изд-во «Эксмо», 2006. – 752 с. 10. *Пискотин М. И.* Советское бюджетное право. – М.: Юрид. лит., 1971. – 311 с. 11. *Сабитова Н. М.* К вопросу о реформировании бюджетного процесса в РФ// Бух. учет в бюджет. и некоммер. организациях. – 2006. – № 6. 12. *Собрание законодательства Российской Федерации.* 13. *Советское финансовое право: Учеб. / Под ред. Е. А. Ровинского.* – 3-е изд. – М.: Юрид. лит., 1978. – 238 с. 14. *Степашин С. В.* Конституционный аудит. – М.: Наука. 2006. – 816 с.

**К ВОПРОСУ О СОВЕРШЕНСТВОВАНИИ ПОНЯТИЙ
И ТЕРМИНОВ БЮДЖЕТНОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА РОССИЙСКОЙ
ФЕДЕРАЦИИ В УСЛОВИЯХ ФИНАНСОВОГО КРИЗИСА**
Болтинова О.В.

Исследуется понятия «бюджет» и «бюджетный процесс». На основании детального анализа действующего бюджетного законодательства РФ предлагается внести в него изменения. Делается вывод, что совершенствованию исследуемого законодательства должна предшествовать реформа в области финансов.

Ключевые слова: бюджет, бюджетный процесс, бюджетное право, стадии бюджетного процесса.

**TO A QUESTION ON PERFECTION OF CONCEPTS AND TERMS
OF THE BUDGETARY LEGISLATION OF THE RUSSIAN FEDERATION
IN THE CONDITIONS OF A FINANCIAL CRISIS**

Boltinova O.V.

The concepts «Budget» and «budgetary process» are researched. On the basis of the detailed analysis of the active budgetary legislation of the Russian Federation it is offered to make changes to it. The conclusion is done that the reform in the field of the finance should precede the perfection of the researched legislation.

Key words: the budget, budgetary process, the budgetary law, stages of budgetary process.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

УДК 347.73

**Л. К. Воронова, д-р юрид. наук, професор,
академік НАПрН України
Київський національний університет
імені Тараса Шевченка**

СУТНІСТЬ ПРЕДМЕТА ФІНАНСОВОГО ПРАВА

Фінансове право – це система фінансово-правових норм, як і будь-яка інша галузь права. До цього дійшли всі науковці незалежно від того, на яких позиціях вони стоять і який зміст вкладають у фінансово-правову норму. Вважаємо, що в систему фінансово-правових норм, які складають фінансове право, не можуть включатися фінансово-правові відносини, оскільки вони є одним з елементів механізму фінансово-правового регулю-

вання. Як галузі публічного права фінансовому праву властиві ознаки, які відрізняють правові норми від інших норм (наприклад, моралі, навіть від норм приватного права), а саме: імперативність, формальна визначеність, державна забезпеченість, специфіка прояву. Неімперативних правових норм не буває, бо загальна обов'язковість виконання наказів, що містяться в нормі, притаманна всім нормам. І всі накази (зробити або ні) за-

хищаються примусовою силою держави. У фінансово-правових нормах імперативність виражається в категоричній формі. Це відбувається не тільки, коли другою стороною фінансових правовідносин виступає державний або муніципальний орган (наприклад, у відносинах податкових). Фінансове право є позитивним правом і фінансове законодавство є обов'язковим для виконання.

Принцип точності і зрозумілості фінансових законів має істотне функціональне навантаження у з'ясуванні фінансово-правової норми, яку будуть застосовувати на практиці. Ці норми охороняють у першу чергу державний (публічний) інтерес, оскільки коштів завжди не вистачає на фінансування навіть першочергових витрат, пов'язаних із функціонуванням державних і муніципальних органів. Але у фінансових правовідносинах з другою стороною виступають юридичні й фізичні особи, які мають і свої приватні інтереси, які повинна враховувати держава і під час прийняття нормативно-правових актів, і при їх реалізації на практиці. Останні так чи інакше зачіпають матеріальні інтереси сторін, тому вони повинні бути зрозумілими. Українські законотворці доволі часто відмовляються від використання пропозицій, що нада-

ються науковцями, бо тепер при цьому ними застосовується не принцип точності і зрозумілості приписів, а відшукування таких понять, які без кількох словників з'ясувати неможливо.

Будь-якій державі й муніципальному органу для виконання своїх функцій належить мати фонди фінансових ресурсів, які планомірно утворюються діями державних і муніципальних органів. Як влучно висловився К.С. Бельський, щоб правляча група ефективно використовувала державну владу і служила народу, держава повинна мати власні матеріальні засоби: власність у виді нерухомості (адміністративні будови, обладнання), комунікації (шляхи сполучення, залізничний та автомобільний транспорт); кошти для оплати праці державних службовців, утримання поліцейського апарату й армії [7, с. 96].

Останнім часом, як ніколи раніше, з'явилося багато публікацій (статей, виступів на конференціях, монографій), присвячених предмету й методу фінансово-правового регулювання. І майже кожен їх автор пропонує декілька методів фінансово-правової регламентації без концентрації уваги на тому, що існує основний метод – владних приписів, яким держава змушена регламентувати фінансо-

ві відносини, і що витрачання бюджетних коштів має бути ретельно врегульовано, оскільки бюджети дефіцитні. Ніхто із цих науковців чомусь не згадує, що викладачі й учені науково-дослідних інститутів, як і державні службовці, повинні одержувати зарплату із цих дефіцитних бюджетів. Усі пропозиції щодо диспозитивного методу регламентації фінансових відносин на теперішньому рівні економіки – фантазії. Це пропозиції для майбутнього.

Предметом регламентування фінансово-правовими нормами є суспільні відносини, які виникають у процесі здійснення фінансової діяльності (державної й органів місцевого самоврядування), тому більшість учених визначають фінансове право як сукупність юридичних норм, що регулюють суспільні відносини, що виникають у процесі фінансової діяльності держави для забезпечення її безперебійного функціонування в кожний період її розвитку.

До цього часу науковці не дійшли одностайної думки: фінансове право – це самостійна галузь права, чи воно відпочкувалося від конституційного, адміністративного й цивільного, чи воно є змішаною галуззю, яка включає норми адміністративного й цивільного права. Однак до думки засновників фінансо-

вого права Ю.А. Ровинського, В.В. Безчеревних, Н.І. Хімічевої [9, с. 85], О.М. Горбунової приєднується все більше вчених, які розглядають фінансове право як самостійну галузь, яка виникла разом з державою і яка в умовах закону вартості й пануючих товарно-грошових відносин не могла й не може існувати без фінансових ресурсів [4, с. 24]. Адже цілком очевидно, що жодне управлінське рішення ні державний, ні муніципальний орган без забезпечення фінансовими ресурсами прийняти не може.

Немає єдності поглядів фінансознавців і на зміст фінансової діяльності. Діяльність держави й органів місцевого самоврядування по створенню, розподілу, перерозподілу й використанню фондів коштів і є, в кінцевому підсумку, фінансовою діяльністю. Проблеми змісту останньої вчені приділяють багато уваги, але їх думки й висновки, в принципі, мало чим відрізняються. Так, Н.І. Хімічева тлумачить поняття «фінансова діяльність держави» як здійснення функцій по планомірному формуванню, розподілу й використанню грошових фондів (фінансових ресурсів) з метою реалізації завдань соціально-економічного розвитку, підтриманню обороноздатності й безпеки країни, а також забезпечення фінансовими ресурсами діяльності державних органів [8, с. 85].

У підручнику з фінансового права О.М. Горбунова підкреслює, що фінансова діяльність полягає в утворенні, перерозподілі й використанні централізованих і децентралізованих фондів коштів, що забезпечують безперерйне функціонування держави на кожному етапі суспільного розвитку [10, с. 33].

І.В. Рукавишникова трактує фінансову діяльність держави й муніципальних утворень як планомірне формування, розподіл і використання фондів коштів відповідно до фінансової політики держави [11, с. 17].

Зовсім інакше реагував на новітні думки сучасних юристів щодо включення до об'єктів фінансово-правового регулювання всіх видів фондів коштів незалежно від форми власності О.І. Худяков [12, с. 16, 17], який категорично не погоджувався зі зрівнянням «приватних фінансів» з державними грошовими фондами.

Правопорушення у сфері фінансової діяльності наносять матеріальну шкоду державі або місцевим органам самоврядування, тому такі порушення становлять собою підвищену суспільну небезпечність. У фінансовому праві бракує конструкції «право оперативної самостійності суб'єктів фінансових правовідносин». Причому такої самостійності позбавлені як державні й муніципальні органи,

що мають публічний фінансовий інтерес, так і друга сторона фінансових правовідносин. Інакше кажучи, норми фінансового права є узагальненими приписами компетентних органів, які мають ознаку загальноноормативної обов'язковості, тобто фінансове законодавство є обов'язковим до виконання. При цьому теоретики фінансового права зі стажем не відмовляються від своїх позицій. Зараз інших поглядів дотримуються молоді науковці, які раніше не знали про існування фінансового права, а тепер вважають, що до них воно й не існувало. З переходом до ринкової економіки, безумовно, змінюється й характер фінансово-правових відносин, але превалюючим методом фінансово-правового регламентування залишається імперативний.

Фінансове право, як і всі галузі права, поділяється на загальну й особливу частини, але, з нашого погляду, такий поділ стосується фінансового права не як галузі, а як предмета викладання учбової дисципліни. Загальна частина – це не сукупність правових норм, а послідовний виклад основних проблем цієї науки: (а) поняття фінансової діяльності; (б) її принципи й методи; (в) фінансова система; (г) фінансово-правова норма та її особливості; (д) предмет і метод фінансово-пра-

вового регулювання; (е) фінансово-правові відносини; (є) сутність фінансово-правової науки. На наше переконання, треба підтримати точку зору професорів О.Ю. Грачової й Г.П. Толстоп'ятенка, що фінансовий контроль характерний для всіх сфер фінансової діяльності й усіх органів, що її здійснюють. З огляду на його зростаючу роль в умовах ринкової економіки, важливість суспільних відносин, що складаються при цьому, а також необхідність регламентування їх правом, вважаємо за доцільне сформулювати в особливій частині фінансового права таку підгалузь (податкове й бюджетне право), як правові основи фінансового контролю [5, с. 121-127; 13]. Коли науковці звикнуть до такого місця інституту фінансового контролю в системі фінансового права, його можна буде йменувати «фінансово-контрольне право», як пропонує К.С. Бельський [1, с. 119].

До складу фінансового права як учбової дисципліни, беззаперечно, потрібно включати частини Загальну й Особливу. Загальна дає нам можливість розглянути поняття «фінанси», «фінансова діяльність», «фінансове право», «фінансово-правові норми», «фінансові правовідносини». Особлива частина залишається такою ж, як вона є, тобто включає фінансово-пра-

вові інститути, їх сутність та особливості. Оскільки ці інститути розрослися, вони становлять собою підгалузь фінансового права.

Думається, що в найближчий час пропозиції К.С. Бельського й С.В. Запольського про включення в Особливу частину фінансового права інституту емісійного права знайдуть своє втілення [1, с. 119; 6, с. 35].

Після утворення численних комерційних банків у всіх країнах СНД розпочинається зародження банківського права як окремої самостійної галузі. До її предмета включали відносини, що виникають з банківської діяльності й регулюються дійсно диспозитивним методом. Але професори С.Д. Ципкін і В.В. Безчеревних ще в ХХ ст. підкреслювали, що не всі фінансові відносини регламентуються фінансово-правовими нормами й методом владних приписів. Те, що стосується фінансових і державних муніципальних інтересів, впорядковується тільки фінансовим правом, іноді із залученням методів узгодження, консультацій, а конкретні внутрішньогосподарські інтереси – нормами цивільного й господарського права. Саме на їх тлі й виникають суто фінансово-правові (податкові) правовідносини.

Переконання правознавців у тому, що банківського права не існує, а відносини, що скла-

даються в процесі діяльності органів банківської системи, регулюються нормами банківського законодавства, примусило державний орган, що управляє науковими розробками, змінити й напрями наукових досліджень.

Відповідно до постанови Президії ВАК України від 8 жовтня 2008 р., № 45-06/7 у Паспорт спеціальності «12.00.04 господарське право; господарсько-процесуальне право» включені напрями досліджень з правового регламентування (а) відносин на ринку фінансових послуг, кредиту й кредитних правовідносин, (б) правового регулювання кредитних і розрахункових відносин, (в) окремих форм і видів кредитів, (г) порядку відкриття й обслуговування банківського рахунку, (д) правових способів і форм розрахунків.

Однак ст. 1 Цивільного кодексу України [3; 2003. – №№ 40-44. – Ст. 356] встановила, що до відносин майнових, заснованих на адміністративному або іншому владному підпорядкуванні однієї сторони другій, а також до податкових і бюджетних цивільне законодавство не застосовується, якщо іншого не вимагає закон.

Глави 71 («Позика. Кредит») і 72 («Банківський рахунок») ЦК України регулюють ті ж самі відносини, які вже не тільки Господарським кодексом України, а й

Положенням ВАК для здобувачів наукових ступенів віднесені до господарського права.

В Україні учені-цивілісти віднесли банків з клієнтурою не віднесли до банківського права. ЦК України містить статті, які повністю їх регулюють. Але є цікавий збіг норм 2-х кодексів – Цивільного й Господарського. Проте фінансознавці мали іншу думку: фінансове право – самостійна галузь права, й ті відносини, що виникають в діяльності Національного банку України, регламентуються фінансово-правовими нормами. Відносини ж комерційних банків з клієнтами – регулюються диспозитивним методом, і хоча й мають імперативний акцент, але це відносини цивільно-правові. Оскільки відносини в діяльності банків регулюються нормами різних галузей права, банківське право не може бути галуззю, бо його норми містить банківське законодавство.

Вища атестаційна комісія РФ банківське право спочатку віднесла до фінансово-правової спеціальності, потім – до цивільно-правової, а вже декілька років банківського права серед «ВАКівських» спеціальностей немає. ВАК України зробив точно так, як і російський. Особливо це актуально зараз, коли з переліку спеціальностей, за якими захищаються дисертації, ВАК

України (як і ВАК РФ), вилучив банківське право. Фінансознавці почали цивільні правовідносини (при кредитуванні та інших видах банківської діяльності) включати у фінансове право. Наприклад, М.В. Бикова, авторка дисертації про учасників лізингової діяльності як суб'єктів податкових правовідносин, вважає, що механізм державного регулювання лізингової діяльності заснований на застосуванні як імперативних, так і диспозитивних правових норм. Однак вона переконує, що для захисту публічних інтересів робиться акцент на застосуванні імперативного методу регламентування лізингових відносин [2]. Конкретні відносини між суб'єктами лізингу не є фінансово-правовими.

Як вбачається, думка авторки не зовсім відповідає дійсності. Це можна порівняти з оподаткуванням доходів фізичних осіб. Усі працюючі сплачують податки, але їх фінансово-правова регламентація стосується оподаткування доходів; трудові ж відносини цих платників податку фінансовим (податковим) правом не регулюються.

Специфіка методу фінансово-правового регламентування зумовлена галузевим (фінансовим) предметом, хоча зазнає й зворотнього впливу методу фінансово-правового регулювання на відносини, які складають

предмет фінансового права, оскільки саме через них цей метод закріплюється як пріоритетний, властивий саме цій галузі права.

Кожна галузь права поділяється на складові частини – правові інститути. Фінансово-правові, що регулюють однорідні фінансові відносини, об'єднані за ознакою спільності методів акумуляції або витрачання фінансових ресурсів, постійно змінюються у зв'язку з розвитком суспільних (економічних) відносин, в результаті чого виникають нові фінансово-правові інститути. Окремі з них розростаються й утворюють підгалузі фінансового права (наприклад, бюджетне, податкове, облікове, валютне право, фінансовий контроль).

Україна, як держава постсоціалістичного періоду, звільнилася від турбот монопольного власника основної частини засобів суспільного виробництва й одержала можливість регламентувати його в цілому, використовуючи фінанси як універсальний засіб управління економікою. Ось чому ми пропонуємо грошові фонди, які складають фінансову систему суспільства, поділити на такі підсистеми: (1) централізовані й децентралізовані фонди держави й муніципальних утворень і (2) фонди коштів господарюючих суб'єктів. Друга підсистема фінансової системи суспільства включає:

ПРОБЛЕМИ ЗАКОННОСТІ

– фонди підприємств, які займаються комерційною діяльністю;

– фонди фінансових посередників (банків, страхових організацій, недержавних пенсійних фондів тощо);

– фонди некомерційних (неприбуткових) організацій;

– фінансові ресурси приватних господарств, які особливо сьогодні, в умовах економічної кризи, відіграють важливу роль у фінансуванні соціальних потреб.

Відносини, що виникають у діяльності господарюючих суб'єктів, регулюються господарським і цивільним правом. Значно активніше держава втручається в діяльність фінансових посередників, хоча остання (виробнича, статутна) знаходиться під впливом також господарського права.

Держава не може погодитися з тим, що ці суб'єкти фінансових відносин, діючи в недержавному секторі економіки й будучи власниками фінансового капіталу, порушували її фінансові інтереси. Однак, установивши нову економічну систему, в Конституції, вона в особі свого законодавчого органу, прийнявши законодавство, що регламентує фінансові відносини, повинна захищати економічні інтереси корпоративного і приватного капіталу. Це, з нашого погляду, дає можливість вважати за необхід-

не розширити сферу фінансової діяльності держави й муніципальних органів за рахунок недержавних фондів.

Зараз знову відроджується дискусія з питань самостійності фінансового права як окремої галузі. Тривалий час доводилося відстоювати цю самостійність. І начебто науковці довели її. Але зміни економічних підвалин постсоціалістичних держав, перехід їх економіки на ринкові рейки, поява нових суб'єктів у фінансовій галузі знов дали можливість з'явитися пропозиціям, так би мовити, «лікувати ревматизм» фінансового права, вважати основним принципом його так званий «соціальний натуралізм» і посилання на працю П. Нобеля «Швейцарське фінансове право і міжнародні стандарти», в якій про існування цієї галузі й не згадується. Виникли пропозиції вважати фінансове право змішаною галуззю, яка включала б норми фінансового, цивільного, адміністративного й господарського права.

Теоретичні проблеми будь-якої галузі права особливо живають і породжують жваві дискусії в період активізації в державі кодифікаційної діяльності. Для складання кодексу чи проведення іншої систематизаційної роботи із законодавством належить привести до певного порядку накопичені нормативно-правові

акти. Без логічного внутрішнього структурування фінансового права неможливо систематизувати фінансове законодавство. В Україні ж перед законодавцями стоїть завдання прийняти на решті Податковий кодекс, привести до ладу Бюджетний, тому науковці пропонують взяти до уваги їх рекомендації щодо нової редакції останнього і проєктів Податкового кодексу, оскільки їх декілька.

Кожен учений має право на наукові пошуки. Але не слід забувати при цьому й того, що Основний Закон поставив за мету розбудувати Україну як державу соціальну і правову, яка повинна забезпечувати фінансові інтереси (держави й муніципальних утворень) і враховувати корпоративні і приватні. За сучасного стану економіки зробити це досить складно, бо фінансові інтереси держави рідко співпадають з корпоративними і приватними.

У монографії, безумовно, можна висловити свої думки, які доволі часто межують ледве не з фантастикою, можна критикувати своїх колег і вважати, що тільки її автор є генієм, не визнаним суспільством, і заявляти, що до нього ще ніхто не мав рацію, оскільки саме в нього вперше й настільки повно, й послідовно, й об'єктивно проаналізовані найістотніші радян-

ські й пострадянські фінансово-правові концепції, обґрунтовано висновки, що жодна з них, висловлених не ним, не відповідає вимогам фінансово-правової дійсності сьогодення. З переконаннями такого «вченого» важко погодитись, оскільки в будь-якій науковій публікації повинні виявлятися чемність, інтелігентність, а не тільки не витрачене з років радянської влади бажання бути першим. Тому й виходить, що вся рота, крім старшини, крокує не в ногу.

Нашим науковцям не варто забувати, що полеміка щодо різного сприйняття кожним нових ідей, думок має місце на конференціях, «круглих столах», у монографіях, наукових статтях. Але викладачі вищої школи завжди повинні пам'ятати, що працюють на державу й займаються підготовкою майбутніх державних службовців, які у своїй діяльності керуватимуться нормативно-правовими актами, викладеними в підручниках. Ідеї стосовно того, що держава не потрібна, бо все має будуватися на принципі соціального натуралізму, який не визнає державних приписів, можна висловлювати в статтях. Підручники мають бути написані літературною мовою, яка не вимагає постійного використання одночасно кількох словників. За останні 50 років написано й випущено чимало підручників і навчальних посіб-

ників з фінансового й податкового права, банківського законодавства. Для поглибленого розуміння викладеного в них матеріалу ці джерела повинні вбирати в себе й раніше видані, які вміщували положення, засвоєні поколіннями юристів.

Останнім часом науковці, які звертаються до розробки фінансово-правових проблем, часто жалкують, що українському суспільству або зовсім бракує правової культури, або вона знаходиться на дуже низькому рівні. На жаль, у нас її дійсно немає. Мається на увазі права культура у вузькому розумінні, тобто рівень знання права членами суспільства й поважне ставлення до права, престиж останнього. Але це ж важлива умова і дійовий засіб зміцнення законності і правопорядку. Серед юристів-фінансознавців виникає антипод правової культури – правовий нігілізм, незадовільна оцінка ролі фінансового

права, неповага до нього і зневага до кількох поколінь, які займалися цим правом як наукою.

Правова культура віддзеркалює якісний стан позитивного правового життя й може виражатись у досягнутому рівні досконалості фінансово-правових актів і правозастосовної діяльності взагалі [8, с. 8].

Глобальне вторгнення значної численності науковців у фінансово-правову тематику часто знецінює роль правових поглядів, наукових концепцій і правової культури. З боку окремих учених проголошуються так звані істини, які висловлюються всупереч закону і прогресивним правовим теоріям. Ми приєднуємося до пропозиції Ю.О. Тихомирова про необхідність введення в обіг такого поняття, як «правова позиція», і впевнені, що її дотримання принесе тільки користь державним інтересам, буде розмірними з офіційним курсом держави й вимогами додержання законності.

Список літератури: 1. *Бельский К.С.* Оригинальный взгляд на предмет финансового права // Гос-во и право. – 2005. – № 4. – С. 117 – 119. 2. *Быкова М.В.* Участники лизинговой деятельности как субъекты налоговых отношений: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Саратов, 2010. – 26 с. 3. Відомості Верховної Ради України. 4. *Грачева Е.Ю., Ивлиева М.Ф., Соколова Э.Д.* Финансовое право: Учеб. пособ. – М.: Проспект, 2009. – 232 с. 5. *Грачева Е.Ю., Толстолятенко Г.П., Рыжкова Е.А.* Финансовый контроль: Учеб. пособ. – М.: ИД Камерон, 2004. – 272 с. 6. *Запольский С.В.* Дискуссионные вопросы теории финансового права. – М.: Изд-во «Эксмо», 2008. – 154 с. 7. *Право и государство: теория и практика: Науч.-практ. и информ.-аналит. ежемес. журн.* – 2007. – № 8 (32). – С. 94-97. 8. *Тодыка Ю.Н.* Конституционные основы формирования правовой культуры. – Харьков: Райдер, 2001. – 160 с. 9. *Финансовое право: Учеб. / Отв. ред. Н.И. Химичева.* – 3 изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2003. – 733 с. 10. *Финансовое право: Учеб. / Под ред. О.Н. Горбуновой.* – М.: Юрист, 2000. – 495 с. 11. *Финансовое право. Учеб. пособ. / Отв. ред. И.В. Рукавишников.* – М.: Норма, 2007. – 512 с. 12. *Худяков А.И.* Финансовое право Республики Казахстан: Общ. ч. – Алматы: ТОО «Баспа», 2001. – 272 с. 13. *Ялбулганов А.А.* Финансовый контроль как правовой институт финансового права // Юрист. – 1999. – № 4. – С. 43-50.

СУЩНОСТЬ ПРЕДМЕТА ФИНАНСОВОГО ПРАВА

Воронова Л.К.

Проводится комплексный анализ признаков, составляющих предмет финансового права. Делается вывод о самостоятельности отрасли финансового права. Рассматривается специфика метода финансового права. Анализируются финансовое право как учебная дисциплина.

Ключевые слова: финансовое право, предмет финансового права, метод финансового права, финансовая деятельность.

ESSENCE OF THE SUBJECT OF FINANCIAL LAW

Voronova L.K.

The complex analysis of the features constituting the subject of a financial law is carried out. The conclusion about independence of branch of a financial law is done. Specificity of the method of financial law is considered. Are analyzed a financial law as a branch of science is analyzed.

Key words: financial law, subject of financial law, method of financial law, financial activity.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

УДК 347.73

*О.А. Дмитрик, канд. юрид. наук, доцент,
докторант кафедры финансового права
Национальная юридическая академия Украины
имени Ярослава Мудрого, г. Харьков*

К ВОПРОСУ ОПРЕДЕЛЕНИЯ МЕСТА ФИНАНСОВОГО-ПРАВОВОГО ДОГОВОРА В СИСТЕМЕ ИСТОЧНИКОВ ФИНАНСОВОГО ПРАВА

Проблема источников права, в частности финансового, является далеко не новой. Её разработкой занимались и занимаются представители как теории права, так и отраслевых наук, например, С.С. Алексеев, Л.С. Зивс, И.И. Кучеров, Н.М. Марченко, Ю.А. Тихомиров, Г.П. Толстопятенко, А.И. Худяков и др. Вместе с тем все еще дискуссионными остаются

такие вопросы: какие критерии применять для отнесения того или иного акта либо документа к числу источников финансового права; какой набор элементов включает система его источников; существует ли финансово-правовой договор и можно ли его считать источником финансового права и др. Несмотря на кажущуюся простоту указанных вопросов, ответ на них дать не

так уже легко, учитывая наличие различных подходов к ним ученых. Целью данной статьи является критический анализ научных взглядов на определение места финансово-правового договора в системе источников финансового права.

Сегодня очевидным является тот факт, что договорные отношения активно возникают и развиваются также в сфере финансовой деятельности и финансово-правового регулирования. Об этом свидетельствуют нормы Бюджетного кодекса Украины (далее – БК), регламентирующие отношения по поводу внутренних и внешних заимствований, межбюджетных отношений и пр. (статьи 15, 92, 93, 107 и др.), Закона Украины «О порядке погашения обязательств плательщиков налогов перед бюджетами и государственными целевыми фондами» от 21 декабря 2000г. (далее - Закон), предусматривающие применение налогового залога, налогового поручительства, рассрочки и отсрочки налоговых обязательств, налогового компромисса (статьи 5, 8, 14 и др.) и пр. [3; 2001. – № 10. – Ст. 44; № 37 – 38. – Ст. 189]. Соответствующие нормы присущи и финансовому законодательству РФ. Как отмечает М.В. Карасева, в финансовом праве стало больше появляться правоотношений

договорного типа, причем их договорная форма не меняет юридически неравного положения сторон. Договорные отношения в финансовом праве являются вертикальными. В качестве примера ученая использует договор, заключаемый при инвестиционном налоговом кредите [9, с. 269]. Несмотря на то, что практика предоставляет достаточно широкую базу для теоретических разработок, лишь немногие ученые сосредотачивают внимание на определенных аспектах договорного регулирования финансовых отношений. Речь идет о работах С.Г. Еремина, М.В. Карасевой, Н.П. Кучерявенко, И.В. Рукавишниковой, Є.Д. Соколовой, А.И. Худякова и др. Степень же исследования правовой природы финансово-правовых договоров не отвечает их положению и значению при осуществлении финансовой деятельности органами государства и местного самоуправления.

В теории финансового права длительное время преобладала позиция (к сожалению, она и в настоящее время доминирует), в соответствии с которой источниками являются только нормативно-правовые акты представительных и исполнительных органов государственной власти и местного самоуправления, содержащие финансово-правовые нормы

[См.: 4, с. 48; 14, с. 28, 29; 17, с. 18, 19]. При таком понимании источников о правовом договоре как об их виде, естественно, речь идти не могла. Кстати, такая ситуация сложилась по поводу признания существования и отнесения к источникам финансового права финансово-правового не только договора, но и судебных прецедентов.

Преобладание именно такого взгляда при определении этих источников является вполне понятным, поскольку в советское время единодушно отмечалось, что нормативный юридический акт является единственным средством возведения государственной воли в закон – актом правотворчества, юридическим источником права, в соответствии с чем в социалистическом обществе он является единственным носителем, формой бытия юридических норм [2, с. 208]. Потому и неудивительно, что в условиях доминирования императивного, разрешительного типа правового регулирования всех общественных отношений в государстве единственным источником права (и финансового в том числе) был нормативно-правовой акт, а основная роль при этом отводилась закону. Иные источники права, в частности, были вытеснены этими актами. Однако современные

условия, характеризующие расширением сферы дозволенного регламентирования финансовых отношений, включением международных договоров, согласие на обязательность которых дано Верховной Радой Украины, в состав национального законодательства, позволяют по-новому взглянуть на систему источников финансового права.

Необходимо отметить, что договор всегда считался исключительно частноправовой категорией и не входил в круг явлений, исследуемых публичными науками, в частности, и финансовым правом. Мы солидарны с высказыванием Р.З. Ярмухаметова, что в теории права сложилась стойкая позиция относительно межотраслевого разграничения юридических средств, результатом которой договор, как средство правовой регламентации, оказался фактически монополизированным частным правом, а административный акт – публичным. Это привело к тому, что договор почти исчез из сферы регулирования конституционного, финансового и других отраслей права. Научно-методологическое изучение договорного регламентирования замкнулось в пределах нескольких отраслевых наук частного права [19, с. 11].

Поскольку методом финансового права является императивный, не допускающий никаких взаимных договоренностей сторон правоотношений, считалось (да и считается), что в сфере публичных финансов договора быть не может, а если все же в процессе финансовой деятельности возникают договорные отношения, они являются не финансово-правовыми, а гражданскими. Так, Э.Д. Соколова акцентирует внимание на небесспорности попытки введения в юридический оборот категории «финансово-правовой договор». Этот договор заключается между участниками финансовых отношений, поскольку он не может быть основанием возникновения финансовых правоотношений, базирующихся на принципе власти и подчинения, когда стороны юридически не равны и одна из сторон подчиняется другой не по собственному желанию. Ученая утверждает, что возражение необходимости введения названной категории не исключает признания, что в условиях развития рыночных отношений наблюдается процесс расширения договорного регулирования отношений в сфере финансов. Но при таких условиях возникают правоотношения не финансовые, а гражданские, способствующие

повышению эффективности первых и не имеющие самостоятельного значения [15, с. 107, 108].

Схожую мысль отстаивает Д.А. Лисицин, утверждая, что сама по себе принадлежность к финансовой деятельности государства вовсе не означает принадлежности к финансовому праву, ибо в процессе этой деятельности могут возникать экономические отношения как финансовые, так и нефинансовые, которые могут регламентироваться и гражданским правом. Иначе говоря, государство может осуществлять свою финансовую деятельность, используя как финансово-правовые рычаги, так и гражданско-правовые. Анализируя отношения, возникающие в процессе бюджетного кредитования, Д.А. Лисицин приходит к выводу, что по своей экономической природе они не финансовые, а кредитные, поэтому регулируются не финансовым, а гражданским правом. При этом договор бюджетного кредитования считается не финансово-правовым, а обычным гражданско-правовым. Но все это вовсе не препятствует утверждению, что государственное кредитование является методом финансовой деятельности государства [11, с. 175].

Мы же не можем согласиться с такой позицией ученых. Действительно, императивный метод правового регламентирования финансовых отношений объективно необходим, так как именно он в состоянии реально способствовать и обеспечивать своевременное и в полном объеме поступление средств в публичные фонды, надлежащее их распределение и перераспределение, а также их строго целевое и целесообразное использование. Но это не означает, что государство не должно учитывать интересы других субъектов правоотношений, предоставляя им определенную свободу действий. Кроме того, использование финансовым правом метода властных распоряжений не дает нам оснований утверждать, что в случае применения договорного способа упорядочения таких отношений они непременно являются гражданско-правовыми. Как видится, это отношения финансово-правовые, поскольку возникают именно в процессе финансовой деятельности и регламентируются нормами финансового права. Государство в лице определенного органа – одна из сторон таких отношений. Мы присоединяемся к утверждению А.И. Худякова, что характер правоотношений определяет не метод правового

регулирования, а их собственное экономическое содержание. Более того, содержание финансового права формируется не теоретическими убеждениями относительно системы права, а потребностями финансовой деятельности государства [18, с. 50, 51].

Но здесь необходимо сделать одно замечание: применение финансово-правового договора при упорядочении финансовых отношений вовсе не означает, что финансовое право наряду с императивным использует и диспозитивный метод правового регулирования. Поэтому мы позволим себе не согласиться с мнением А.И. Худякова, что финансовое право применяет не только односторонне-властный метод правового регулирования, но и договорной, но не в гражданско-правовом смысле, а в финансово-правовом [18, с. 46]. О применении диспозитивного метода говорит и С.Г. Еремин [7. с. 103]. Мы солидарны с мнением С.В. Запольского, что к изменению границ между финансово-правовым и гражданско-правовым регламентированием нужно относиться чрезвычайно осторожно, учитывая закономерности функционирования этих 2-х различных методов правового регулирования. Познание

природы, сущности финансово-го права и его предмета имеет значение не только отраслевое, но и более глобальное, т. е. для всей системы отраслей права [8, с. 30]. Как известно, метод правового регулирования – это совокупность юридических приемов, средств и способов, с помощью которых осуществляется воздействие в определенной сфере отношений [См.: 5, с.116; 16, с. 84]. Считаем, что в таких случаях речь должна идти о применении конкретных приемов, средств, составляющих органическую систему единственного метода правой регламентации финансовых отношений – императивного, т.е. властных предписаний.

Существуют и иные точки зрения. Например, И.В. Рукавишникова, признавая существование договора в финансовом праве, указывает, что он представляет собой юридический факт, выступающий основанием возникновения, изменения или прекращения финансовых правоотношений [13, с. 248]. Не останавливаясь на детальном анализе такого мнения и признавая существование финансово-правового договора, можем констатировать, что в этом случае он рассматривается только как юридический факт. Однако согласиться с таким взглядом достаточно сложно. Как пред-

ставляется, сегодняшние реалии вынуждают рассматривать финансово-правовые договоры несколько с других позиций, когда некоторые из них являются источником финансового права.

Показательно, что подобную точку зрения отстаивали выдающиеся теоретики права. Так, Н.Г. Александров считал в корне неправильным в теории государства и права ограничивать договор лишь плоскостью юридических фактов и упускать его при выяснении проблемы источников права [1, с. 61]. Схоже высказался и С.Ф. Кечекьян, указав, что договоры в некоторых случаях не только создают определенные правоотношения, но и порождают нормы права, т.е. выступают источниками последнего [10]. Вот почему финансово-правовые договоры следует изучать с позиций определения их как юридических фактов, так и источников финансового права.

Анализ действующего законодательства позволяет нам сделать вывод, что все финансово-правовые договоры можно разделить на индивидуальные, которые являющиеся юридическими фактами, и нормативные, представляющие собой источники финансового права. Индивидуальный имеет не свойственные нормативному договору признаки:

(а) определенность адресата, прав и обязанностей содержащихся в нем; (б) однократность применения как самого договорного акта, так и порождаемых им конкретных норм; (в) прекращение действия договора сразу после его реализации [12, с. 298]. В качестве примера индивидуального финансово-правового договора можно привести соглашение о налоговом компромиссе, реализация которого предусмотрена ст. 5 Закона. Так, в соответствии с указанной статьей работник налогового органа, уполномоченный рассматривать жалобу налогоплательщика в пределах административной апелляционной процедуры, имеет право предлагать последнему компромиссное решение спора, которое заключается в удовлетворении части его жалобы под его обязательство согласиться с остальными налоговыми обязательствами, начисленными контролирующим органом. Основанием для принятия такого решения служит наличие у налогового органа таких фактов и доказательств по существу жалобы налогоплательщика, которые позволяют считать, что предложенный налоговый компромисс приведет к более быстрому и/или более полному погашению налогового обязательства, по сравнению с ре-

зультатами, которые могут быть получены при передаче такого спора на разрешение суда.

Несмотря на то, что в тексте Закона, а также приказа Государственной налоговой администрации Украины от 26 апреля 2001г., которым утвержден Порядок применения налогового компромисса органами государственной налоговой службы в пределах административной апелляционной процедуры, не применяется термин «договор», эта процедура по своей сути является именно соглашением о взаимных обязательствах, а следовательно, индивидуальным финансово-правовым договором между плательщиком и налоговым органом.

Индивидуальным финансово-правовым является и договор о рассрочке или отсрочке налоговых обязательств плательщиков, механизм реализации которых предусмотрен ст. 14 Закона.

Если финансово-правовой договор, заключен компетентным субъектом, имеет целью публичные интересы, содержит нормы финансового права (т.е. имеет нормативный характер) и рассчитан на возникновение финансовых правоотношений между неограниченным кругом лиц, он будет считаться источником финансового права. Ярким при-

мером этому служат договоры, заключаемые в бюджетной сфере, приобретаемые важное значение при урегулировании отношений межбюджетных и по поводу получения займов. Статья 92 БК предоставляет право территориальным громадам сел, поселков и городов объединять на договорных началах средства соответствующих бюджетов для выполнения собственных полномочий. В частности, городские (городов республиканского – Автономной Республики Крым и областного значения) и районные советы могут передать расходы на выполнение всех или части собственных полномочий Верховной Раде АРК или областному совету с передачей соответствующих средств в бюджет АРК или в областной в виде межбюджетного трансферта. Сельские, поселковые и городские (городов районного значения) советы могут передавать расходы на осуществление всех или части собственных полномочий советам (районному или территориальной громады) с передачей средств в соответствующий бюджет в виде межбюджетного трансферта. Такая передача расходов осуществляется по общему решению соответствующих советов на договорных началах.

В соответствии со ст. 93 БК передача прав на осуществление расходов для выполнения делегированных государственных полномочий в бюджеты сел, поселков, городов районного значения и их объединений также может осуществляться по решению районного или городского (городов республиканского – АРК или областного значения) совета в виде межбюджетного трансферта с заключением договора. В таких случаях финансово-правовые договоры, изданные компетентными субъектами, направлены на удовлетворение публичных интересов, устанавливают определенные правила поведения, содержат нормы финансового права, устраняют индивидуализацию относительно отдельных субъектов, а потому, на наш взгляд, их надо включать в систему источников финансового права.

Включая такие договоры в систему источников финансового права, мы учитываем замечание, сделанное Т.В. Гуровой, что идея автономии источников права и наличия в правовой системе каждого из них собственного сектора со своим предметом регулирования может быть признана сегодня более плодотворной, чем настойчивое игнорирование всех иных формальных источников права во имя верховенства закона [6, с. 69].

Подводя итог изложенному, отметим, что проблема финансово-правового договора как сложного и многогранного явления, как источника финансового права является чрезвычайно актуальной, требующей тща-

тельного исследования и всестороннего анализа. По нашему убеждению, в современных условиях этот вид договора непременно необходимо включать в систему источников финансового права.

Список литературы: 1. *Александров Н.Г.* К вопросу о роли договора в правовом регулировании общественных отношений // Учен. зап. ВИЮН. – М.: Юриздат, 1946. – Вып. VI. – С. 61-72. 2. *Алексеев С.С.* Общая теория права: Учеб.: В 2-х т. – Т 2 – М.: Юрид. лит., 1982. – 359 с. 3. Відомості Верховної Ради України. 4. *Воронова Л.К.* Фінансове право України: Підруч. – К.: Прецедент; Моя книга, 2006. – 448 с. 5. *Горшенёв В.М.* Способы и организационные формы правового регулирования в социалистическом обществе. – М.: Юрид. лит., 1972. – 256 с. 6. *Гурова Т.В.* Актуальные проблемы теории источников права: Дис. ...канд. юрид. наук: 12.00.01. – Самара, 2000. – 188 с. 7. *Еремич С.Г.* Договор в финансовом праве: Дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.14. – М., 2008. – 184 с. 8. *Запольский, С. В.* О предмете финансового права // Правоведение. – 2002. – № 5 (244). – С. 25 – 30. 9. *Карасева М.В.* Финансовое правоотношение. – М.: Норма, 2001. – 288 с. 10. *Кечекьян С.Ф.* О понятии источника права // Учен. зап. МГУ. – М.: Изд-во МГУ, 1946. – Вып. 116. 11. *Лисицин Д.А.* Финансовая деятельность государства: содержание, методы осуществления: Дис. ...канд. юрид. наук: 12.00.14. – Челябинск, 2004. – 215 с. 12. *Марченко М.Н.* Источники права: Учеб. пособ. – М.: ТК Велби, Изд-во «Проспект», 2005. – 760 с. 13. *Рукавишникова И.В.* Метод финансового права. – М.: Юристъ, 2006. – 285 с. 14. Советское финансовое право: Учеб. / Под ред. *Е.А.Ровинского*. – М.: Юрид. лит., 1978. – 424 с. 15. *Соколова Э.Д.* Правовые основы финансовой системы России. – М.: ИД «Юриспруденция», 2006. – 112 с. 16. *Сорокин В.Д.* Метод правового регулирования. Теоретические проблемы. – М.: Юрид. лит., 1976. – 142 с. 17. Финансовое право: Учеб. пособ. / Под ред. *М.М.Расолова*. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2002. – 444 с. 18. *Худяков А.И.* Основы теории финансового права. – Алматы: Жеті жарғы, 1995. – 288 с. 19. *Ярмухаметов Р.З.* Договор как источник публичного права: Дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.01. – Уфа, 2002. – 205 с.

К ВОПРОСУ ОПРЕДЕЛЕНИЯ МЕСТА ФИНАНСОВО-ПРАВОВОГО ДОГОВОРА В СИСТЕМЕ ИСТОЧНИКОВ ФИНАНСОВОГО ПРАВА

Дмитрик О.А.

На основании анализа действующего финансового законодательства сделан вывод о существовании финансово-правового договора в сфере финансовой деятельности государства. Рассмотрены различные научные взгляды на определение правовой природы таких договоров, а также на их место в системе источников финансового права.

Ключевые слова: источники финансового права, система источников финансового права, финансово-правовой договор.

ABOUT THE PROBLEM OF THE ROLE OF A FINANCIAL-LEGAL AGREEMENT IN THE SYSTEM OF SOURCES OF FINANCIAL LAW

Dmytryk O.A.

Basing on the analysis of valid financial legislation, a conclusion is made that a financial-legal agreement is a part of financial activity of the state. Different scientific positions concerning determination of the legal nature of such agreements and their place in the system of sources of financial law are considered.

Key words: sources of financial law, system of sources of financial law, financial-legal agreement.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

УДК 347.73:336.27

*І.Б. Заверуха, д-р юрид. наук,
зав. кафедри адміністративного та фінансового права
Львівський національний університет імені Івана Франка*

ЗМІСТ І ХАРАКТЕРНІ ОЗНАКИ ДЕРЖАВНОГО БОРГУ ЯК ФІНАНСОВО-ПРАВОВОЇ КАТЕГОРІЇ

Традиційно в системі фінансового права України виділяють інститут державного кредиту. Класики фінансово-правової науки Ю.А. Ровінський і С.Д. Ципкін досліджували проблеми правового регулювання цього інституту, проте питання *державного боргу* в той час не обговорювались. Це суперечило соціалістичній ідеї розбудови Радянської держави. Надмірна політизація й ідеологізація науки заперечували поняття «державний борг» навіть як явища об'єктивного. Тому відносини у цій сфері розглядали винятково через призму державного кредиту. Сьогодні низка фінансово-правових досліджень доводить, що категорія «державний борг» і «державний кредит» не збігаються за змістом, перша є значно ширшою порівняно з винятково результатом бюджетних запозичень. У сучасній Україні (як і в інших пострадянських державах) фактичний зміст державного боргу, його кількісні та якісні показники виходять за межі поняття «державний кредит», а відтак і за рамки традиційної структури державного боргу.

Чинна система визначення державного боргу не дає змоги відобразити в цілісності й відповідності фактичному стану речей структури державного боргу. Унаслідок певного переосмислення можемо констатувати, що державний борг де-факто і де-юре має й інші складники, крім тих, що пов'язані зі здійсненням бюджетних запозичень (державним кредитом). Такими складниками є, наприклад, заборгованість публічного сектора й борг, прийнятий на умовах правонаступництва, та ін.

Зміст категорії «державний борг» необхідно не лише трактувати як суму боргових зобов'язань, а й зважати також на його місце в контексті правового регулювання бюджетних доходів і видатків. Це також є частиною бюджетного права, оскільки стосується бюджетних і доходів, і витрат. Проблеми, які охоплює цей інститут, суттєво пов'язані і з бюджетним процесом. Категорія «державний борг» зумовлена такими явищами, як бюджетний дефіцит, інфляція тощо. До того ж інститут державного боргу сьогодні тісно

пов'язаний не тільки із залученням позичкових ресурсів, а й одночасно з регулюванням грошово-кредитної системи.

Низка вже здійснених досліджень дає підстави вважати, що інститут державного боргу становлять відносини у сфері:

- побудови стратегії здійснення бюджетних запозичень і визначення боргової політики держави;

- формування боргу і здійснення державних бюджетних запозичень;

- прийняття державою в належній правовій формі відповідних боргових зобов'язань;

- використання коштів, залучених у формі бюджетних запозичень;

- надання державних гарантій;

- випуск та обіг державних цінних паперів (казначейських векселів, зобов'язань);

- управління державним боргом;

- його погашення;

- обслуговування державного боргу;

- здійснення розрахунків за борговими зобов'язаннями Уряду (відповідно до наданих гарантій, боргових цінних паперів тощо);

- ведіння реєстру державного боргу;

- реструктуризація останнього;

- правонаступництво;

- забезпечення боргових зобов'язань держави й гарантій додержання прав кредиторів, учасників ринку та інших суб'єктів – власників боргових зобов'язань держави;

- фінансового контролю, обліку та звітності у сфері формування, обслуговування, управління й погашення державного боргу;

- інші відносини, що виникають з приводу здійснення операцій за борговими, активними угодами, з виконання гарантійних зобов'язань та інших боргових операцій.

Визначення однорідності відносин у цій царині впливає також із функцій цього інституту, їх єдності й підпорядкованості основній меті – фіскальній. Проте важливими є також стимулююча, контрольна, регулятивна функції та ін.

Цікавим і важливим в уніфікації фінансово-правової термінології є розгляд питання розмежування понять «державний борг» і «державний кредит». За деякою інерцією зараз у навчальних програмах з фінансового права, підручниках, навчальних посібниках, деяких статтях тощо спостерігається підміна цих понять. Застосування правильної й відповідної до змісту термінології – перший крок до вдосконалення нормативно-правового регламентування та його

розвитку в майбутньому. Відтак видається доцільним зрозуміти зміст державного боргу, форми й методи його формування, значення, взаємозв'язок і взаємозумовленість з іншими видами бюджетних правовідносин.

Щоб остаточно з'ясувати недоцільність взаємозаміни понять «державний борг» і «державний кредит», пропонуємо зробити аналіз щодо їх єдності й відмінності. Дійсно, вони взаємозумовлюються, оскільки борг формується внаслідок проведення операцій у сфері державного кредиту (бюджетних запозичень). У той же час державний борг – своєрідна категорія. Наведемо характерні ознаки обох понять, адже потреба їх наукового розмежування з позицій фінансово-правового регулювання є необхідною.

1. Державний борг знаходиться на межі 2-х видів розподільчих відносин – фінансів і кредиту. Принципами останнього є строковість, платність, поверненість. Бюджетні запозичення використовують найчастіше для покриття бюджетного дефіциту і в майбутньому скеровують на фінансування відповідних державних потреб. Отже, їх здійснюють з метою фінансування як державного бюджету, так і державного боргу.

Відносини у сфері державного кредиту здебільшого пе-

редбачають роль держави у статусі позикоодержувача, тоді як відносини у сфері державного боргу покладають на державу обов'язки боржника, управлінця, власника й гаранта. Це зумовлює реалізацію специфічних методів її фінансової діяльності, зокрема, правовий статус і компетенцію уповноважених державою органів.

Бюджетні запозичення становлять засіб фінансування державних видатків, а борг – це їх складова частина. Борг (боргові зобов'язання) – це потенційні й реальні бюджетні видатки. Державний борг є перманентним, маючим постійний характер, тоді як конкретне запозичення має свої етапи, стадії і є завершеним, визначеним у часі.

З огляду на методи фінансової діяльності держави відносини в царині державного кредиту зараховуємо до добровільного методу мобілізації фондів грошових коштів, тоді як обслуговування боргу і здійснення розрахунків служать методами розподілу й використання цих фондів. Ці відносини містять елементи добровільності й договірності, навіть якщо вона умовна, а відносини у сфері обліку, обслуговування, погашення, управління державного боргу – це комплекс управлінських заходів з боку спеціально створених державних органів, що мають владні повноваження.

Державний кредит виступає методом мобілізації коштів, але коли виникає необхідність зробити розрахунки за наданими гарантіями, розуміємо, що за таких операцій надходження до централізованих фондів не відбувалось. Проте ця операція суттєво відбивається на видатковій частині бюджету, тобто в процесі використання й розподілу фінансових ресурсів. Отже, гарантії можна визначити як фінансово-правову особливість державного боргу. За наявності власного боргу чи гарантій, держава зобов'язується віддати борг за себе або ж за третю особу; різниця полягає лише в умові сплати. Адже за гарантією, держава сплачує, тільки коли позичальник не розрахується за своїм борговим зобов'язанням. Якщо аналізувати гарантію в момент її надання, а виконання, то вона є не чим іншим, як складником державного боргу й у жодному випадку не державним кредитом, оскільки прямого надходження коштів до бюджету не відбулося.

Від обсягів, динаміки та якості управління державним боргом залежить успіх проведення операцій на ринку державних цінних паперів, тому їх і не можна взаємозамінити як ціле та його частину. Зрештою, одним з методів управління державного боргу є здійснення бюджетних запозичень.

Отже, основним критерієм розмежування відносин у сфері державного боргу й державного кредиту є *вид боргового зобов'язання*. Відповідно, відмінними є й підстави виникнення різних видів боргових зобов'язань, спосіб їх реалізації й обслуговування. Категорія державного боргу пов'язана з наявністю відносин (і необхідністю відповідної правової регламентації) щодо порядку: а) *мобілізації* фінансових ресурсів за рахунок позичкових коштів; б) *використання* бюджетних коштів, залучених на засадах фінансування бюджету чи фінансування боргу; в) *визнання інших боргових зобов'язань уряду й гарантії* їх обслуговування (відшкодування), *погашення*, а також відносин з приводу *управління* державним боргом загалом.

Розглядаючи зміст державного боргу в контексті інших фінансово-правових категорій, можемо переконатися, що виникає багато проблем, які необхідно переосмислити і взяти до уваги під час побудови й успішного функціонування фінансової системи країни і творення нового законодавства, зокрема, щодо державного боргу.

2. Державний кредит – це частина цілого, тобто одна з груп суспільних відносин, що становлять інститут державного боргу. Отже, суб'єктний статус дер-

жави (боржник і кредитор) і вид методу її фінансової діяльності (мобілізація чи розподіл централизованого фонду грошових коштів) доводять, що ці категорії є взаємозумовлюючими, але абсолютно самостійними, тому їх не можна взаємозамінювати.

Статус держави сьогодні потрібно розглядати в ролі позичальника, боржника й гаранта. Власне, із цього погляду можна об'єктивно розмежувати види боргових зобов'язань, їх правові форми, а відтак і структуру державного боргу; методи управління державним боргом.

Методологічні труднощі визначення структури державного боргу, проблеми обліку, визнання боргових зобов'язань та інше вимагають нової моделі класифікації державного боргу та її адекватного і єдиного розуміння економістами, фінансистами та юристами. Ідеться про види і форми боргу, критерії їх розмежування тощо.

Зважаючи на суб'єктний склад відносин у сфері бюджетних запозичень, зазначимо, що поняття «бюджетне запозичення» є значно ширшим і більш вдалим порівняно з державним кредитом. Право на залучення позичкових ресурсів мають також інші публічні органи, а саме органи місцевого самоврядування, що зумовлено їх конституційним правом на бюджет і права

територіальної громади самостійно здійснювати управління в межах установленої компетенції на відповідній території. З огляду на це використання терміна «державний кредит» принципово не може передбачати кредити органів місцевого самоврядування. Вважаємо виправданим оперувати в законодавчій і нормативно-правовій практиці категорією «бюджетні запозичення» з визначенням суб'єкта останнього й розрізняти поняття «державний борг» і «муніципальний борг».

Доцільно вказати на необхідність аналізу консолідованого боргу в державі – публічного, який охоплював би всі боргові зобов'язання публічних органів та інших суб'єктів, пов'язаних з публічними фінансами. Сьогодні складається низка передумов, які дають змогу оперувати конструкцією «публічний борг». Сучасна українська наука фінансового права своїм доробком має фундаментальні дослідження стосовно публічних доходів (Н.Ю. Пришва) і публічних видатків (А.А. Нечай). Деякою об'єктивністю цього процесу й мотивацією щодо відповідних досліджень є міжнародні стандарти класифікації державного боргу, фінансового контролю та звітності у розглядуваній сфері. Згідно з низкою документів публічний борг охоплює зобов'язання публічного сектора

та інших суб'єктів стосовно боргових зобов'язань уряду держави на внутрішньому й зовнішньому ринках. Проте існують застереження з приводу чинного національного законодавства, згідно з яким держава не відповідає за зобов'язаннями підприємств, установ, організацій, державних органів, а всі вони не відповідають за зобов'язаннями держави. Щодо державного й муніципального боргу, вважаємо, що за своєю правовою природою це різні форми публічного боргу.

Проаналізувавши і співставивши категорії «державний борг» і «державний кредит» підкреслимо, що оперування останньою викликає термінологічну плутанину, породжуючи асоціації з відносинами в царині бюджетного кредитування (поширеною є практика вживання терміна «державний кредит») – це коли держава виступає в ролі кредитора. На перший погляд це незначна проблема, проте в практиці нормативно-правового регулювання застосовувати терміни-омоніми неприпустимо. Ось чому доцільно чітко розрізняти такі поняття, як «державний борг», «бюджетні запозичення», «державний кредит». Категорії «державний кредит» і «державне кредитування» треба застосовувати виключно щодо відносин, у яких держава виступає кредитором у фінансуванні бю-

джетних програм. Відносини ж з приводу залучення державою позичкових ресурсів доцільно визначати як *бюджетні запозичення*, а під *державним боргом* розуміти сукупність однорідних суспільних відносин, за якими держава виступає боржником, гарантом, позикоодержувачем і здійснює управління державним боргом, його обслуговування й погашення у власній фінансовій діяльності.

Таким чином, *державний борг* – це система фінансових зобов'язань держави, що виникають: (а) у результаті здійснення запозичень; (б) із наданих державою гарантій за зобов'язаннями третіх осіб – суб'єктів господарської діяльності; (в) із боргових зобов'язань, прийнятих державою відповідно до чинного законодавства; (г) із сум бюджетних асигнувань, перерахованих з порушенням строків або в неповному розмірі; (д) із суми компенсації за несвоєчасну чи неповну виплату суми платежу(-ів) юридичним і фізичним особам, що оформлено у відповідному нормативно-правовому акті як боргове зобов'язання. Загалом же його можна визначити як сукупність відносин, за якими виникають боргові зобов'язання держави як позичальника, боржника або гаранта погашення позик іншими позичальниками.

Державний борг становить собою самостійний інститут фінансового права, що характеризується єдністю і взаємозумовленістю відносин, які становлять його. Як інститут фінансового права – це сукупність правових норм, що визначають і регулюють відносини щодо утворення і формування державного боргу, його обслуговування, погашення й управління з метою задоволення публічних інтересів держави й суспільства. Предметом правової регламентації цього інституту є сукупність передбачених законодавчими та нормативно-правовими актами фінансових відносин з приводу залучення до державних централізованих і децентралізованих фондів фінансових ресурсів на засадах добровільності, платності і строкowości, а також їх розподіл і використання, що відбувається в процесі виконання акта про бюджет та інших нормативно-правових актів, договорів, угод тощо; відносин, що виникають під час управління й обслуговування державного боргу країни, що утворився внаслідок здійснених запозичень та інших прийнятих на себе державою боргових зобов'язань у встановленому законом порядку.

Зазначені ознаки й характеристики доводять нам, що зміст державного боргу не варто розглядати виключно через призму

поняття «державний кредит» («бюджетні запозичення»). Державний борг не може бути в тіні державного кредиту, оскільки його зміст і структура складається саме з державних запозичень та інших боргових зобов'язань. На жаль, коли йдеться про національну структуру державного боргу, частка «інших» боргових зобов'язань є найбільш складною справою стосовно класифікації. Видається, що це питання в жодному разі не можна ігнорувати, а, навпаки, слід вирішувати. Одним з перших кроків у цьому напрямку є визначення понятійно-категоріального апарату й фахова дискусія щодо проблеми класифікації державного боргу.

Можливості державного боргу як регулятора економіки чи засобу фінансування бюджетного дефіциту повинні ґрунтуватися на цивілізованих, правових відносинах. Це передбачає чітке і стабільне виконання державою своїх зобов'язань, відсутність прямого кредитування бюджетного дефіциту з боку НБУ, належне юридичне оформлення боргових відносин, ведення адекватного обліку з державного боргу, встановлення форм звітності про його склад і структуру, окреслення напрямків використання позичених ресурсів, ухвалення закону про структуру державного боргу та ін.

СОДЕРЖАНИЕ И ХАРАКТЕРНЫЕ ПРИЗНАКИ ГОСУДАРСТВЕННОГО ДОЛГА КАК ФИНАНСОВОЙ КАТЕГОРИИ Заверуха И.Б.

Действующая система определения государственного долга не позволяет отразить в целостности и соответствии фактическому положению вещей структуры государственного долга. Констатируется, что государственный долг де-факто и де-юре имеет и иные составляющие, кроме тех, которые связаны с осуществлением бюджетных заимствований (с государственным кредитом). Рассматривая содержание государственного долга в контексте иных финансово-правовых категорий, автор приводит собственное определение понятия «государственный долг».

Ключевые слова: государственный кредит, государственный долг, публичный долг, заимствования, бюджетные заимствования.

CONTENTS AND CHARACTERISTIC FEATURES OF THE PUBLIC DEBT AS THE FINANCIAL CATEGORY Zaveruha I.B.

The operating system definition of the public debt does not allow to reflect in integrity and conformity to a real state of things the structure of a public debt. It is stated that the public debt de facto and de jure has also other components, except those that are connected with realization of budgetary borrowing (with a public credit). Considering the content of the public debt in a context of other financially-legal categories, the author gives his own definition of concept «public debt».

Key words: public credit, state debt, borrowing, budgetary borrowing.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

УДК 347.73

*Ю.О. Костенко, канд. юрид. наук, доцент
кафедри цивільного права і процесу
Донецький національний університет*

ОКРЕМІ АСПЕКТИ ВИЗНАЧЕННЯ ПРЕДМЕТА ПОДАТКОВО-ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

Правова природа того чи іншого виду контролю визначається характером суспільних відносин, що виникають у відповідній сфері державного управління. Для з'ясування сутності податкового контролю, потрібно виділити те коло суспільних відносин, що попадає під податково-правову регламентацію. Можна це зробити виключно че-

рез визначення безпосередньо предмета останньої. Даному питанню у фінансово-правовій науці приділяють відповідну увагу у своїх роботах такі вчені, як А.В. Бризгалін, М.В. Кустова, М.П. Кучерявенко, Д.В. Вінницький, О. А. Ногіна, С. І. Белова, Г. В. Петрова, А.А. Козирєв [Див.: 4; 7; 11; 13; 15; 17; 18; 20]. Метою цієї статті є дослідження

місця й ролі відносин при здійсненні податкового контролю у предметі податково-правового регулювання.

Податкова діяльність держави зосереджена в напрямку утворення фондів коштів. Як вбачається, додаткового обґрунтування потребує позиція, що відносини у сфері оподаткування охоплюють ту частину фінансових відносин, яка виникає в процесі діяльності держави з приводу планомірного формування централізованих і децентралізованих грошових фондів з метою реалізації її завдань [17, с. 121]. Такий підхід аргументовано критикує М. В. Кустова, яка звертаючи увагу на те, що «предметом податкового права охоплюється лише частина відносин з формування державою й муніципальними утвореннями фондів коштів, а саме відносини, які пов'язані з вилученням податкових платежів, за межами якого рух коштів регламентується бюджетним правом» [13, с. 11].

Заслугує на увагу своєрідний підхід до визначення поняття «предмет податкового права» М.П. Кучерявенка, який, досліджуючи його підкреслює специфічність цієї царини суспільних відносин економічним і публічно-правовим змістом податків як основних джерел утворення державних фінансів через вилучення у формі обов'язкових

платежів частини суспільного продукту, що власне, і є предметом правового регулювання [15, с. 492]. Особливістю цих відносин є рух коштів у власність держави від платника до бюджету у формі податків і зборів. У цьому питанні слід погодитися з думкою вченого, що реалізуючи свої інтереси, держава може й не поєднувати їх із суспільними, формувати й підтримувати механізми в яких вони будуть суперечити один одному.

Дійсно, податки, як атрибут держави, можуть як збігатися, так і не збігатися з інтересами суспільства. Саме з таких міркувань, мабуть, науковець і не солідаризується з думкою Д.В. Вінницького, який вбачає «...сутність фінансової діяльності в акумулюванні, розподілі й використанні публічних фондів коштів безпосередньо в суспільних інтересах» [7, с. 60]. Гадаємо, що все ж таки точніше вести мову про державні інтереси. Ще С.Д. Ципкін, визначаючи майновий характер податкових відносин, стверджував, що невиконання податкового зобов'язання призводить до заподіяння матеріального збитку державі, порушенню загальнодержавних інтересів [30, с. 29].

Перш ніж ми більш детально перейдемо до аналізу відносин, які складають предмет податкового права, вважаємо доцільним

звернути увагу на наступне. Податковий контроль, як різновид фінансового, має всі принципові ознаки останнього й, безумовно, є формою виконання контрольної функції фінансів в оподаткуванні, що відбиває раціональне співвідношення, тенденції формування публічних грошових фондів за рахунок надходжень від податків і зборів. М.П. Кучерявенко, керуючись одним з постулатів теорії фінансів, теж характеризує податковий контроль як форму виконання контрольної функції фінансів, що є сукупністю дій стосовно перевірки зобов'язань суб'єктів з виконання обов'язків, пов'язаних з оподаткуванням [14, с. 383]. Дійсно, якщо підгрунтя контрольної функції фінансів становить рух фінансових ресурсів у централізованій і децентралізованій формах, то її реалізацією щодо оподаткування виступає контроль за надходженням грошових коштів до публічних грошових фондів. Як зазначають В.М. Родіонова й В.І. Шлейніков, саме в такий спосіб і здійснюється публічний контроль у сфері оподаткування [23, с. 16]. Ми приєднуємося до наведених точок зору, проте хотілося б звернути увагу на такий аспект: при характеристиці податкового контролю в сучасних умовах необхідно виділяти його прямий зв'язок з такою однією з найважливіших

функцій податків, якою є фіскальна. Відповідно до останньої податки виконують своє основне призначення – насичають доходну частину публічних грошових фондів.

Проаналізувавши різні підходи вчених до визначення предмета податкового права, зазначимо, що більшість із них в тій чи іншій формі вирізняють і грошовий характер податкових правовідносин, і організаційний. Так, на думку Г.В. Петрової, суспільні відносини в царині оподаткування безпосередньо пов'язані з державним податковим контролем та управлінням економічним і соціальним розвитком суспільства через механізм оподаткування. Відносини, що охоплюють різні сфери державних, майнових, владно-розпорядницьких відносин, саме і складають предмет податкового права. Далі вчена пише, що: норми, які встановлюють компетенцію і функції державних органів податкового регулювання й контролю, становлять інститут державного управління оподаткуванням [20, с. 27]. Із цієї позицією не погоджується О.А. Ногіна, яка справедливо зауважує: якщо виділяти правовий інститут державного управління оподаткуванням як самостійний, то, мабуть, треба включати до нього й норми, що регламентують процеси встановлення, введення і стягнення податків, зо-

крема, й норми законодавчого процесу, що не відповідає принципу однорідності норм правового інституту [18, с. 32]. Додамо від себе, що за такого підходу фактично розриваються процесуальні й матеріальні податкові норми, а інститут податкового контролю – яскравий приклад поєднання 2-х блоків норм.

О.В. Староверова предмет податкового права розуміє як відносини, пов'язані з сплатою податкових платежів, так і ті відносини, що виникають у зв'язку проведенням компетентними органами контролю за правильністю сплати податків і зборів [26, с. 50]. Близькою до висловленої є точка зору А.А. Козирева, який у предметі податкового права теж вирізняє відносини зі стягнення податків, що виявляються в процесі податкового провадження, тобто при обчисленні і сплаті конкретних видів податкових платежів. Сюди ж він відносить і відносини у сфері податкового контролю [11, с.16].

Автори підручника «Фінансове право» предмет податкового права тлумачать як систему однорідних фінансово-правових відносин, що регулюють порядок формування, встановлення, стягнення, зміни, скасування й контролю грошових внесків від платників до бюджетів та цільових позабюджетних фондів у виді податкових надходжень [28, с.274].

Більш широкий підхід до трактування досліджуваного поняття викладено С.І. Беловою, яка пропонує наступний варіант формулювання цієї категорії: «Предметом податкового права є суспільні відносини, що виникають з приводу встановлення, введення і стягнення податків і зборів з організацій і фізичних осіб у бюджеті й позабюджетні цільові фонди, здійснення податкового контролю, оскарження актів податкового контролю, дій (бездіяльності) посадових осіб і залучення їх до відповідальності при вчиненні податкових правопорушень» [4, с. 20-22].

Зауважимо, що окрему позицію займає Н.Д. Еріашвілі, який доходить висновку, що податково-правові норми на засадах владного юридичного підпорядкування в сукупності регулюють майнові відносини фізичних і юридичних осіб у податковій сфері, які і складають предмет податкового права [32, с. 227]. Проте ми не є прихильниками такого вузького підходу до визначення предмета податково-правового регулювання.

Ведучи мову про точність термінології, ми погоджуємося з тим, що центральне місце в системі податкових правовідносин займають відносини, які мають грошовий, майновий характер і безпосередньо пов'язані зі здійсненням податкових пла-

тежів зобов'язаними особами [Див.: 15, с. 258; 18, с. 24]. Разом із тим існування таких майнових відносин самих по собі, без управляючого впливу на них з боку держави є неможливим. Для забезпечення належного виконання своїх обов'язків по сплаті податкових платежів платники податків, інші зобов'язані особи змушені вступати у відносини, позбавлені безпосередньо майнового характеру (наприклад, відносини з обліку платників податків, проведення контролюючими органами податкових перевірок тощо). Як із цього приводу цілком влучно зауважує М.В. Кустова, такі відносини мають адміністративно-правову природу, оскільки, виникаючи у сфері управлінської (точніше, контрольної) діяльності органів виконавчої влади, вони позбавлені безпосередньо грошово-розподільного змісту [13, с. 13].

Ці відносини в буквальному значенні, безумовно, не є майновими, тому що не опосередковують рух коштів. Однак вони мають майнові цілі й виникають у сфері розподілу тягаря публічних витрат [Див.: 4, с. 22; 7, с. 70]. Наявність такого роду організаційних податкових відносин визначається інтересом держави, пов'язаним із забезпеченням одержання вчасно й у повному обсязі призначених їй податкових платежів. Той факт,

що ці відносини безпосередньо не обслуговують рух коштів, не заперечує характеристики фінансових відносин (у всій сукупності) як майнових, тому що як підкреслював С.Д. Ципкін, за кінцеву мету вони все ж таки мають рух коштів [30, с. 48].

Досліджуючи правову природу фінансових правовідносин, М.В. Карасьова обґрунтовано підсумовує, що фінансова діяльність держави й муніципальних утворень є управлінською, тобто допускає підпорядкування об'єкта цієї діяльності її суб'єкту – державі чи муніципальному утворенню в особі компетентних органів [9, с. 91]. Можна зробити припущення, що це положення дозволило деяким науковцям констатувати, що управлінська діяльність податкових, а в низці випадків і інших державних виконавчих органів стає невід'ємним елементом у механізмі оподаткування, що забезпечує ефективність його функціонування. У зв'язку із цим хотілося б приєднатися до думки тих учених, які обґрунтовують доцільність включення до предмета податкового права організаційних податкових відносин, пов'язаних із цією діяльністю, незважаючи на те, що вони позбавлені безпосередньо майнового змісту [13, с. 14; 18, с. 24].

При розгляді цього питання вбачається важливим звернути увагу на наступне. Серед на-

уковців висловлюється точка зору про неможливість використання категорій «управління» й «управлінські відносини» при характеристиці фінансової діяльності держави й муніципальних утворень, оскільки її здійснюють органи влади не тільки виконавчої, а й законодавчої та судової; в цьому разі виникають не управлінські, а організаційні відносини [Див.: 6, с. 20; 25, с. 92-93]. Вважаємо, що такий підхід закладає черговий спірний момент: ми зіштовхуємося зі спробою протиставити управлінські правовідносини організаційним, з чим ми не погоджуємося. Перш за все вважаємо, що до характеристики управлінських відносин з точки зору їх здійснення відповідним органом влади потрібно підходити дуже обережно. Ми не можемо залишити осторонь ті наукові концепції, що склалися сьогодні із цього приводу в науці адміністративного права й державного управління. Так, відповідно до першого – спеціального (вузького) підходу до розуміння цього питання сфера управлінської діяльності чітко корелюється зі сферою реалізації виконавчої влади, а її суб'єктами виступають органи виконавчої влади всіх рівнів, починаючи від вищих і закінчуючи виконавчою владою на місцях [Див.: 1, с. 261; 8, с. 8; 27, с. 45; 33, с. 19].

Водночас поняття «державне управління» може трактуватись і в широкому значенні, коли воно не асоціюється виключно з діяльністю виконавчої влади, а розглядається як спільна діяльність і взаємодія 3-х гілок державної влади, яка є відмінною від управління в приватному секторі й пов'язаного з формуванням державної політики й політичним процесом у цілому [Див.: 3, с. 15; 16, с. 91; 22, с. 10, 11; 31, с. 12].

Як уже зазначалося, фінансову діяльність здійснюють органи держави всіх 3-х гілок влади, чим і зумовлюється її відзнака від інших видів діяльності держави. У цьому контексті незаперечним позитивом є широкий спосіб тлумачення державного управління, що надасть можливість розбудувати системну модель такої діяльності і проілюструвати складну гамму зв'язків, що виникають між різноманітними державними органами в процесі її здійснення. Виходячи із цих міркувань вважаємо можливим при дослідженні цієї діяльності використовувати такі категорії, як «управління» й «управлінські відносини».

З урахуванням розгляду податкового контролю для нас має значення виключно перша стадія фінансової діяльності – формування публічних грошових фондів, чим зумовлюються ха-

ракти і сфера контрольованих дій. Ідеться про те, що, дотримуючись концепції поділу державної влади, потрібно чітко виокремити функціональну специфіку кожної з них у напрямку державної діяльності в податковій царині. Управління й контроль – тісно пов'язані одне з одним явищем. Процес управління складається з функціонально-логічних стадій, а контроль у процесі управління системою оподаткування, будучи сполучним елементом між управлінськими циклами, виступає самостійною стадією управління.

Контрольна діяльність відповідних органів є складовою частиною управляючого блоку механізму правореалізації у сфері податкових правовідносин. Вона вклинюється у правореалізаційні процеси з метою забезпечення їх точності, відповідності вимогам законності і служить важливим організаційно-юридичним засобом управління процесами застосування норм податкового законодавства. У процесі розгляду податкового контролю ми зіштовхуємося саме з виконавчо-розпорядницькою діяльністю органів держави. Підтвердженням цього є законодавчий підхід до закріплення переліку суб'єктів, наділених повноваженнями щодо податкового контролю [26].

Глибоке теоретичне дослідження управлінських відносин у царині фінансової діяльності, зокрема, місця державного фінансового контролю в системі соціального управління, дозволило О.Ю. Грачовій дійти висновку, що ці відносини, як один з найважливіших компонентів характеристики останнього, становлять собою управління соціальними процесами, в тому числі процесом здійснення значеної діяльності (наприклад, виконання повноважень податковими органами з контролю за дотриманням податкового законодавства) [29, с. 66-112]. У межах і в процесі такого управління виникають різні відносини, але при цьому їм притаманні спільні риси, що об'єктивно виражають принципову єдність їх сутності. Так, ст. 2 Податкового кодексу РФ до податкових відносин встановлення і введення податків і зборів; (б) зі стягування податків і зборів; (в) з податкового контролю та ін. [12, с. 5, 6]. Але незважаючи на певну специфіку кожної групи таких відносин, що може проявлятися у їх суб'єктному складі й об'єкті, правах та обов'язках сторін, усі вони вважаються податковими, врегульованими нормами податкового права. Отже, управлінські відносини є змістом і об'єктом управляючого впливу

на соціальні процеси, що здійснюються в правовій формі. У такому розумінні вони мають місце в будь-якій управлінській діяльності в тому числі й фінансовій, зокрема, в податковій. До особливостей управлінської діяльності відносять їх вольовий, владний та організаційний характер [29, с. 90].

Питання організаційних відносин викликало й викликає неабиякий науковий інтерес серед представників різних галузей права [Див.: 4, с. 21; 24, с. 8; 5, с. 19; 2, с. 459]. Так Г.І. Петров підкреслював, що організаційність у тому чи іншому ступені властива всім формам державної діяльності [20, с. 14], Ю.М. Козлов взагалі ототожнював організаційні відносини з управлінськими [10, с. 31- 40].

Ми дотримуємося позиції, що організація – це (а) впорядкованість, погодженість взаємодії частин цілого; (б) об'єднання всіх, хто здійснює ту чи іншу програму (ціль); (в) сукупність дій, що забезпечують взаємозв'язки між частинами цілого. Спрямованість організації на впорядкованість, на об'єднання зусиль

свідчить про її принципову єдність з управлінням, з одного боку, і про організаційний зміст процесу управління – з другого, що в результаті обов'язково відбувається й на змісті управлінських відносин [29, с. 91].

Таким чином, визначаючи місце й роль відносин при здійсненні податкового контролю в предметі податково-правового регулювання, слід виходити з наступного:

1) управлінські відносини у фінансовій сфері, в тому числі у межах податкового контролю, фактично виявляються в організаційних зв'язках між суб'єктом (уповноваженим органом держави) й об'єктом управління. При такому розумінні вони цілком відповідають організаційному змісту управління;

2) при визначенні конструкції «предмет податкового права» необхідно виділяти 2 групи відносин: (а) майнові, пов'язані з переходом права власності на майно від платника до бюджетів чи позабюджетних фондів, і (б) управлінські, пов'язані з контролем за правильністю відчуження на користь публічних суб'єктів платниками податків частини свого майна.

Список літератури: 1. Адміністративне право України: Підруч. / За ред. Ю.П. Битяка. – Х.: Право, 2001. – 428 с. 2. *Алехин А.А., Кармолицкий А.А., Козлов Ю.А.* Адміністративное право Российской Федерации: Учеб. – М.: ЗЕРЦАЛО, 1997. – 459 с. 3. *Атаманчук Г.В.* Обеспечение рациональности государственного управления. – М.: Юрид. лит., 1990. – 352 с. 4. *Белова С.И.* Налоговые правоотношения. – Саратов: СЮИ МВД России, 2005. – 128 с. 5. *Братусь С.Н.* Предмет и система советского гражданского права. – М.: Госюриздат, 1963. – 197 с. 6. *Веремьенко И.И.* К вопросу о предмете финансового права // Актуальные вопросы административного и финансового права: Сб. науч. тр. – Вып. 2. – М.: МГИМО (У) МИД России, 2004. – С. 5-20. 7. *Винницкий Д.В.* Российское налоговое право: проблемы теории и практики. – СПб.: Юрид.

Центр прес, 2003. – 397 с. **8. Власов В., Студеникин С.** Советское административное право: Учеб. – М.: Госюриздат, 1959. – 536 с. **9. Карасева М.В.** Финансовое правоотношение. – М.: Норма, 2001. – 288 с. **10. Козлов Ю.М., Полова Л.Л.** Административное право: Учеб. – М.: Юристъ, 2000. – 428 с. **11. Козырев А.А.** Понятие налогового права и его место в системе правовых норм российской Федерации // Право и политика. – 2002. – № 1. – С. 15-19. **12.** Комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации части первой, части второй (постатейный). Действующая редакция 2009 г. – 3-е изд., перераб. и доп. / Авт. текста А.Б. Борисов – М.: Книжный мир, 2009. – 1184 с. **13. Кустова М.В.** Налоговое право России: Общ. ч.: Учеб. – М.: Юристъ, 2001. – 490 с. **14. Кучерявенко М.П.** Податкові процедури: права природа і класифікація. – К.: Алерта, 2009. – 460 с. **15. Кучерявенко Н.П.** Курс налогового права: В 6-ти т. – Т. 2: Введение в теорию налогового права – Харьков: Легас, 2004. – 600 с. **16. Лебедев М.П.** Государственные решения в системе управления социалистическим обществом. – М.: Юрид. лит., 1974. – 296 с. **17.** Налоги и налоговое право: Учеб. пособ. / Под ред. А.В. Брызгалова. – М.: Аналитика-Пресс, 1997. – 128 с. **18. Ногина О.А.** Налоговый контроль: вопросы теории. – СПб.: Питер, 2002. – 160 с. **19. Петров Г.И.** Советские административно-правовые отношения. – Л.: Изд-во ЛГУ, 1972. – 157 с. **20. Петрова Г.В.** Налоговые отношения: теория и практика правового регулирования. – М.: Оолита, 2003. – 360 с. **21.** Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами: Закон України від 21.12.2000 р., № 2181-III// Відом. Верхов. Ради України. – 2001. – № 10. – ст. 44. **22. Райт Г.** Державне управління. – К.: Основи, 1994. – 191 с. **23. Родионова В.М., Шлейников В.И.** Финансовый контроль: Учеб. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002. – 320 с. **24. Савченко Л.А., Мельник О.П.** Правові проблеми процесу фінансового контролю. – К.: КиМУ, 2009. – 236 с. **25. Соколова Э.Д.** Правовое регулирование финансовой деятельности государства и муниципальных образований. – М.: ИД «Юриспруденция», 2009. – 264 с. **26. Староверова О.В.** Некоторые правовые аспекты организации налоговых правоотношений на современном этапе развития // Закон и право. – 2003. – № 4. – С. 48-52. **27. Тихомиров Ю.А.** Курс административного права и процесса: Учеб. – М.: Юринформцентр, 1998. – 798 с. **28.** Финансовое право: Підруч. / Відп. ред. О.П. Гетьманець. – Х.: Еспада, 2008. – 416 с. **29.** Финансовый контроль: Учеб. пособ. / Е.Ю. Грачева, Г.П. Толстопяченко, Е.А. Рыжкова. – М.: ИД «Камерон», 2004. – 272 с. **30. Цыпкин С.Д.** Правовое регулирование налоговых отношений в СССР. – М.: Госюриздат, 1955. – 76 с. **31. Чиркин В. Е.** Государственное управление. – М.: Юристъ, 2002. – 320 с. **32. Эриашвили Н.Д.** Финансовое право: Учеб. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2000. – 606 с. **33. Юсупов В.А., Волков Н.А.** Научные основы государственного управления в СССР. – Казань: Изд-во Казан. ун-та, 1972. – 98 с.

ОТДЕЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ПРЕДМЕТА НАЛОГОВО-ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ

Костенко Ю.А.

В статье анализируются научные подходы к определению предмета налогово-правового регулирования; выделяются особенности имущественных и организационных налоговых правоотношений; определено место отношений, возникающих при осуществлении налогового контроля в предмете налогово-правового регулирования.

Ключевые слова: контроль, государственное управление, налог, налоговый контроль, налоговое правоотношение.

SEPARATE ASPECTS OF DEFINITION OF A SUBJECT TAX-LEGAL REGULATION

Kostenko J.A.

Aspects of definition of subject of tax-legal regulation. In the article scientific approaches to definition of subject of tax-legal regulation are analyzed; Features of property and organizational tax legal relations are selected; Place of relations, arising at realization of tax control in subject of tax-legal regulation is determined.

Key words: control, government control, tax, tax control, tax legal relation.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

УДК 347.74 *А.М. Котенко, аспірант кафедри фінансового права
Національна юридична академія України
імені Ярослава Мудрого,
м. Харків*

МІСЦЕ ДОГОВІРНИХ ВІДНОСИН У ФІНАНСОВОМУ ПРАВІ

З урахуванням поділу права на приватне й публічне предмет правового регулювання тієї чи іншої його галузі дає змогу віднести її до сфери публічної або приватної регламентації, а також вести мову про її самостійність і сформованість. Сутність цього поділу системи права полягає в тому, що в кожній системі є норми, покликані забезпечувати насамперед загальнозначущі (публічні) інтереси, тобто суспільні, держави в цілому, а є ті, що захищають інтереси окремих осіб, перш за все приватних власників [4, с. 263]. У зв'язку із цим, сформувався стійка позиція, що юридичні засоби, що використовуються в одній сфері правового регулювання (приватній) не можуть бути застосовані в іншій (публічній), і навпаки. Ця ситуація призвела до того, що аналіз договору як способу правового впливу на відносини, що складають предмет фінансового права, зник з кола інтересів учених. Робляться спроби взагалі викреслити його з напрямів дослідження змісту фінансово-

правового регулювання. Усі питання, пов'язані з характеристикою правової природи договору, були, так би мовити віддані науковцям, які займаються проблемами приватного права або ж загальної теорії права. Такий стан речей не може задовольнити потреби ні теорії фінансового права, ні держави в питаннях реалізації публічного інтересу.

Історично межа між публічним і приватним правом не завжди була чіткою, сфери їх не раз змінювались. Відносини, що регламентуються ними, як і всі суспільні відносини в цілому, знаходяться у постійній динаміці. Окремі сфери життєдіяльності людей, що належать до публічного права, раніше могли регулюватися приватним, і навпаки. Межа між ними достатньо умовна, яка визначається економічними, політичними та іншими потребами суспільства на конкретному етапі його розвитку.

Не можна провести чіткої грані, після якої, наприклад, закінчується дія публічного права й розпочинається дія приватного.

Будь-яка галузь останнього виходить з публічного, оскільки, формально закріплюється й захищається державою, яка тим самим і підтримує публічний інтерес. Цим обумовлено цілком слушне намагання законодавця цей публічний інтерес за допомогою приватно-правових механізмів у публічно-правовій царині.

Щоб сформувати комплексний погляд на досліджувану проблему, треба з'ясувати природу предмета й методу фінансового права. Звернення до предмета одразу наштовхується на низку перешкод, пов'язаних із плюралізмом поглядів на його структуру – сукупність урегульованих фінансово-правовими нормами інститутів. Разом із тим дефініція поняття «предмет фінансового права», що складається з найбільш загальних ознак, притаманних саме йому, не викликає особливих зауважень.

Так, Ю.О. Крохіна, вивчаючи предмет фінансового права, доходить висновку, що під ним слід розуміти «сукупність однорідних майнових і пов'язаних з ними немайнових суспільних відносин, що складаються між державою (муніципальним утворенням) та іншими суб'єктами з приводу акумулювання, розподілу й використання державних фондів грошових коштів, здій-

снення фінансового контролю і притягнення до відповідальності за здійснення фінансового правопорушення» [7, с. 44]. Зауважимо, що фінансові правовідносини, що виникають, розвиваються і припиняються у сфері фінансової діяльності держави, мають як підкреслює Ю.А. Ровинський, владно-майновий характер в усіх видах фінансових правовідносин останній виражено цілком чітко. Значення має лише ступінь прояву в них владного характеру. Вивчення фінансових правовідносин як владно-майнових дозволяє відмежувати їх від цивільного права, що регламентує відносини майнові [9, с.138]. Таким чином, саме ця ознака фінансових правовідносин дозволяє відділити їх чисто від майнових, урегульованих нормами цивільного права, і владних, упорядкованих приписами права адміністративного. Владність фінансових правовідносин обумовлює застосування імперативного методу як основного у їх правовому регулюванні. На переконання М.В. Карасьової, майновий характер відносин, що складають предмет фінансового права, змусив законодавця для забезпечення балансу приватних і публічних інтересів, нівелювання політичних конфліктів використовувати в низці випадків диспозитивний метод їх регламентації [6, с. 12].

Серед обов'язкових ознак відносин, що становлять предмет фінансового права, необхідно виокремити:

— майнові, що зазвичай мають грошовий характер;

— які складаються у процесі формування (акумулявання), розподілу й використання публічних централізованих і децентралізованих фондів;

— суб'єктному складу яких притаманна наявність держави або органу місцевого самоврядування як обов'язкового суб'єкта;

— які спрямовані на забезпечення публічного інтересу.

Перелічені ознаки досліджуваних правовідносин дозволяють віднести фінансове право до публічних галузей права.

Визнаю є позиція, що основним методом цих галузей є імперативний – метод владних приписів, а галузей приватного права – диспозитивний [Див.: 10, 242-245; 13, с. 16]. Імперативний передбачає жорстку врегульованість відносин, вплив на які здійснюється через владні приписи уповноважених органів – зобов'язаних суб'єктів, наявністю забороняючих, зобов'язуючих норм і відповідальності за їх порушення. Диспозитивний метод передбачає рівноправність суб'єктів правовідносин і свободу реалізації прав за власною волею.

Це яскраво простежується на окремих стадіях фінансової діяльності.

Фінансова діяльність державних органів та органів місцевого самоврядування є організованою щодо формування, перерозподілу й використання централізованих і децентралізованих фондів грошових коштів, які забезпечують безперебійне функціонування держави й муніципальних утворень на кожному етапі суспільного розвитку [15, с. 23]. Отже, під фінансовою діяльністю слід розуміти планомірний процес управління рухом публічних коштів, яка складається з 3-х самостійних стадій – формування (акумуляції), розподілу (перерозподілу) й використання публічних фондів грошових коштів і фінансового контролю як стадії наскрізної. Ця діяльність здійснюється за допомогою певних методів, які державі й органам місцевого самоврядування потрібно застосовувати, щоб формувати публічні централізовані фонди коштів – бюджети, з яких згідно із запланованими в актах про бюджет покривати видатки, що супроводжують їх функціонування [1, с. 17].

Своєрідність фінансової діяльності держави й органу місцевого самоврядування, спрямованої на підтримку публічного інтересу, зумовлює застосування як загальних методів, так і

спеціальних, що залежить від конкретної стадії діяльності. Під методами останньої розуміють сукупність засобів, способів і прийомів, за допомогою яких владний суб'єкт формує, розподіляє й використовує фонди грошових коштів. До загальних методів слід віднести імперативний і диспозитивний. «Ці так звані первинні методи конкретизуються і можуть проявлятися в різних сполученнях, як правило, з перевагою одного з них» [4, с. 257]. На стадії формування публічних фондів коштів спеціальний застосовуються методи мобілізацій обов'язкових і добровільних.

Метод обов'язкових мобілізацій (платежів) полягає в установленні виду платежу, точного його розміру строку внесення й відповідальності за фінансове правопорушення. До таких обов'язкових платежів належать податки, збори (державне мито, збори митниць, автомобільної інспекції тощо), штрафи, плата за використання природних ресурсів та ін. [14, с. 8]. Обов'язкова мобілізація є проявом домінування імперативного методу. Іншими словами, держава або органи місцевого самоврядування в односторонньому порядку реалізують свої владні повноваження через відповідні акти управління, виконання яких, є обов'язком іншої (зобов'язаної) сторони фінансових правовідносин.

Статтею 92 Конституції України передбачено, що система оподаткування, податки і збори встановлюються виключно законами. Законодавець закріплює обов'язкові елементи правового механізму податку (збору): платника податку, об'єкт оподаткування, ставку податку, предмет, базу, одиницю оподаткування, джерело сплати податку, методи, строки та способи сплати, особливості податкового режиму, бюджет або фонд надходження податку (збору), особливості податкової звітності [Цит. за: 8, с. 135, 136]. Таким чином, владний суб'єкт в односторонньому порядку визначає певну юридичну або фізичну особу платником відповідного податку (збору) й зобов'язує виконувати обов'язки щодо його сплати. Платник податку (збору) в цьому випадку є зобов'язаним суб'єктом і не має можливості вибору моделі поведінки. Це викликано перш за все потребою наповнення фондів грошових коштів з метою реалізації функцій держави й органів місцевого самоврядування.

Натомість добровільна мобілізація (платежі) є проявом диспозитивного методу, що реалізується насамперед через застосування договірних конструкцій у сфері фінансово-правового регулювання, до яких слід віднести фінансово-правові дого-

вори позики, позички, кредитні договори, договори про надання кредитних ліній, розміщення державних цінних паперів та ін.

О.О. Красавчиков, розглядаючи особливості методу цивільно-правового регулювання, робить висновок, що диспозитивність у радянському цивільному праві слід розуміти як засновану на нормі цієї галузі права юридичну свободу (можливість) суб'єктів цивільно-правових відносин здійснювати свою правосуб'єктність і свої суб'єктивні права (набувати, реалізовувати або розпоряджатися ними) на власний розсуд [11, с. 20]. Диспозитивність у цивільно-правовій сфері, означає відносини, засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників [13, с. 16]. Вивчаючи цивільно-правовий договір як спосіб регламентації певних відносин, у першу чергу ми маємо на увазі можливість відступити від положень актів цивільного законодавства й урегулювати відносини на власний розсуд.

Однак диспозитивність у публічно-правовій сфері має місце не в чистому вигляді (як ми звикли до цього у приватно-правовій), а з певними обмеженнями, викликаними особливим місцем фінансової діяльності. Цю точку зору висловлює Ю.О. Крохіна, яка, аналізуючи розвиток РФ у

нових економічних і державно-політичних умовах, підкреслює розширення застосування диспозитивного методу правового впливу на фінансові відносини. Диспозитивний метод властивий цивільному праву, тому його проникнення у сферу права фінансового свідчить про допущення законодавцем у деякій мірі поєднання приватних і публічних інтересів. У зв'язку зі специфікою фінансового права цей метод, безумовно, не є аналогом способу правової регламентації цивільних відносин [7, с. 49, 50].

З огляду на обов'язковість участі у фінансових правовідносинах владного суб'єкта про еквівалентний із цивільно-правовою сферою ступінь прояву диспозитивності у фінансово-правовій говорити доволі складно. Так у ч. 2 ст. 19 Основного Закону проголошується, що органи державної влади й органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією й законами України. Обмеженість диспозитивного методу регулювання фінансових відносин пов'язана як з визначеністю прав держави й органів місцевого самоврядування, які повинні діяти лише в чітко регламентований спосіб, так і з необхідністю додержання інтересів усього суспільства.

О.О. Дмитрик, аналізуючи категорію «фінансово-правовий договір», робить суттєве застереження: застосування договірних конструкцій при правовому регулюванні фінансових відносин не означає, що фінансове право поряд з методом імперативним використовує й диспозитивний [2, с. 53]. Як бачимо, навіть не визнаючи правомірним застосування диспозитивного методу для регламентації фінансових правовідносин, слід констатувати наявність фінансово-правового договору як специфічного способу такого регулювання.

Точка зору окремих учених, які пропонують вести мову про угоди, об'єктами яких є фінансові засоби й упорядкування яких здійснюється нормами цивільного права (але ніяк не фінансового), на нашу думку, ставить під сумнів правильність включення до фінансової системи України деяких інститутів. Натомість, ми поділяємо думку С.В. Дорохіна, який вважає, що «виникнення в галузях права, історично віднесених до публічного, правовідносин між рівноправними суб'єктами потребує застосування приватноправового принципу диспозитивності. Включення в приватні відносини особи, яка наділена владними повноваженнями, має наслідком обмеження свободи волевиявлення суб'єктів таких

правовідносин імперативними або альтернативно-правовими нормами» [3, с. 45].

Отже, метод добровільних мобілізацій є яскравим прикладом поєднання основного методу фінансового-правової сфери – імперативного, з додатковим – диспозитивним, але таким, який домінує. Аналіз законодавства – як України, так і РФ – дозволяє констатувати тенденцію вчених до договірному способу регулювання деяких фінансових правовідносин [Див.: статті 66–68 Налогового кодексу РФ; статті 15, 73, 74, 92 Бюджетного кодексу України]. Такий підхід – відповідь на питання щодо ефективного правового забезпечення ринкових процесів в економіці країни.

Л.С. Явич наголошує на тому, що зв'язок правової форми з економічними відносинами є подвійним. З одного боку, матеріальні умови життя в кінцевому підсумку визначають зміст державної волі, вираженої в праві, а з другого – право здійснює свою соціальну функцію лише в процесі реалізації його норм у суспільних відносинах. Правовідносини, що виникають при цьому, мають відповідати їх соціально-економічному змісту, інакше норми права належним чином не діють і не виконують своєї прогресивно регулюючої функції стосовно економіки. Таким чином, коли йдеться про

важливу проблему зв'язку між економікою і правом, варто аналізувати процес не тільки правотворчості та її результати, а й реалізації юридичних норм, передусім правовідносин [16, с. 15]. Важливим для держави постає не лише результат (наприклад, отримання податкових доходів), а й можливість платника податку виконати свій обов'язок. Це є також втіленням таких принципів оподаткування, як зручність сплати податкових платежів для зобов'язаного суб'єкта і стимулювання здійснення певної діяльності.

Як вбачається, існує потреба у виділенні двох основних різновидів договорів у фінансовому праві – нормативних та індивідуальних. Нормативні дають можливість на міжнародному рівні врегулювати питання уніфікації фінансового законодавства, а на державному – розмежування компетенції уповноважених суб'єктів фінансових правовідносин (держави, її окремих органів, органів місцевого самоврядування). Індивідуальні договори дозволяють упорядкувати відносини, що складаються між державою, органами місцевого самоврядування, з одного боку, та іншим, зобов'язаним суб'єктом фінансових правовідносин – з другого в тій частині, що дозволена імперативною нормою права.

Сфера наших інтересів обмежується дослідженням правової природи індивідуального фінансового договору, який використовується для забезпечення балансу між інтересами як уповноваженого, так і зобов'язаного суб'єктів. Розглянувши публічні договори, О.В. Солдатенко переконує, що договори у фінансовому праві, що укладаються суб'єктами публічного права, спрямовані на реалізацію публічного інтересу і стосуються розподілу грошових коштів [12, с. 217].

Наведене визначення окреслює найбільш загальні риси, притаманні договору у фінансовому праві. Прослідковується чіткий зв'язок цих механізмів з тими, що застосовуються в цивільному праві, але існує, принаймні, одна суттєва особливість, властива публічному складнику таких договірних відносин. Останні можуть бути врегульовані договором лише в частині, що дозволена імперативною нормою права. Отже, основною ознакою, що відрізняє договір у цивільному праві від індивідуального у праві фінансовому, є принцип його свободи. Сутність цього принципу розкривається насамперед у статтях 3, 6, 627 Цивільного кодексу України, відповідно до яких сторони є вільними в укладенні договору, у визначенні його умов й у

виборі контрагента з урахуванням вимог цього Кодексу, інших актів цивільного законодавства, звичаїв ділового обороту, вимог розумності і справедливості. Принцип свободи договору також виявляється через можливість відступу від положень актів цивільного законодавства й врегулювання своїх відносин на власний розсуд.

Ще однією ознакою принципу свободи договору є вільне волевиявлення сторін на вступ у договірні відносини. Проте у цьому випадку аналогічна ситуація простежується й у договірних фінансових правовідносинах. На думку М.В. Карасьової, реалізація обов'язків і прав суб'єктів фінансових правовідносин – це вольовий акт. Ні права, ні обов'язки не зможуть бути здійснені, якщо суб'єкти не виявлять своєї волі. Тому теоретично і практично значимим постає питання про відповідність індивідуальної волі суб'єкта (тобто упо-

вноважено або зобов'язаного суб'єкта) і держави, вираженої в правовій формі [5, с. 226].

Незважаючи на неможливість ототожнення договірних конструкцій у праві фінансовому й цивільному, слід все-таки визнати, що договірні відносини у сфері фінансово-правового регулювання існують і що структура фінансово-правового договору має суттєві особливості. Для закріплення індивідуального фінансового договору повноправного, а не допоміжного або навіть нехарактерного способу регулювання відносин, необхідне чітке розмежування ознак, які відбивали б інтерес як публічний (імперативна ознака), так і приватний (диспозитивна ознака). На сучасному етапі практика застосування договірних конструкцій у фінансовому праві знаходиться далеко попереду теорії, а тому потребує подальшої розробки й ґрунтовних досліджень.

Список літератури: 1. *Воронова Л.К.* Фінансове право України: Підруч. – К.: Прецедент; Моя книга, 2008. – 448 с. 2. *Дмитрик О.А.* Категория «финансово-правовой договор»: право на существование // Системообразующие категории в финансовом праве: состояние и перспективы трансформации: Матер. междунар. науч.-практ. конф., г. Харьков, 15-16 апр. 2010 г. / Редкол.: В.Я. Тацій, Ю.П. Битяк, Л.К. Воронова и др. – Х.: НИИ гос. стр-ва и мест. самоупр., 2010. – С. 52-54. 3. *Дорохин С.В.* Деление права на публичное и частное: конституционно-правовой аспект. – М.: Волтерс Клувер, 2006. – 136 с. 4. Загальна теорія держави і права: [Підруч. для студ. юрид. вищих навч. закл.] / За ред. М.В. Цвіка, О.В. Петришина. – Х.: Право, 2002. – 432 с. 5. *Карасева М.В.* Финансовое правоотношение. – М.: Норма, 2001. – 288 с. 6. *Карасева М.В.* Финансовое право России: новые проблемы и новые подходы // Гос-во и право. – 2003. – №12. – С. 5-13. 7. *Крохина Ю.А.* Финансовое право России: Учеб. для вузов. – М.: Норма, 2004. – 704 с. 8. *Кучерявенко М.П.* Податкове право України: Акад. курс. – К.: Всеукр. асоц. Вид. «Правова єдність», 2008. – 701 с. 9. *Ровинский Е.А.* Основные вопросы теории советского финансового права. – М.: Госюриздат, 1960. – 189 с. 10. *Скакун О.Ф.* Теорія держави і права: Підруч. / Пер. з рос. – Х.: Консум, 2001. – 656 с. 11. Советское гражданское право: Учеб.: В 2-х т. – Т. 1 / Под ред. О.А. Красавчикова. – 3-е изд., испр. и доп. – М.: Высш. шк.,

ПРОБЛЕМЫ ЗАКОННОСТИ

1985. – 544 с. **12.** *Солдатенко О.В.* О некоторых публичных договорах в финансовом праве // Договор в публичном праве: Сб. науч. ст. / Ред. кол.: Е.В. Гриценко, Е.Г. Бабелюк. – М.: Волтерс Клувер, 2009. – С. 214 -219. **13.** Цивільне право України: Підруч.: У 2-х т. – Т.1. / За заг. ред. *В.І. Борисової, І.В. Спасібо-Фатеевої, В.Л. Яроцького.* – К.: Юрінком Інтер, 2004.– 480 с. **14.** Финансовое право: Навч. посіб. для студ. юрид. вузів та фак. – К.: Вентурі, 1998. – 384 с. **15.** Финансовое право: Учеб. / Под ред. *Е.Ю. Грачева, Г.П. Толстопятенко.* – М.: ООО «ТК Велби», 2003. – 536 с. **16.** *Явич Л.С.* Право и общественные отношения (Основные аспекты содержания и формы советского права). – М., Юрид. лит., 1971. – 152 с.

МЕСТО ДОГОВОРНЫХ ОТНОШЕНИЙ В ФИНАНСОВОМ ПРАВЕ

Котенко А.М.

Статья посвящена исследованию правовой природы договорных отношений в финансовом праве. Выделяются два вида договоров в финансовом праве – нормативные и индивидуально-правовые. Делается вывод о возможности урегулирования некоторых финансовых отношений путем заключения индивидуально-правых договоров.

Ключевые слова: договор, индивидуально-правовой договор, публичный договор, финансовые правоотношения, предмет финансового права.

THE PLACE OF THE CONTRACTUAL RELATIONS IN FINANCIAL LAW

Kotenko A.M.

The article is devoted to research of the legal nature of contractual relations in financial law. Two kinds of contracts in financial law are distinguished normative – standard and individually-legal. The conclusion about the possibility of settlement of some financial relations by the conclusion of the individually-legal contracts is done.

Key words: agreement, individually-legal agreement, public agreement, financial legal relations, subject of financial law.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

УДК 347.73

*И.Е. Криницкий, канд. юрид. наук, доцент,
старший научный сотрудник,
зав. научно-исследовательской лабораторией №1
НИИ финансового права
Национальный университет государственной
налоговой службы Украины, г. Ирпень*

ДЕФИНИЦИЯ НАЛОГОВОЙ ЛЬГОТЫ В ПОНЯТИЙНО-КАТЕГОРИАЛЬНОМ АППАРАТЕ ФИНАНСОВОГО ПРАВА

Социальная сущность средств согласования (гармонизации) интересов личности, правовых льгот заключа- низации) интересов личности, ется в том, что они служат социальных групп, государства, универсальным юридическим способствующим развитию как

отдельного гражданина, так и общества в целом [1, с. 3]. Их широкое применение следует рассматривать в качестве важного координирующего фактора, направленного на устранение перекосов в правовом регулировании общественных отношений, выравнивание социально-экономической структуры общества. Именно поиск режима, отвечающего основным направлениям государственной политики, соответствующего сложившимся правовым реалиям, рационально сочетающего в себе обеспечение публичного и частного интересов, становится одной из наиболее востребованных задач современной юридической науки.

В силу значимости налогово-правовых отношений в обеспечении надлежащего функционирования государства и гарантировании его финансовой независимости льготы в сфере налогообложения занимают важное место в системе правовых льгот. Данному обстоятельству также способствуют определенные многоаспектность и вариантность, присутствующие налоговым льготам. С одной стороны, их рассматривают как действенный инструмент государственной налоговой политики, с другой – как важнейшее оружие, эффективный рычаг в

реализации функций налогового платежа (в первую очередь, регулирующей и стимулирующей), с третьей – как элемент правового механизма налогового платежа (дополнительный или факультативный). Являясь по своей сути необязательной составляющей характеристики налогового платежа, налоговая льгота с помощью отечественного законодателя превратилась в постоянно присутствующий компонент правового механизма (практически ни один налоговый платеж не избежал реального внедрения льготирования).

Вызывает интерес позиция, согласно которой налоговые льготы и основания для их получения относят к группе фискальных элементов конструкции налога, т. е. таких элементов, через которые главным образом реализуется фискальная функция налога [2, с. 6]. Прежде всего обратимся к вопросу о корректности использования автором формулировки «конструкция налога». Как представляется, такой подход вызывает необходимость дальнейшей конкретизации (например, о какой конструкции идет речь – статической или динамической), следовательно, и необоснованного усложнения правовой дефиниции. Исходя из того посыла, что налоговый пла-

теж представляет собой совокупность постоянно взаимодействующих компонентов, более обоснованно в данном контексте применять термин «механизм». Что же касается приведенных выше соображений относительно места налоговых льгот, позволим себе высказать два замечания: а) вызывает сомнение оправданность выделения наряду с налоговыми льготами также оснований для их получения. Мы не поддерживаем идею такой подробной детализации. Она излишня. Налоговые льготы, как структурный элемент механизма правового регулирования налогового платежа, охватывают весь специфический комплекс налогового льготирования. К тому же исходя из предложенной логики следует выделять в том же качестве, к примеру, основания для прекращения или приостановления налоговых льгот, порядок и условия их применения (отказа от использования) и т.д.; б) вряд ли обоснованно утверждать, что через налоговые льготы реализуется фискальная функция налога. Скорее наоборот: благодаря их использованию функция насыщения доходной части бюджета определенным образом может минимизироваться. Налоговые льготы на самом деле оказывают воздействие на реализацию основной сущност-

ной функции налоговых платежей, но не всегда это влияние со знаком « + ».

Следует констатировать, что, несмотря на всю значимость льготирования в сфере налогообложения, единая отечественная концепция налоговых льгот до настоящего времени не выработана, процесс конструирования правовой категории «налоговая льгота» не завершен, превалирующий на настоящий момент подход специалистов-финансоведов нуждается в дальнейшем уточнении и корректировке. На актуальность поиска оптимального разрешения обозначенной задачи существенное влияние оказывает также то обстоятельство, что в налоговом законодательстве Украины не закреплена формулировка данной правовой конструкции.

Отметим, что обычно налоговые льготы рассматриваются правоведами применительно к налогоплательщику, к уплате им налогового платежа [См.: 4, с. 15; 5, с. 118; 7, с. 28; 14, с. 81; 16, с. 7]. Справедливости ради следует заметить, что такой подход вполне логичен и понятен, а его базой выступает действующее налоговое законодательство РФ (статьи 17, 56 Налогового кодекса РФ) [13] и Украины (ст.1 Закона Украины «О системе налогообложения»)

[3; 1991. – № 39. – ст. 510]. Тем не менее полагаем, что существующая налогово-правовая действительность позволяет нам рассматривать данное понятие значительно шире предложенных границ.

В этой связи следует обратить внимание на точку зрения Ф.А. Каировой, которая налоговые льготы предлагает рассматривать в смысле узком (уменьшение налогового обязательства за счет снижения ставки налога для определенной категории налогоплательщиков либо отдельного налогоплательщика) или широком. Налоговые льготы в широком значении – преференции, создающие более благоприятные условия хозяйствования и включающие в себя наряду с уменьшением размера ставки налога (а) предоставление рассрочек и отсрочек по уплате налогов, (б) налоговые кредиты (в том числе инвестиционные и связанные с реструктурированием недоимок), (в) возможность перехода на упрощенный порядок уплаты налогов (например, освобождение от авансовых платежей), (г) различные преимущества при определении налогооблагаемой базы (ускоренная амортизация) [6, с. 12, 13]. Аналогичную научную позицию занимает Р.К.Костанян [8, с. 14].

Тем не менее данный подход не является бесспорным. Обратим внимание на некоторые дискуссионные моменты:

– уменьшение суммы налогового платежа возможно не только путем установлению его пониженной ставки;

– вряд ли обоснованно ограничивать направленность налогового льготирования исключительно стимулирующим воздействием на хозяйствование, предпринимательскую деятельность. В таком случае мы в значительной степени отсекаем отдельные виды налогообложения. Кроме того, государство заботится не только о благополучии налогоплательщиков; не в меньшей степени оно проявляет заинтересованность и в создании режима своего максимально комфортного функционирования, формировании и поддержании позитивного социально-политического климата;

– налоговые льготы не могут адресоваться конкретным индивидуальным налогоплательщикам. Преимущество в виде полного или частичного освобождения от налогообложения предоставляются отдельным категориям плательщиков налогов, иных обязательных платежей [11, с. 67]. Именно для общностей субъектов, критерии группирования которых могут суще-

ственно отличаться, и благодаря задействию налоговых льгот и создается режим благоприятствования, уменьшения возложенного бремени.

Налоговым льготам присущ комплексный характер. В поддержку этого тезиса предлагаем следующую аргументацию.

Во-первых, по нашему мнению, следует исходить из четырехкомпонентности общей налоговой обязанности. Так, вместе с обязанностью по уплате налогового платежа (основной сущностной налоговой обязанности) реализуются также учетная, регистрационная и отчетная налоговые обязанности. Льготирование может применяться во всех указанных секторах без исключения. Указанное принципиальное положение позволяет подразделить налоговые льготы на материальные и процессуальные. При этом важно подчеркнуть, что первые из них привязаны, главным образом, к уплате налогового платежа (фискальная обязанность).

Во-вторых, считаем, что некорректно ограничивать круг адресатов применения налоговых льгот исключительно налогоплательщиками. Право на их использование может быть предоставлено и другим участникам налогового процесса, к примеру, представителю

налогоплательщика или налоговому агенту. Вполне понятно, что в этом случае мы опять же имеем дело преимущественно с процессуальным сегментом налогового права.

В-третьих, основания для применения налоговых льгот не исчерпываются принадлежностью налогоплательщика к той или иной категории или спецификой объекта (предмета) налогообложения. Вполне справедливо выделять налоговые льготы и в зависимости от особенностей налогового статуса, предоставленного законодательством определенному региону (речь идет о так называемых территориальных налоговых льготах).

Некоторой шероховатостью в формировании правовой дефиниции налоговой льготы отличается и подход В.Е. Кузнецниковой, по мнению которой эта льгота является неотъемлемой частью налоговой системы любого государства рыночного типа, предусматривающей определенные преимущества, предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков [9, с. 52]. Приведенная точка зрения вынуждает нас сделать несколько замечаний:

– исходя из обстоятельства, что налоговая система – это совокупность действующих в государстве налоговых платежей,

включение в нее налоговых льгот в качестве самостоятельного элемента вряд ли обосновано. Скорее их оправдано относить к системе налогообложения. Ее периметр намного шире, чем у системы налоговых платежей (за счет включения налогово-процессуального сектора);

– утверждение автора об обязательности присутствия налоговых льгот не подтверждается существующей мировой практикой правоприменения. Уровень приоритета, предоставленного налоговому льготированию среди иного поощрительно-компенсационного инструментария, и реальная степень его задействия в различных государствах существенно отличаются. К тому же по отдельным налоговым платежам (и даже их видам) налоговые льготы вообще могут быть не предусмотрены.

Полагаем, что у нас имеются все основания констатировать: идея о необходимости закрепления определения «налоговая льгота» в действующем налоговом законодательстве Украины находит все больше приверженцев [12]. Не ставя перед собой задачу осуществить анализ всех имеющихся проектов Налогового кодекса Украины, отметим, что в качестве оснований для предоставления налоговых льгот, как правило, предлагает-

ся рассматривать особенности, присущие определенной группе плательщиков налога ввиду их деятельности и объекту налогообложения, закрепленные налоговым законодательством, которое содержит перечень признаков, присущих идентификации льгот, и характеризуется высоким уровнем обобщения.

При формировании дефиниции понятия «налоговая льгота» логически правильно отталкиваться от содержащихся в ней признаков. В целом можно поддержать точку зрения М.В. Титовой, которая выделяет следующие специальные признаки налоговой льготы: (а) может быть установлена только актом законодательства о налогах и сборах; (б) может быть установлена только в отношении какой-либо или нескольких категорий лиц, а не всех налогоплательщиков; (в) содержится в специальной норме, устанавливающей определенное преимущество для исполнения налогоплательщиком своей обязанности по уплате платежа; (г) представляет собой право налогоплательщика, т.е. такое преимущество, от использования которого налогоплательщик имеет право отказаться либо приостановить его использование на один или несколько налоговых периодов [15]. При этом отметим, что автор поступает наоборот: спе-

цифические признаки она формулирует исходя из легального определения налоговой льготы.

Приведенную позицию, на наш взгляд, нельзя признать идеальной, ибо она нуждается в некоторой коррекции. Обратившись к рассмотрению механизма установления налогового платежа, подчеркнем, что украинский законодатель придерживается аналогичного подхода. Статья 1 Закона Украины «О системе налогообложения» гласит, что льготы по налогообложению не могут устанавливаться или изменяться иными законами Украины, кроме законов о налогообложении [3; 1991. – № 39. – Ст. 510]. Однако, практика правоприменения далека от задекларированных пожеланий. Зачастую налоговые льготы предоставляются общими (нефинансовыми) законами (например, Законами Украины «О статусе ветеранов войны, гарантиях их социальной защиты» или «О реабилитации жертв политических репрессий в Украине»), перечеркивая таким образом принцип верховенства налогового закона. Кроме того, как мы уже отмечали, привязка льготирования исключительно к налогоплательщику отсекает целый ряд налоговых льгот, критериями выделения которых являются особенности объекта (предмета) налогообложения

или специфический статус конкретной территории (региона). В любом случае всеобщность в предоставлении налоговых льгот исключается, так как теряется смысл обособления процесса благоприятствования, создания так называемой «зоны добра». И, пожалуй, автор избежал указания на главный признак налоговой льготы – предметный, где она имеет преимущество исключительно в сфере налогообложения. Среди иных признаков налоговой льготы можно также назвать ее адресность, четкую целевую направленность и широкое многообразие.

В завершение нашего короткого исследования обратимся к определению, предложенному А.В. Малько: «Льгота – это правомерное облегчение положения субъекта, позволяющее ему полнее удовлетворять свои интересы и выражающееся как в предоставлении дополнительных, особых прав (преимуществ), так и в освобождении от обязанностей» [10, с. 64]. Считаем, что данный подход вполне можно использовать в качестве базового и при дефинировании налоговой льготы. Но также следует принять во внимание и обстоятельство, что не всегда оправдано вести речь исключительно об освобождении от налоговой обязанности, оставляя вне внимания возможность

ее ослабления. В этом случае имеет место понижение уровня контрастности (интенсивности), уменьшение объема конкретной налоговой обязанности, но никак не ее отмена (в качестве примера можно рассматривать упрощенное налогово-процессуальное производство).

Изложенные аргументы позволяют предложить следующую дефиницию. *Налоговая льгота – это предусмотренное налоговым законодательством адресное и целевое*

предоставление облегчений в сфере налогообложения, транслирующееся на возложенные налогово-правовые обязанности, которое может проявляться во всех налогово-процессуальных производствах и выражаться в возможности использовать особое преимущество (приобретение специфического права, полное освобождение от обязанности или исполнение ее в меньшем объеме).

Список литературы: 1. Антошина О.А. Понятие и классификация налоговых льгот // Экономика. Налоги. Право. – 2009. – № 1. – С. 3-9. 2. Бабін І.І. Юридична конструкція податку: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – К., 2007. – 20 с. 3. Відомості Верховної Ради України. 4. Занкин Д.Б. Уплата налогов в Российской Федерации как институт налогового права: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – М., 2008. – 25 с. 5. Землин А.И. Налоговое право: Учеб. – М.: ФОРУМ; ИНФРА-М, 2005. – 304 с. 6. Каирова Ф.А. Налоговые льготы в налоговой системе Российской Федерации: Автореф. дис. ... канд. экон. наук. – Владикавказ, 2006. – 25 с. 7. Карасев М. Налоговые льготы и иные инструменты налоговой политики: правовые аспекты // Финансовое право. – 2004. – № 5. – С. 24-29. 8. Костянян Р.К. Правовое регулирование налоговых льгот в Российской Федерации: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – М., 2008. – 22 с. 9. Кузнеценкова В.Е. Понятие и классификация налоговых льгот // Финансовое право. – 2004. – № 2. – С. 51-54. 10. Малько А.В. Льготная и поощрительная правовая политика. – СПб.: Юрид. центр Пресс, 2004. – 233 с. 11. Пришва Н.Ю. Податкове право: Навч. посіб. – К.: Юрінком Інтер, 2010. – 368 с. 12. Проект Налогового кодекса Украины [Электрон. ресурс]: Режим доступа: http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=81823&cat_id=80372. 13. Российская газета. – 1998. – 6 авг. 14. Тедеев А.А., Парыгина В.А. Налоговое право: Учеб. – М.: Изд-во «Эксмо», 2004. – 864 с. 15. Титова М.В. Налоговые льготы: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – СПб., 2004. – 14 с. 16. Черкашина О.А. Налоговые льготы как правовой институт: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – М., 2007. – 18 с.

ДЕФИНИЦИЯ НАЛОГОВОЙ ЛЬГОТЫ В ПОНЯТИЙНО-КАТЕГОРИАЛЬНОМ АППАРАТЕ ФИНАНСОВОГО ПРАВА Криницький І.Е.

Налоговые льготы рассматриваются как многогранная категория: с одной стороны, как действенный инструментальный государственной налоговой политики, с другой – как важнейшее орудие, эффективный рычаг в реализации функций (регулирующей и стимулирующей) налогового платежа, с третьей – как элемент правового механизма налогового платежа (дополнительный или факультативный). Приводятся различные научные взгляды на правовую природу налоговых льгот, в том числе и авторский.

Ключевые слова: налоговые правоотношения, налоговые льготы, правовые льготы.

DEFINITION OF THE TAX BENEFITS IN THE CONCEPTUAL-CATEGORICAL DEVICE OF FINANCIAL LAW

Krynytsky I.Ye.

Tax benefits are considered as a many-sided category: on the one hand, as effective device of the state fiscal policy, on the other – as the major tool, the effective key factor in realization of functions (regulating and stimulating) of fiscal charge, the third – as an element of a legal mechanism of fiscal charge (additional or facultative). Various scientific views on the legal nature of fiscal incentives, including the author's are carried out.

Key words: tax legal, tax benefits, legal benefits.

Надійшла до редакції 15.07.20101 р.

УДК 347.73(470+571)

*Ю.А. Крохина, д-р юрид. наук, профессор,
зам.директора Государственного научно-исследовательского
института системного анализа Счетной палаты,
зав.кафедрой правовых дисциплин
Высшая школа государственного аудита
(факультета) МГУ им. М.В. Ломоносова, г. Москва*

ФИНАНСОВОЕ ПРАВО СОВРЕМЕННОЙ РОССИИ: ИТОГИ ФОРМИРОВАНИЯ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ

Происходящее в Российской Федерации формирование правового государства в совокупности с развитием рыночных отношений обуславливает стремительное развитие финансово-правовых механизмов управления обществом. «Нет лучшего способа управлять государством, чем управлять с помощью денег; более эффективного средства управления человечество пока не придумало» [2, с. 61]. Финансы пронизывают все стороны государственной де-

ятельности, позволяют сохранять федеративную форму государственного устройства. Используя финансово-правовые механизмы государство реализует не только экономическую, но и все иные публичные функции. Его финансовая деятельность обеспечивает взаимодействие частного и публичного секторов экономики, национального и международных рынков капиталов, способствует обеспечению и поддержанию экономической безопасности государства.

Реформирование российской государственности в целом ставит перед исследователями финансового права непростые задачи. Сегодня происходит переосмысление многих понятий и категорий финансового права, более четко определяются его институты.

Для науки финансового права неопределимое значение имеет определение категорий, поскольку именно через их анализ происходит процесс познания законов функционирования всей финансовой деятельности государства. Финансово-правовые категории, адекватно отражающие в обобщенном виде способ существования финансовой деятельности, являются фундаментом науки финансового права, служат средством познания институтов последнего.

Финансово-правовая категория предназначена прежде всего для систематизации процесса исследования финансовых отношений, выделения наиболее значимых аспектов этого явления. В категории точное определение объекта нацелено на выявление сущности финансовой деятельности и, следовательно, обязательно требует выявления места одной финансово-правовой категории в системе других. Именно системный подход к анализу рассматриваемых категорий по-

зволяет полно познать финансовую деятельность государства. В финансовом праве наибольшей «встроенностью» и в силу этого базисностью обладают такие конструкции, как «финансовая деятельность государства», «предмет финансового права», «методы финансово-правового регулирования», «финансово-правовая ответственность», «бюджет», «налог», «бюджетное устройство», «доходы государственных бюджетов», «расходы государственных бюджетов» и некоторые другие.

Принципиальной особенностью юридических понятий, отличающих их от понятий иных наук, является их нормативное закрепление [1, с. 92]. К сожалению, относительно правовых основ финансово-правовых категорий можно выделить больше недостатков, чем положительных моментов. Одной из причин этого следует считать отсутствие учета доктринальной проработанности многих дефиниций, содержащихся в финансовом законодательстве, особенно в кодексах – Налоговом (далее – НК РФ) [4; 1998. – № 31. – Ст. 3824] и Бюджетном (далее – БК РФ) [4; 1998. – № 31. – Ст. 3823]. Действующее финансовое законодательство далеко от совершенства, поскольку не отражает всех реалий финансовой

деятельности, создает коллизии норм финансового и конституционного права и не всегда имеет механизм реализации. Между тем современное развитие РФ предполагает создание четкой системы законодательства, в первую очередь в сфере бюджетной деятельности и налогообложения. Несовершенство и коллизийность финансового законодательства отрицательно сказываются на финансовой обеспеченности как РФ в целом, так и ее субъектов, приводя в итоге к невыполнению государством стоящих перед ним задач и функций.

В связи с этим возникает закономерный вопрос: должна ли финансово-правовая доктрина быть исключительно научным достоянием или же она имеет право на жизнь в целях последующего оформления в официальном государственном документе? Здесь необходимо учитывать два момента. Во-первых, любое явление жизни неспособно только в открытой системе. Научная замкнутость способна привести финансово-правовую доктрину к ложному пониманию дефиниций, в том числе категорий. Во-вторых, далеко не все общественные отношения финансовой сферы должны иметь правовое оформление. Правовое регулирование отдельных финансовых

отношений может оказаться невостребованным. В целях избежания излишних затрат (материальных и социальных) необходима финансово-правовая доктрина с ее способностями к прогнозированию.

Совмещая названные аспекты, правомерно сделать вывод, что в современных условиях должен пройти процесс научной апробации финансово-правовой доктрины и только затем – воплощение ее основных идей в практику финансовой деятельности. Однако наблюдается и обратное: многие категории финансового права имеют доктринальную разработку, соответствующую происходящим общественно-политическим процессам, но мало востребованы законодателем. Проиллюстрируем полученный вывод на отдельных системообразующих категориях финансового права.

Объективная необходимость денежных отношений обуславливает наличие специальной финансовой деятельности государства и муниципальных образований. Она выступает необходимой и составной частью механизма социального управления, представляет собой отраслевое проявление (разновидность) государственной и, соответственно, юридической деятель-

ности. Обеспечивая движение денежных средств в интересах всего общества, финансовая деятельность государства и муниципальных образований носит публичный характер, т.е. независимо от того, кто является участником конкретно-определенных финансовых правоотношений (государство, субъект федерации, муниципальное образование или их органы, должностные лица), по своей сущности, форме и методам правового регулирования она всегда является публичной с соответствующим распределением предметов ведения и компетенции. Поэтому финансовая деятельность в тех или иных формах осуществляется всеми органами государства. Она заключается в правомерном поведении субъектов финансового права, направленном на сохранение либо совершенствование юридического механизма регулирования финансовых отношений. Основными направлениями воздействия на механизм финансово-правового регулирования со стороны финансовой деятельности выступают правотворчество, правореализация и государственное принуждение.

Учитывая современные реалии правового регулирования финансовых отношений, представляется возможным определить *финансовую дея-*

тельность государства как основанную на правовых нормах публичную деятельность субъектов финансового права по созданию оптимального механизма финансово-правового регулирования в целях планомерного аккумулирования, распределения и использования централизованных и децентрализованных денежных фондов общего значения.

Новые реалии российского государственного строительства требуют дополнительного осмысления сущности современного финансового права, но с учетом накопленного опыта правовой науки. Выявление сферы финансово-правовой регламентации позволит отграничить финансовое право от иных отраслей права и тем самым усовершенствовать законодательный и правоприменительный процессы.

Современное финансовое право, как самостоятельная отрасль права и соответствующая сфера законодательства, стремительно развивается, в результате чего конкретизируется предмет финансово-правового регулирования, обновляются его подотрасли и институты. В частности, после вступления в действие БК РФ и НК РФ правовое регулирование финансовых отношений попо-

лнилось многими новыми для РФ объектами, методами, механизмами, способами, принципами и т.д.

Публичные финансовые отношения существуют в правовой форме и в силу своей специфики объективно обособляются внутри единой системы права, приобретая определенную самостоятельность и устойчивость функционирования. Между тем границы финансового права (особенно границы финансового законодательства) весьма подвижны, поскольку зависят от динамики развития финансовой деятельности государства. Современное движение внутренних и внешних финансовых ресурсов свидетельствует о необходимости познания и изучения закономерностей механизма финансово-правового регулирования, что даст возможность установить и поддерживать баланс имущественных интересов государства и частных собственников, а значит, совершенствовать финансовое законодательство РФ.

Специфика отношений, регулируемых нормами финансового права, состоит в том, что они складываются в особой сфере жизни общества – финансовой деятельности государства и местного самоуправления. Финансовое право имеет определенные закономерности,

влияющие на возникновение, функционирование или прекращение финансовых отношений. Некоторыми подобными закономерностями, например, являются следующие показатели финансовых отношений: (а) имущественный характер; (б) конформизм; (в) властность; (г) обусловленность необходимостью материального обеспечения деятельности государства; (д) изначальная конфликтность, вызванная противоречиями между частной и публичной формами собственности; (е) политическая компромиссность правового регулирования.

Финансовое право не является раз и навсегда сложившимся феноменом, а постоянно развивается, обновляется и совершенствуется адекватно происходящим в стране изменениям. В настоящее время особую актуальность приобретает финансовый контроль, появились теоретические и законодательные основания говорить о финансово-правовой ответственности, возрастает значение процессуальной формы осуществления финансовой деятельности и т.д. Отмеченные изменения, а также присущая финансовому праву развитая и сложная совокупность объективных закономерностей позволяют рассматривать *предмет финансового права*

как совокупность однородных имущественных и связанных с ними неимущественных общественных отношений, складывающихся между государством (муниципальным образованием) и иными субъектами по поводу аккумуляции, распределения и использования государственных фондов денежных средств, осуществления финансового контроля и привлечения к ответственности за совершение финансового правонарушения.

Вторым критерием для определения сущности финансового права в системе российского права служит *метод правового регулирования*. Специфика общественных отношений, в совокупности образующих предмет финансового права, обусловила и особенности способов государственного воздействия на сферу финансовой деятельности, методы осуществления которой являются важным составляющим элементом финансового права, поскольку отражают качественную сторону последней и позволяют судить о характере внутригосударственных взаимоотношений.

Метод финансово-правового регулирования – это обусловленная публичностью и финансовой значимостью совокупность специфических

юридических признаков финансового права, в которых концентрированно выражаются соответствующие его содержанию и местоположению в системе российского права средства и способы регламентации финансовых отношений. Вопрос о методе финансового права весьма актуален, ибо от его решения зависит практическое осуществление государством (муниципальными образованиями) права собственности на централизованные и децентрализованные фонды денежных средств.

При этом необходимо иметь в виду, что при регламентировании финансовых отношений один и тот же правовой прием применяется различными подотраслями и институтами финансового права. Несмотря на это, структура отраслевого метода властных предписаний остается неизменной, а отдельные правовые приемы могут переходить от одного правового метода к другому, не разрушая его структуру. Таким образом, задачей методологии финансового права является выявление сущности, пределов и особенностей «преломления» методов относительно регулирования финансово-правовых институтов.

Понятие «метод финансового права» ни в коей мере не следует связывать только

с какой-то одной юридической особенностью, ибо это всегда совокупность юридических приемов, средств, способов, отражающих своеобразие воздействия данной отрасли права на отношения финансовой сферы.

Методология финансово-го права обусловлена регулируемыми имущественными и связанными с ними неимущественными отношениями, которые, в свою очередь, вызваны законодателем к жизни потребностью формирования государственной (муниципальной) собственности в виде централизованных и децентрализованных фондов денежных средств – бюджетов, внебюджетных фондов, финансов предприятий и т.д.

Держателем и распорядителем фондов денежных средств как публичной собственности соответствующего уровня являются государство и муниципальные образования, вступающие в финансовые правоотношения посредством своих компетентных органов. Но выступают эти органы в финансово-правовом обороте либо в виде органов – носителей государственного суверенитета, либо в качестве органов – юридических лиц или бюджетных учреждений. Поэтому и методы финансово-правового воздействия на иных участников

финансовых правоотношений различны: в первом случае проявляется императивность, во-втором – относительная диспозитивность.

Названные характерные черты методов правового воздействия в сочетании с финансово-правовым механизмом являются основными элементами юридического режима правового регулирования финансовых отношений, при наличии которых финансовое право является самостоятельным правовым образованием в системе российского права.

Самостоятельный характер финансового права как отрасли права свидетельствует о наличии в его структуре мер государственного принуждения, составной частью которых выступают меры ответственности. Особенности предмета финансово-правового регламентирования и методов правового воздействия на финансовые отношения придают специфику и юридической ответственности, применяемой к нарушителям финансового законодательства. Финансовое право, таким образом, имеет в своем составе охранительный институт финансово-правовой ответственности, отличающейся от общих мер ответственности наличием специальных, свойственных только финансовому праву мер и процедур го-

сударственного принуждения. Наиболее четко эта ответственность стала оформляться после кодификации бюджетного и налогового законодательства.

Государство упорядочивает финансовые отношения посредством создания правовых норм, содержащих права и обязанности соответствующих субъектов. Предоставляя физическим и юридическим лицам экономические свободы, позволяя осуществлять операции с финансовыми средствами, оно со своей стороны требует от субъектов финансового права надлежащей реализации установленных финансово-правовых предписаний, неисполнение которых либо уклонение от их надлежащего исполнения влечет неблагоприятные имущественные последствия для государственной деятельности.

Финансовая компетенция является суверенным правом каждого государства, исключительно которому принадлежат права на установление и взимание налогов, формирование бюджета, осуществление заимствований и предоставление гарантий от его имени, эмиссию денежных средств, валютное регулирование и т.п.

Реализация финансово-правовых норм зачастую встречает противодействие

со стороны участников финансовых отношений. Обязанность уплачивать налоги вызывает у частных субъектов подсознательную готовность к сокрытию дохода либо к иным неправомерным деяниям, обеспечивающим использование и распоряжение полученным имуществом в полном объеме без учета суверенного права государства на часть этого дохода. Получение денежных средств из государственного бюджета зачастую сопровождается желанием использовать их не по целевому назначению. Многие юридические лица нарушают кредитные обязательства перед государством, не ввозят на территорию РФ полученную за рубежом валютную выручку либо, напротив, в нарушение финансового законодательства неправомерно вывозят российский капитал. Нарушению суверенных финансовых прав государства также способствуют высокие налоговые ставки и низкий уровень жизни населения.

Несоблюдение установленного государством порядка осуществления финансовой деятельности нарушает интересы всего общества, т.е. приобретает публично-правовой характер. Совокупность названных факторов создает предпосылки для совершения большого числа налоговых пра-

вонарушений и как следствие – реакцию государства по защите своих имущественных интересов. Желание последнего сохранять и поддерживать установленный им правовой порядок в финансовой деятельности влечет необходимость правовой охраны этой сферы общественных отношений. Этим и объясняются необходимость и возможность государственного принуждения, одной из форм которого является финансово-правовая ответственность.

Ответственность за нарушение финансового законодательства не существует изолированно, только в рамках финансового права. В зависимости от тяжести совершенного деяния или субъектного состава возможно применение норм иных отраслей права в целях охраны имущественных интересов государства. Учитывая названные обстоятельства, пункты 3 и 4 ст. 108 НК РФ определяют соотношение налоговой ответственности с ответственностью, предусмотренной уголовным и административным законодательством, а статьи 281-306 БК РФ устанавливает основания применения финансовой, административной или уголовной ответственности за нарушения бюджетного законодательства.

«Финансовая ответственность» – одна из основных финансово-правовых категорий, конструкция которых во многом определяет место и роль правового регулирования финансовых отношений в системе права.

Современное состояние финансового права РФ свидетельствует об определенных проблемах в исследовании ответственности за нарушения финансово-правовых норм. В настоящее время приступить к изучению отраслевой правовой ответственности с позиций науки финансового права затруднительно по той причине, что дефиниции финансово-правовой ответственности как таковой (ответственности за нарушения финансового законодательства), которая должна быть закреплена в общей части отраслевого законодательного акта, не существует в связи с отсутствием единого кодификационного акта, оформляющего основы правового регулирования отношений в сфере публичной финансовой деятельности. Финансово-правовая ответственность формируется по институциональному признаку – «снизу вверх», поскольку, например, более детальное законодательное оформление и научное осмысление получают налоговая, бюджетная и валютная ответственность.

Финансовая ответственность включает в себя все признаки, характеризующие ее как правовую. Ее общеправовыми чертами являются: (а) формальная определенность в виде фиксации в правовых нормах; (б) гарантированность государством; (в) реализация в двух формах – позитивной и негативной; (г) обеспеченность государственными мерами воздействия – убеждением или принуждением; (д) наступление для нарушителя определенных неблагоприятных последствий; (е) осуществление в процессуальной форме.

Вместе с тем она имеет определенную специфику, обусловленную особенностями финансовой деятельности государства и механизмом правового регламентирования финансовых отношений. Обособление ответственности финансовой в самостоятельный вид юридической ответственности подтверждается и выделением в финансовом законодательстве процедурно-процессуальных норм, регулирующих производство по делам о финансовых правонарушениях.

Согласно ст. 71 Конституции РФ [3] финансовое регулирование относится к предметам исключительного ведения РФ, следовательно, меры государственного принуждения, а также ответственность за нарушения

финансового законодательства могут устанавливаться только на федеральном уровне. Дальнейшая правовая регламентация финансовой ответственности осуществляется внутриотраслевым законодательством. Впервые на нормативном уровне упоминание о финансовой ответственности появилось в указе Президента РФ от 23 мая 1994г. «Об осуществлении комплексных мер по своевременному и полному внесению в бюджет налогов и иных обязательных платежей» [4; 1994. – № 5. – Ст. 396].

В НК РФ конструкциями «налоговая ответственность» и «ответственность за совершение налоговых правонарушений» оперируют как равнозначными. Например, п. 2 ст. 101 НК РФ устанавливает, что по результатам рассмотрения материалов проверки руководителем (его заместителем) налогового органа может быть вынесено решение о привлечении налогоплательщика к *налоговой ответственности* за совершение налогового правонарушения; ст. 107 предусматривает возможность привлечения организаций и физических лиц к *ответственности за совершение налоговых правонарушений*. БК РФ оперирует понятием «*ответственность за нарушение бюджетного за-*

конодательства» (п.2 ст.1, ст. 281); Закон РФ «О валютном регулировании и валютном контроле» закрепляет порядок привлечения к *ответственности за нарушения валютного законодательства* [4; 2003. – № 50. – Ст. 4859].

Признаком финансовой ответственности является наличие социального основания, состоящего в необходимости охраны общественных отношений финансовой сферы. Нормы финансового права, как и другие нормы права, являются разновидностью социальных норм, поэтому финансовая ответственность реализуется в двух формах – *позитивной* (добровольной, активной) и *негативной* (государственно-принудительной, ретроспективной).

Таким образом, наличие самостоятельного предмета, соответствующих методов воздействия и юридической ответственности позволяет утверждать, что финансовое право представляет собой самостоятельную публично-правовую отрасль российского права, которая регулирует общественные отношения, складывающиеся в процессе финансовой деятельности государства или местного

самоуправления. Посредством этой отрасли права государство воздействует на систему специфических однородных общественных отношений, возникающих относительно аккумуляирования, распределения и использования государственных (муниципальных) денежных фондов, осуществления финансового контроля, денежной эмиссии и привлечения к ответственности за совершение финансовых правонарушений.

С учетом современных реалий правового регламентирования финансовых отношений представляется возможным определить *финансовое право как отрасль российского права, представляющую собой совокупность юридических норм, регулирующих имущественные и связанные с ними неимущественные отношения, возникающие в процессе мобилизации, распределения и использования централизованных и децентрализованных фондов денежных средств государства или муниципальных образований, осуществления финансового контроля и привлечения к ответственности за совершение финансового правонарушения.*

Список литературы: 1. Васильев А.М. Правовые категории: Методологические аспекты разработки системы категорий теории права. – М.: Юрид. лит., 1976. – 264 с. 2. Горбунова О.Н. Финансовое право и финансовый мониторинг в современной России. – М.: Профобразование, 2003. – 160 с. 3. Российская газета. – 1993. – 25 авг. 4. Собрание законодательства Российской Федерации.

ФИНАНСОВОЕ ПРАВО СОВРЕМЕННОЙ РОССИИ: ИТОГИ ФОРМИРОВАНИЯ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ

Крохина Ю.А.

Рассматривается финансовое право в период реформирования российской государственности. На данном этапе происходит переосмысление многих понятий и категорий, более четко определяются его институты. Делается вывод, что в современных условиях сначала должен завершиться процесс научной апробации финансово-правовой доктрины и только затем – воплощение ее основных идей в практику финансовой деятельности.

Ключевые слова: финансовое право, финансовое законодательство, финансовая деятельность, финансовое регулирование.

FINANCIAL LAW OF MODERN RUSSIA: RESULTS OF THE FORMATION AND PROSPECTS OF DEVELOPMENT

Krohina J.A.

The financial law in reforming of the Russian statehood is considered. At the given stage there is a reconsideration of many concepts and categories, its institutes are more accurately defined. The conclusion is done that at first in modern conditions the process of scientific approbation of the financially-legal doctrine should be finished and only then – an embodiment of its basic ideas in the practice of financing activities should be done.

Key words: financial law, financial legislation, financing activities, financial regulation.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

УДК 347.73:336.221 *М.П. Кучерявенко, д-р юрид. наук, професор,
зав. кафедри фінансового права
Національна юридична академія України
імені Ярослава Мудрого,
член-кореспондент НАПрН України, м. Харків*

СПІВВІДНОШЕННЯ РЕГУЛЯТИВНИХ ТА ОХОРОННИХ ПРАВОВІДНОСИН У ПРОЦЕДУРНОМУ РЕГУЛЮВАННІ ОПОДАТКУВАННЯ

Податкові правовідносини реалізують всі функції, які делегуються їм як «конкретизаторам» загальних приписів податково-правових норм [1, с. 139, 140]. Із цих позицій податкові правовідносини поділяться на регулятивні (загально-регуля-

тивні та конкретно-регулятивні) та охоронні. Деталізуючи зміст регулятивних правовідносин, з позиції участі в реалізації функцій права, податкові правовідносини можна поділити наступним чином: (1) загально-регулятивні - податкові правовідносини, що

закріплюють систему суб'єктів податкового права, їх загальний податково-правовий статус; (2) конкретно-регулятивні - податкові правовідносини, що закріплюють поведінку конкретних учасників податкових правовідносин, особливості їх податково-правового статусу; (3) охоронні - податкові правовідносини, що передбачають використання заходів державного примусу, вплив на суб'єктів, що порушують приписи податково-правових норм.

Основною метою регулятивних податкових правовідносин є впорядкування та розвиток суспільних відносин, пов'язаних із оподаткуванням, закріпленням суб'єктивних юридичних прав, пов'язаних із виконанням податкового обов'язку. Їх виникнення обумовлене правомірною поведінкою суб'єктів, що реалізують податковий обов'язок. Гарантуючи загальні основи та передумови виконання податкового обов'язку, вони формують ту базу, на якій згодом складаються та розвиваються різноманітні види конкретно-регулятивних податкових правовідносин. С.С.Алексєєв, характеризуючи загально-регулятивні правовідносини як певну основу існування та розвитку конкретно-регулятивних та охоронних правовідносин, підкреслював їх особливий характер[1, с. 142, 143].

Дійсно, місце загально-регулятивних податкових правовідносин у якості системоутворюючого елемента серед різновидів правовідносин, що класифікуються на основі розподілу функцій права, передбачає виокремлення їх характерних рис:

1. Крім закріплення самостійного об'єкта, загально-регулятивні податкові правовідносини визначають коло суб'єктів, що представляють владну та зобов'язану сторони податкових правовідносин, їх загальне правове становище. Тут немає чіткої персоніфікації суб'єктного складу, «...точної «поіменної» індивідуалізації за суб'єктами» [1, с. 142]. Для виникнення цих відносин потрібно тільки існування загального податкового обов'язку. Показово, що й у ст. 67 Конституції України такий обов'язок закріплений досить загально, безособово та орієнтований на «кожного».

2. Особа, що виступає суб'єктом загально-регулятивних податкових правовідносин, є носієм і загальних юридичних прав та обов'язків. Відсутність детальної конкретизації прав та обов'язків у цьому випадку не виключає специфічного становища даної особи по відношенню до інших учасників цих правовідносин. Особистий характер обов'язку чи права в межах загально-регулятивних

правовідносин означає не виняткову приналежність їх тільки окремому суб'єктові, але й наявність суб'єктивних податкових прав та обов'язків у кожного суб'єкта окремо. Певна спільність типологізації податкових прав та обов'язків саме й дозволяє формувати специфічний податково-правовий статус учасників податкових правовідносин, їх положення відносно інших осіб.

3. Загально-регулятивні податкові правовідносини закріплюють певну кореспонденцію прав та обов'язків. Із цих позицій у податково-правовому регулюванні формується досить складна система. Насамперед ідеться про певну галузеву або, точніше, інституціональну деталізацію конституційного податкового обов'язку. Зрозуміло, реалізація даного обов'язку передбачає наділення суб'єктів відносин певними правами та обов'язками. На рівні загально-регулятивних податкових правовідносин можна говорити про певну умовну паритетність прав та обов'язків владних і зобов'язаних осіб (хоча забувати про імперативну природу регулювання даних відносин не можна в жодному разі), тоді як конкретно-регулятивними податковими правовідносинами будуть деталізовані та сформовані далеко не однакові блоки переважно обов'язків платників

податків і, насамперед, прав податкових органів по відношенню до зобов'язаних осіб.

Незважаючи на єдність регулятивних та охоронних правовідносин, між ними існують і принципові відмінності [2, с. 269]. Насамперед, вони розрізняються за підставами виникнення. Якщо регулятивні податкові правовідносини виникають на основі правомірної поведінки суб'єктів, то виникнення та розвиток охоронних податкових правовідносин пов'язані з неправомірною поведінкою, наявністю податкового правопорушення. Деякі відмінності між цими видами податкових правовідносин пов'язані і з їх змістом, співвідношенням юридичних прав та обов'язків. Охоронні податкові правовідносини вимагають від особи, що здійснила правопорушення, насамперед, притерпіння, виступають завжди як владовідносини.

Охоронні податкові правовідносини породжуються охоронними правовими нормами та передбачають здійснення заходів юридичної відповідальності, використання засобів державного примусу. Реалізуючи охоронну функцію права, охоронні податкові правовідносини носять додатковий характер [1, с. 149] і передбачають застосування заходів державно-примусового

впливу до осіб, винних у порушенні юридичних обов'язків, пов'язаних із оподатковуванням. Даний вид податкових правовідносин в якості мети виділяє охорону припису норми податкового права.

Охоронні податкові правовідносини виникають за умови порушення прав і невиконання обов'язків, коли учасники правовідносин мають потребу в правових способах захисту з боку держави. Одну зі сторін таких правовідносин представляє компетентний суб'єкт, що є носієм владних повноважень і наділений державою повноваженням примусу. Іншу сторону представляє особа, до якої застосовуються заходи державного примусу та яка зобов'язана їх претерпівати. Способи, форми державного примусу деталізуються через санкцію податково-правової норми. Такі правовідносини виникають як реакція держави на неправомірну поведінку суб'єктів правовідносин, реалізуючи заходи юридичної відповідальності, здійснюючи захист суб'єктивних прав, охоронним податковим правовідносинам завжди надається характер владо відносин [3, с. 314; 4, с. 149], вони затребувані щоразу, коли інтереси учасників правовідносин потребують державно-правового захисту.

Реалізація охоронних податкових правовідносин, обумовлюючись їх змістом, деталізується своєрідністю підстав виникнення цих правовідносин (юридичними фактами), особливостями об'єктів, на захист яких спрямовані дані правовідносини, локальними цілями реалізації охоронної функції. Важливо мати на увазі, що родовий об'єкт охорони та контролю - відносини, пов'язані з надходженням податків і зборів до бюджетів, дотриманням податкового законодавства уточнюються залежно від локального охоронного завдання. У цій ситуації в якості об'єкту захисту може виступати і певний різновид, частина охоронюваних податкових відносин (в основі його деталізації може бути різновид податку, вид платника, складовий податковий обов'язок і т.д.).

У теорії права затвердилася думка, що охоронні правовідносини виникають у зв'язку з правопорушенням [2, с. 286]. Із цим, безумовно, необхідно погодитися, однак важливо мати на увазі, що ставити знак рівності між правопорушенням і юридичними фактами, що породжують охоронні податкові правовідносини, не зовсім точно. Принциповим є момент з'ясування змісту правопорушення. У цьому випадку необхідно визначитися з порушенням якого права (об'єктивного

чи суб'єктивного) ми зіштовхуємося. Пов'язуючи неправомірну поведінку учасників податкових відносин з реалізацією приписів податково-правових норм, правозастосуванням, необхідно мати на увазі, що вона не змінює самої системи правових норм, що регулюють наслідки неправомірної поведінки. Ні на форму, ні на зміст податково-правової норми не впливає її реалізація учасником відносин, вона залишається незмінною незалежно від виконання або невиконання суб'єктами податкових правовідносин. Це забезпечує як її стабільність, так і орієнтованість на наступне застосування, дозволяє зрівняти поведінку суб'єктів податкових правовідносин на стадії правозастосування з поведінковими орієнтирами, закріпленими в приписах податково-правової норми, і дійти висновку про наявність або відсутність правопорушення.

Яким чином співвідносяться в межах охоронних податкових правовідносин саме правопорушення та суб'єктивне право, чи порушується останнє при податковому правопорушенні. Навряд чи послідовним є в цій ситуації абстрактний розгляд суб'єктивного права поза закінченою конструкцією правосуб'єктності відповідного учасника податкових правовідносин і навіть, більшою мірою, відповідного права чи обов'язку

суб'єкта, що представляє конфронтуючу сторону в податкових правовідносинах. Інакше кажучи, йдеться про узгодження на стадії правозастосування реалізації права одного суб'єкта з обов'язком іншого суб'єкта (права платника податків і обов'язку податкового органа та навпаки). З позицій регулювання податкових відносин абсолютно логічним є твердження В.М.Протасова, «... що правопорушення - це винна нереалізація суб'єктом правовідносин свого юридичного обов'язку. Таким чином, правопорушення, в першу чергу, є порушенням суб'єктивного юридичного обов'язку, наслідком чого вже є «порушення» суб'єктивного права - створення перешкод у його реалізації, перешкод у перетворенні його з можливості в дійсність» [7, с. 68]. Кореспонденція узгодження прав та обов'язків суб'єктів податкових правовідносин виявляється як ніде чітко та впорядковано. Обов'язки платників податків із ведення бухгалтерського обліку, складання звітності, подачі до податкових органів декларацій, сплати необхідних сум податків і зборів, допуску посадових осіб податкових органів до обстеження певних приміщень кореспондуються з відповідними правами податкових органів [6, ст. 9; 5, ст. 11].

Виникнення охоронних правовідносин можна пов'язувати, очевидно, з трансформацією регулятивних правовідносин. Виникнення нових правових зв'язків між учасниками не завжди означає одночасне виникнення нових правовідносин. Вплив на поведінку учасників податкових правовідносин у режимі регулятивних податкових правовідносин може призвести до певної зміни регулятивного впливу, коли їх поведінка буде вимагати врегульованості в межах охоронних податкових правовідносин. Зміна в поведінці суб'єктів дій, що виражають реалізацію правомірної поведінки при дотриманні законодавства та виконанні податкового обов'язку, на поведінку, що виражає порушення законодавчих норм, безумовно, призведе до трансформації регулятивних податкових правовідносин в охоронні та відповідній зміні матеріальних регулятивних податкових процедур на юридичні податкові процедури. Процес трансформації регулятивних податкових правовідносин в охоронні пов'язується зі *зміною* (курсив автора – М.К.) поведінки учасників, із трансформацією правомірної поведінки в неправомірну. Це може бути у випадку своєчасного та точного виконання податкового обов'язку платником протягом певного періоду

часу та допущеним ним потім правопорушенням. У той же час, очевидно, можлива ситуація, коли охоронні податкові правовідносини виникають одразу ж, не перероджуючись із регулятивного. Можлива ситуація, коли ще немає особи, в якій виник податковий обов'язок, особи, що має правовий статус платника податків. Для набуття ним такого статусу, включення до суб'єктного складу регулятивних податкових правовідносин необхідна постановка на податковий облік, реєстрація в якості податковозобов'язаного. Однак даний суб'єкт не розпочав ніяких дій для цього, пропустив всі строки постановки на облік, реєстрації як зобов'язаної особи. У подібній ситуації, ще не будучи суб'єктом регулятивних податкових правовідносин, він одразу ж стає учасником охоронних податкових правовідносин.

Аналізуючи зміст охоронних податкових правовідносин, необхідно мати на увазі, що, незважаючи на цілісність, односпрямованість правового впливу, вони можуть бути й у певній мері структуровані. Охоронні податкові правовідносини передбачають, поряд із застосуванням заходів примусу, й організацію, упорядкування як самої системи суб'єктів, що визначають заходи примусу, так і деталізації їх повноважень. Із цих позицій

у системі охоронних податкових правовідносин можна виділити охоронно-організаційні та охоронно-застосувальні відносини. Традиційно організаційно-охоронні відносини розглядають або в якості таких, що входять до складу матеріальних галузей права, або в якості самостійних процесуальних галузей [7, с. 79].

Організаційно-охоронні податкові правовідносини можна відносити до категорії охоронних з певним ступенем умовності. З одного боку, безпосередньо охоронна функція (застосування заходів примусу) в межах цих відносин не здійснюється. З іншого боку, саме через такий різновид відносин закріплюється система суб'єктів, уповноважених вирішувати спори, порядок, строки та процедура захисту порушеного права, права й обов'язки учасників. Саме такі особливості можуть дати підстави для їх характеристики або як «запобіжних» податкових правовідносин, або як певної надбудови над охоронними податковими правовідносинами.

Як вбачається, важливим зауваження В.М.Протасова щодо умовності поняття охоронних правовідносин [7, с. 76, 77]. Дійсно, порівняння природи податкових правовідносин і податково-правових норм дозволяє дійти висновку про певну статичність останньої конструкції та дина-

міку податкових правовідносин. Податково-правова норма, існуючи як певне правило, як специфічний регулятор поведінки, може фігурувати в якості абстрактного припису, але не бути затребуваною в цей момент. Ми можемо уявити собі ідеальну абстрактну картину, коли поведінка платників податків реалізується винятково в режимі позитивного правозастосування, коли немає правопорушень. У цьому випадку податково-правові норми, що включають санкції за податкові правопорушення, — існують, але не застосовуються. Податкові правовідносини в самому загальному варіанті - активно функціонуюча, динамічна конструкція, що виражає собою поведінку суб'єктів правовідносин, уже врегульовану податково-правовими нормами. У цій ситуації статична конструкція податково-правової норми накладається на конкретну поведінку учасників податкових правовідносин, що й обумовлює динамічний характер податкових правовідносин. Тому варто погодитися з тим, що «норми здійснюють охоронний вплив на поведінкову тканину саме через погрозу виникнення охоронних правовідносин. Останні, виникнувши, повинні вже реально захищати об'єкти, а не «охороняти» їх» [7, с. 77]. Норми характеризуються в більшій мірі охоронними функціями, форму-

ють статичні заборони, створюють своєрідний «паркан», що попереджає неправомірну поведінку, тоді як податкові правовідносини характеризуються захисними функціями, що реалізують активні дії з захисту охоронюваного об'єкта.

Реалізація процесуальних дій у сфері оподаткування припускає певну трансформацію охоронних податкових правовідносин у податковий процес. Це перетворення реалізується певним механізмом зв'язку трьох елементів. Важливо мати на увазі, що результат досягається навіть у тій ситуації, коли охоронні правовідносини не виявлені, адже призначення податкового процесу складається як у виявленні охоронних правовідносин, так і в їх реалізації при виявленні. Якщо ж вони не виявлені, то очевидно є констатація нормальної та ефективної реалізації матеріальних регулятивних податкових процедур, які характеризуються позитивним правозастосуванням і виключають конфлікт між сторонами податкових правовідносин. У самому загальному вигляді механізм трансформації охоронних податкових правовідносин у податковий процес обумовлює на-

явність таких складових як самі охоронні податкові правовідносини, вимога про захист, податковий процес.

Охоронні податкові правовідносини, що приблизно регулюють дану ситуацію. Розглядаючи охоронні податкові правовідносини як передумову, об'єкт процесуальної діяльності у сфері оподаткування, необхідно враховувати, що підставою виникнення та розвитку податкового процесу є не охоронні податкові правовідносини взагалі, а конкретні охоронні правовідносини в сфері оподаткування, конструкція яких деталізована специфікою обставин (конкретний суб'єкт, певний об'єкт оподаткування, стадія виконання податкового обов'язку і т.д.). Конкретні охоронні податкові правовідносини виражають припущення про наявність певних охоронних податкових правовідносин, що орієнтовані на певні фактичні дані та виражають початок податкових процесуальних правовідносин. Зміст процесуальних дій у цьому елементі зв'язків виражається в перевірці можливості застосування загальних податкових охоронних правовідносин і реалізації конкретних податкових охоронних правовідносин.

Список літератури: 1. Алексеев С.С. Механизм правового регулирования в социалистическом государстве. – М.: Юрид. лит., 1966. – 204 с. 2. Алексеев С.С. Проблемы теории права: Курс лекций: В 2-х т. – Свердловск: СЮИ, 1972. – Т. 1: Основные вопросы общей теории социалистического права. – 512 с. 3. Кутафин О.Е. Предмет конституционного права.

– М.: Юристъ, 2001. – 410 с. 4. *Лучин В.О.* Конституционные нормы и правоотношения. – М.: Закон и право, ЮНИТИ, 1997. – 387 с. 5. Про державну податкову службу в Україні: Закон України від 04.12.1990 р., № 509-XII // Відом. Верхов. Ради України. – 1991. – №6. – Ст. 37. 6. Про систему оподаткування: Закон України від 25.06.1991 р., № 1251-XII // Відом. Верхов. Ради України. – 1991. – № 39. – Ст. 510. 7. *Протасов В.М.* Основы общеправовой процессуальной теории.– М.: Юрид. лит., 1991. – 504 с.

СООТНОШЕНИЕ РЕГУЛЯТИВНЫХ И ОХРАНИТЕЛЬНЫХ ПРАВООТНОШЕНИЙ В ПРОЦЕДУРНОМ РЕГУЛИРОВАНИИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ Кучерявенко Н.П.

На основании функциональной классификации налоговых правоотношений сделана сравнительная характеристика регулятивных и охранительных отношений. Несмотря на их единство, делается вывод об их принципиальном отличии. Возникновение правоотношений охранительных связывается с трансформацией регулятивных.

Ключевые слова: налоговые правоотношения, финансовые правоотношения, классификация налоговых правоотношений.

CORRELATION OF THE REGULATORY AND THE LEGAL ENFORCEMENT IN THE PROCEDURAL REGULATION OF TAXATION Kucheryavenko M.P.

Based on the functional classification of tax relations a comparative characteristic of the regulatory and the enforcement relationship have been made. In spite of their unity the conclusion is drawn about their fundamental differences. The emergence of legal enforcement is associated with the transformation of regulators.

Key words: tax legal relations, financial relationship, classification of tax legal relations.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

УДК 347.73(477)

***Т.А. Латковська, д-р юрид. наук, професор
кафедри адміністративного та фінансового права
Одеська національна юридична академія***

УКРАЇНСЬКА ФІНАНСОВО-ПРАВОВА НАУКА: СТАН І ПЕРСПЕКТИВИ

Фінансове право виступає складником у системі юридичних наук, які, у свою чергу, включаються в систему наук, що вивчають різні явища суспільного життя. Юридична наука на даний час знаходиться в умовах, коли право й держава,

як складні об'єкти дослідження, сприяють не тільки появі нових сфер юриспруденції, а й змінюють її зміст і склад наук, що входять до неї. Зазнає істотних змін і наука фінансового права, розвиток науки якої набирає обертів. Сьогодення ставить перед

вітчизняною фінансово-правовою наукою складні виклики й завдання, конструктивне і своєчасне розв'язання яких є запорукою існування й дієвості України як суверенної, незалежної, демократичної, соціальної, правової держави.

Проблеми фінансового права полягають у вдосконаленні української державності, прискоренні економічного розвитку країни. Перед Україною постає пріоритетне завдання – знайти й посісти належне місце в сучасному світі. В умовах процесу глобалізації суттєво змінюється зміст фінансових відносин, удосконалюється їх правове регулювання, гостро постають питання фінансової стабільності й безпеки. Інтеграція держави до світової фінансової системи підвищує роль фінансового права, сприяє зростанню досліджень учених-фінансистів в українській правовій системі.

Фінансово-правові відносини є виключно важливими для життєдіяльності всієї держави, тому повинні різносторонньо вивчатися фінансовою наукою й регулюватися правовими нормами. Найбільша економічна криза 2009 р., що охопила більшість країн світу, призвела до багатьох негативних явищ і показала значення фінансових проблем у житті кожної з держав і суспільства. Внаслідок

певнених економічних процесів фінансово-правова наука, яка покликана служити суспільним інтересам і допомагати публічній владі приймати оптимальні рішення виходу з кризової ситуації, отримала суттєвий імпульс для свого розвитку.

Це пов'язано в першу чергу з тим, що докорінні зміни, що відбулися на пострадянському просторі протягом останніх 2-х десятиліть, а також економічні й політичні перебудови в Україні істотно вплинули на активне використання фінансів і визначили відповідні зміни й розширення змісту галузі фінансового права. Всезростаюча роль фінансового права, інтерес до його проблем надихає вчених на дослідження фінансово-правової сфери як самостійного об'єкта наукового інтересу. Навряд чи можна назвати ще яку-небудь галузь права, на якій би так яскраво відбилися зміни, що мають місце в країні.

Становлення ринкових відносин, створення економічних засад демократичного суспільства викликали перегляд розуміння багатьох базових категорій фінансового права і як наслідок – сприяли розвитку еволюційних процесів у фінансово-правовій сфері. Порівняно з минулим затяжним періодом у досить короткий час прийнято значну кількість фінансово-правових актів, які склали самий

потужний законодавчий масив (мабуть, провідний) у системі законодавства України. Якщо раніше досліджувалися в основному проблеми бюджетного права, то сьогодні у зв'язку з мобільністю фінансового законодавства відчутно збільшилося число наукових публікацій з фінансово-правових питань, адже для прийняття оновлених законів перш за все потрібні наукові розробки й рекомендації.

Фінансове право тривалий час розвивалося в рамках науки про фінанси. О.М. Козирін, досліджуючи його витоки й підкреслюючи ціннісний історичний підхід до вивчення фінансів, посиляється на П.С. Кліментова (який читав курс фінансового права на межі XIX-XX століть): «Фінанси, подібно всім фактам соціального життя, є історичною категорією. Мета фінансової науки – вивчення державно-господарської діяльності в її історичному розвитку, аналіз причин виникнення й видозмінення фінансових інститутів, відкриття еволюційних законів державного господарства» [Цит. За: 3, с.5]. Учений при цьому робить наголос на тому, що розкриття еволюції фінансових інститутів не є єдиною метою фінансової науки.

Перші згадки про фінанси ми знаходимо в Законах XII таблиць, законах Хаммурапі, Руській Правді, Великій Хартії

вольностей (1215р.). Пізніше досліджували фінанси на рубежі XVI–XVII ст. Ж. Боден, Т. Гоббс, Дж. Локк, Ф. Юсті, І. Зонненфельс. Значний вплив на розвиток фінансової науки мали праці Ш.-Л. Монтеस्क'є, Ж.-Ж. Руссо, І. Канта, А. Сміта, Д. Рікардо. Слід погодитися з твердженням О.М. Козиріна, що фінансове право «зародилося в надрах економічних і політичних наук» [3, с.10]. Розвиток політичної економії послужив виділенню в XIX ст. з її складу фінансової науки. Відомий підручник К. Рау «Основные начала финансовой науки» включав поняття про державні доходи, державні видатки, державний кредит, бюджет тощо й широко використовувався в багатьох європейських країнах. На початку XIX ст. з'явилися відомі курси з фінансового права М. Тургенева, І. Горлова, В. Лебедєва, І. Янжула, І. Озерова, М. Яснопольського та низка інших. Суттєвою особливістю генези фінансово-правової науки було те, що нею ототожнювалися такі конструкції, як «фінанси», «фінансова наука», «фінансове право». За енциклопедичним словником Ф.А. Брокгауза та І.А. Єфрона «фінансова наука належить, з одного боку, до циклу економічних наук, а з другого – до наук правових». Однак у сучасних умовах доведено істотну різницю між на-

уюко фінансовою й фінансово-правовою, кожна з яких має свій предмет, метод і мету наукового дослідження. При цьому необхідно відмітити, що висновки та принципові позиції, розроблені кожною з них, є вагомим підґрунтям для обох наук.

Для сучасної науки вітчизняного фінансового права характерний бурхливий етап розвитку. За роки, що пройшли після здобуття Українською державою незалежності, вже сформовані наукові школи, розроблено й опубліковано чимало глибоких наукових робіт, дослідниками все частіше провадиться порівняльний аналіз вітчизняних здобутків з досвідом зарубіжних країн, що свідчить про активні пошуки новітніх методів пізнання, формуванням нових ідей і концепцій, покликаних дати належний імпульс у розвитку правової теорії та практики. Як справедливо зауважує фундатор науки українського фінансового права професор Л.К. Воронова, «наші вчителі і засновники фінансового права як самостійної галузі права в жарких дискусіях довели, що фінансове право існує в системі права і правових наук» [1, с.36].

Україна вступила в нове тисячоліття з твердим наміром побудувати державу з ринковою економікою. Як зазначає професор В.Я. Тацій, «без розв'язання державно-правових проблем

навряд чи можна розраховувати на вдале вирішення соціально-економічних завдань» [4, с.6]. В економіко-правовому житті суспільства, з одного боку, посилюється роль держави як основного соціального інституту з приводу захисту інтересів громадян, а з другого – вона бере активну участь в економічних процесах безпосередньо і як господарюючий суб'єкт, і як регулятор економіки через бюджетно-фінансову та грошово-кредитну політику. Існування держави взагалі неможливе не лише без відповідного правового механізму, а й без необхідного фінансового забезпечення.

Відмова від адміністративно-командних методів управління й заміна їх ринковими механізмами, включаючи фінанси, податки, бюджетний інструментарій, кредити, зумовили зростаючу роль фінансового права як сукупності фінансово-правових норм, регулюючих суспільні відносини, що складаються в процесі здійснення публічною владою фінансової діяльності для реалізації загально-соціальних цілей і завдань, що стоять перед нею. Сьогодні стало цілком очевидним, що в умовах переходу на ринкові відносини фінансове право повинно бути спрямовано на забезпечення динамічного розвитку суспільного й приватного виробництва.

Розвиток цих відносин обумовлює і стрімкий розвиток фінансово-правових механізмів управління суспільством. Фінанси, як невід'ємний складник економіки й інструмент управління суспільством, виступають основним джерелом інформації про всі без винятку процеси в життєдіяльності суспільства й держави. Вони забезпечують прозорість діяльності останньої, дають можливість відслідковувати всі процеси, що відбуваються в країні.

Еволюція цієї науки становить собою історію розвитку наукових шкіл, боротьби концепцій, поглядів, політичних інтересів, позицій учених, про що можна судити по спадщині українських фінансовознавців, чиїми зусиллями сформувалося фінансове право.

Так, професором Новоросійського (Одеського) університету С.І. Іловайським написано підручник з фінансового права, який багато разів перевидавався (останнє видання від 1912 р.). Учений визнавав самостійний характер цієї науки як галузі знань, що має свою особливу сферу досліджень. Не погоджуючись із ототожненням предметів фінансового права й політичної економії, науковець критично зауважував, що політична економія займається дослідженням законів приватного господарства, а фінансова на-

ука розглядає господарські явища різних суспільних організмів. Першу можна назвати наукою про господарство приватне, другу – про суспільне (або публічне). С.І. Іловайський визначав фінанси як вид суспільних відносин, а фінанси державні й місцеві розглядав як різновиди публічних [2, с.4-5].

На думку багатьох фінансовознавців, 60–70 роки ХХ ст. були найкращими в розвитку фінансового права як науки. У першу чергу варто назвати роботи Ю.А. Ровинського, основні положення яких становлять підвалини фінансового права. Належне місце в українському фінансовому праві займають праці професора Л.К. Воронової, в російському – професора Н.І. Хімічевої.

Сьогодні вітчизняна наука фінансового права знаходиться на стадії активного розвитку, що пов'язано насамперед зі змінами економічної ситуації в країні. Значний внесок у цю науку зробили відомі українські вчені, обстоюючи в дискусіях фінансове право як самостійну галузь права, фінансово-правову науку – як складник науки юридичної. У розглядуваній сфері як за радянської доби, так і сьогодні не існує кордонів, про що свідчать міжнародні науково-практичні конференції, на яких розглядаються актуальні

проблеми фінансового права. Так, у минулому році в Одеській національній юридичній академії було проведено міжнародну науково-практичну конференцію «Система фінансового права» (27-28 травня 2009 р.); у цьому році в Національній юридичній академії України імені Ярослава Мудрого проведено міжнародну науково-практичну конференцію "Системообразующие категории в финансовом праве: состояние и перспективы трансформации" (15-16 квітня 2010 р.).

Після утворення суверенних країн і проголошення незалежності України повністю поновлене українське фінансове законодавство визначило пріоритетні напрямки перегляду всієї системи науки фінансового права, починаючи з його предмета, методу, джерел і закінчуючи фінансово-правовими інститутами. Завдяки величезним зусиллям доктора юридичних наук, професора Київського національного університету імені Тараса Шевченка, академіка НАПрН України Л.К. Вороновій сформовано українську школу фінансового права, вперше в Україні з'явилися ґрунтовні підручники. Під її керівництвом захищаються докторські й кандидатські дисертації з проблем фінансового права. Уже 12 докторів наук з фінансового права підготувала відома вчена.

Вагомим і цінним внеском у фінансово-правову науку є фундаментальні дослідження М.П. Кучерявенка, доктора юридичних наук, професора Національної юридичної академії імені Ярослава Мудрого, члена-корреспондента Академії правових наук України. Ним закладено підвалини в царині податкових правовідносин. Із 2002 р. почала виходити його фундаментальна багатотомна наукова праця, присвячена дослідженню складного фінансово-правового інституту – податкового права ("Курс налогового права"). Ученим, ім'я якого відоме далеко за межами України, видаються підручники з фінансового й податкового права, які вивчаються студентами юридичних вузів України. Професор М.П. Кучерявенко очолює кафедру фінансового права одного з найвідоміших вузів і здійснює керівництво школою українського податкового права.

В Україні фінансово-правовими дослідженнями займається кафедра адміністративного та фінансового права Одеської національної юридичної академії, на базі якої успішно працює школа українського фінансового права, до якої входять науковці, які захистили дисертації з податкового, бюджетного й банківського права. За останні роки захищено низку докторських дисертацій.

Плідно досліджує проблеми правового регулювання доходів в Україні доктор юридичних наук, завідувачка кафедри Київського національного університету імені Тараса Шевченка професор Н.Ю. Пришва; проблеми банківського права – доктор юридичних наук О.П. Орлюк (Київський національний університет імені Тараса Шевченка) та доктор юридичних наук Т.А. Латковська (Одеська національна юридична академія); проблеми правового регулювання публічних фінансів та публічних видатків – доктор юридичних наук А.А. Нечай (зам. директора НДІ фінансового права національного університету ДПС України – єдиного в СНД); питання теорії фінансового права – доктор юридичних наук П.С. Пацурківський (Чернівецький національний університет імені Ю. Федьковича) й доктор юридичних наук А.Т. Ковальчук; питання правового регулювання фінансового контролю – доктор юридичних наук Л.А. Савченко (Київський міжнародний університет); питання грошового обігу – доктор юридичних наук Є.А. Алісов (Національна юридична академія України імені Я. Мудрого); проблеми державного боргу – доктор юридичних наук І.Б. Заверуха (Львівський національний університет імені І. Франка); проблеми фінансово-правової відповідальності

– доктор юридичних наук А.Й. Іванський (Одеська національна юридична академія); проблеми фінансування видатків на освіту й науку – А.О. Монаєнко (НДІ фінансового права національного університету ДПС України).

Фундаментальні перетворення, пов'язані з реформуванням суспільних відносин, викликали потребу у використанні публічною владою нових форм і методів впливу на суспільні процеси, тобто тих інструментів, правова регламентація яких здійснюється нормами фінансового права, спрямованими на підвищення економічного стимулювання, раціональне й бережливе витрачання фінансових ресурсів, скорочення невиробничих витрат. У ринкових умовах і державі, і публічній владі необхідно зберегти своє соціальне призначення, що має бути виражено в його економічній політиці, спрямованій на забезпечення загальнонаціональних інтересів, соціальних програм.

Перед українською наукою постали важливі завдання щодо дослідження предмета правового регулювання, що пов'язано з появою нових видів суспільних відносин, які регламентуються фінансовим правом. Цілком зрозуміло, що розширюється предмет останнього, тобто система відносин, що виникають у сфері фінансової діяльності держави

й органів місцевого самоврядування, відбувається формування нових фінансово-правових інститутів, піднімаються на вищий рівень уже існуючі, переростаючи з простих у складні утворення. Суспільні відносини, які раніше впорядковувалися фінансовим правом, набувають нових рис та особливостей, що необхідно враховувати при розробці фінансово-правових норм з метою досягнення найбільш ефективного їх впливу на ці відносини.

На даний час існує потреба в дослідженні емісійних відносин, що регламентуються фінансово-правовими нормами й утворюють всередині галузі самостійний інститут емісійного права, цементуючу роль якого для системи фінансового права важко переоцінити. З'являється необхідність розширення діяльності держави в бік звернення уваги на відносини з приводу державного

регулювання фондів коштів, що утворюються в межах функціонування господарюючих суб'єктів. Багато категорій і понять вимагають удосконалення і ґрунтовного вивчення, адже наука фінансового права займає належне місце в системі юридичних наук, покликаних допомагати правильно використовувати фінансові ресурси відповідно до норм фінансового законодавства.

Наука українського фінансового права активно розвивається. Її досягнення затребувані державою й покликані служити поліпшенню законодавства з метою побудови економічно сильної правової держави. Сучасний стан цієї науки можна охарактеризувати як етап інтенсивного формування нових теоретичних категорій та уточнення змісту дефініцій існуючих базових конструкцій.

Список літератури: 1. *Воронова Л.К.* Чи можна підготувати необхідну кількість юристів при сучасному стані фінансового права // Система фінансового права: Матер. міжнар. наук.-практ. конф. (27-28 трав. 2009 р. / Одес. нац. юрид. акад.). – О.: Фенікс, 2009. – С. 36-39. 2. *Иловайский С.И.* Учебник финансового права. – 5-е изд., доп. и перераб. – Одесса: Е.С. Иловайская, 1912. – 616 с. 3. *Козырин А.Н.* У истоков финансового права. – М.: Статут, 1998. – 432 с. 4. *Тацій В.* Українська держава і право на початку XXI століття // Право України. – 2010. – № 1. – С.6-14.

**УКРАИНСКАЯ ФИНАНСОВО-ПРАВОВАЯ НАУКА:
СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ**
Латковская Т.А.

Рассмотрена история становления науки и отрасли финансового права. Проанализирован вклад ученых-финансистов в развитие теории и практики. Делается вывод о необходимости проведения более детальных исследований отдельных институтов финансового права.

Ключевые слова: финансовое право, наука финансового права.

THE UKRAINIAN FINANCIAL-LEGAL SCIENCE: CONDITION AND PROSPECTS Latkovskaja T.A.

The history of formation of the science and branch of financial law is considered. The contribution of scientists-financiers to the development of theory and practice has been analyzed. The conclusion about the necessity of realization of more detailed researches of separate institutes of financial law is done.

Key words: financial law, science of financial law.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

УДК 347.73

О.А. Лукашев, канд. юрид. наук, доцент
Національна юридична академія України
імені Ярослава Мудрого, м. Харків

ПРАВОВА ПРИРОДА ПУБЛІЧНИХ ФОНДІВ КОШТІВ І ЗАСАДИ ЇХ КЛАСИФІКАЦІЇ

При з'ясуванні змісту фінансово-правового регулювання одним з найбільш значущих категорій слід назвати поняття «фонди коштів». Інші вихідні категорії теж тлумачаться за його допомогою. Фінансові ресурси характеризуються як сукупність фондів коштів, що створюються в процесі розподілу й перерозподілу сукупного суспільного продукту й національного доходу і перебувають у розпорядженні держави, підприємств та організацій [Див.: 14, с. 126; 7, с. 269]. Фінанси – багатоаспектна категорія, аналіз якої передбачає комплексне дослідження соціальних, економічних і правових відносин. У цьому контексті можна в подальшому деталізувати погляд на фінанси,

на значення тих форм, завдяки яким вони отримують адекватне відбиття в законодавчих нормах, якщо необхідно чітко розмежовувати фінанси як систему (а) відносин, що регламентують рух державних грошових коштів і (б) понять, якими оперує чинне законодавство [3, с. 5].

Ця проблема порушувалися не лише на сучасному етапі. Один із фундаторів радянського фінансового права Ю.А. Ровинський у складі фінансової системи вирізняв грошові фонди децентралізовані, що служать для забезпечення господарської діяльності і централізовані. При цьому він підкреслював, що єдина бюджетна система сприяє утворенню й використанню головного загальнодержавного

централізованого грошового фонду – Державного бюджету і спеціального – бюджету державного соціального страхування [10, с. 7, 8]. Отже, грошові фонди він пов'язував з існуванням централізованих фондів, безпосередньо акумульованих державою, яка безпосередньо реалізує всі повноваження власника й тих фондів, які належать останній, але які надані в господарське відання держаним підприємствам та організаціям.

Т.С. Єрмакова, вивчаючи систему фінансового права середини 70-х років ХХ ст., підкреслювала, що норми, які впорядковують загальнодержавні фінанси (тобто грошові фонди централізовані), і норми, що регулюють відносини у сфері фінансів підприємств, об'єднань і господарств різних галузей (тобто децентралізовані грошові фонди), поряд з іншими становлять собою структурні підрозділи фінансового права [7, с. 76]. Для радянської доби розвитку фінансового права такий висновок, безумовно, мав підстави, коли підприємства, об'єднання різних галузей господарства існували на базі державної власності. При цьому фактично, йшлося про обіг фінансів, власником яких теж була держава. У той же час слід ураховувати й фінанси інших господарюючих суб'єктів (колгоспів, коопе-

ративів), які теж брали участь у виробництві і дії яких вимагали адекватної правової регламентації. Включати ці правові норми лише до фінансово-правової галузі навряд чи доцільно. Діяльність таких суб'єктів забезпечувалася впливом також приватних галузей права, тобто здійснювалася на межі галузевого регламентування, а не виключно фінансово-правовими засобами.

Принциповий поділ публічних фінансів, існування 2-х видів фондів (централізованих та децентралізованих), на думку науковців, обумовлювалися такими обставинами: (а) особливою роллю держави в управлінні економікою; (б) наявністю 2-х форм власності, що існували в СРСР; (в) госпрозрахунковою організацією господарства. Централізовані фінанси відбивають відносини, пов'язані з мобілізацією, розподілом і використанням централізованих грошових фондів, що надходять у розпорядження держави як владного суб'єкта [10, с. 4, 10-12]. Логічним нам вбачається зауваження С.Д. Ципкіна, що, незважаючи на однотиповість цих фондів, на їх єдину форму, треба брати до уваги й особливості, що пояснюють їх внутрішню диференціацію. Поділ фінансів на централізовані й децентралізовані, зауважує фінансознавець,

є занадто загальним, оскільки не показує специфіки прийомів, методів акумуляції й розподілу коштів [15, с. 15]. Поряд з централізованою формою створення грошових фондів, формування, регулювання й використання яких здійснювалось безпосередньо державою, правове забезпечення мав набути й рух децентралізованих фондів (відомчих, самострахування тощо), які утворювалися шляхом відрахування певної частки коштів від прибутку цих організацій. Їх створення, регулювання й використання здійснювалось безпосередньо відповідними організаціями.

Різноманіття форм власності не зменшило, а лише підсилило значення централізованих і децентралізованих публічних фондів, обумовило інтенсивний поштовх у розвитку фінансового права. Оскільки публічне право регулює діяльність державних органів, цілком природно, що одна з його галузей складається з норм, що регулюють державні фінанси, доходи й витрати державних органів і контроль над використанням усіх цих коштів [5, с. 37, 38-41]. Це положення П.М. Годме залишається актуальним і сьогодні. Але єдність впливу публічного права на це коло суспільних відносин передбачає як комплексність у реалізації всіх правових норм, що

стосуються цих відносин прямо або опосередковано, так і чітке виокремлення місця фінансового права. Класифікуючи фінанси в цілому, треба виділяти: власника коштів, засоби регулювання руху коштів, територію. Найсуттєвішим є диференціація фінансів за типом власника, з урахуванням чого і формуються засади їх поділу на приватні й публічні. До того ж класифікація за власником передбачає й більш поглиблену деталізацію, в підґрунті якої при розгляді публічних фінансів важливо розмежовувати (залежно від типу публічного утворення) фінанси держави, місцевого самоврядування й територіальних громад.

Поділ фінансів названих залежно від названих складників передбачає виділення централізованих фондів різного типу, зокрема, бюджетів і позабюджетних. Якщо завдяки першим забезпечується здійснення найважливіших витрат для розвитку держави або територіальної громади, то позабюджетні фонди спрямовані на реалізацію більш вузьких цілей – пенсійного забезпечення, соціальних гарантій та ін. Проблему розмежування типів фондів у деяких випадках пов'язують з різновидами бюджетів, підприємств. Так, М.В. Карасьова доводить, що централізовані фонди представлені бюджетами різних рівнів, державни-

ми позабюджетними фондами, а децентралізовані зосереджуються на унітарних підприємствах, які є державною власністю [8, с. 46]. Як вбачається, підстава такої диференціації є ще більш глибокою – інтерес. Звісно, в усіх наведених випадках ідеться про дотримання інтересу держави. Але здійснюється це або безпосередньо (на рівні Державного бюджету), або опосередковано (через децентралізовані фонди, діяльність унітарних державних підприємств). Розмежування централізованих і децентралізованих фондів має за мету задоволення різних за своїм змістом і масштабами суспільних потреб залежно від їх територіальних меж [12, с. 22, 23].

Принциповий поділ фінансових фондів на централізовані й децентралізовані не є остаточною, їх диференціюють ще на нижчому рівні. Так, централізовані можна диференціювати залежно від типу адміністративно-територіального утворення і вирізнити фонди державні, регіональні й місцеві (при цьому буде йтися перш за все про бюджет). З огляду на адміністративно-територіальний устрій України централізовані фінансові фонди можуть існувати на 2-х рівнях бюджету – на державному й місцевому (ми зараз не порушуємо питання про централізовані позабюджетні фонди).

Що ж стосується децентралізованих фондів, тут теж доцільно навести більш детальний погляд на це єдине угруповання. Можна, вважаємо, погодитися з О.М. Ашмариною, що їх складають 2 підгрупи – децентралізовані державні фонди і приватні фонди коштів [1, с. 12, 13]. Перші включають кошти, власником яких є держава, але які передаються в користування й розпорядження на праві оперативного управління іншим суб'єктам господарської діяльності. Другі наділені певною самостійністю щодо користування й використання коштів цих фондів. Інакше кажучи, порівняно з безпосереднім регулюванням рухом коштів централізованого фонду (бюджету) рухом фондів децентралізованих держава керує опосередковано. Приватні фонди коштів є власністю підприємств та організацій, якими вони користуються для реалізації власних завдань.

За цих умов завдяки накопиченим фінансовим фондам задовольняються потреби 3-х рівнів: (а) державні інтереси – при фінансуванні витрат Держбюджету, фінансовому забезпеченні інших завдань, які повинна гарантувати держава; (б) інтереси територіальних громад – фінансуються за рахунок місцевих бюджетів і в певній частині за кошти, що

виділяються з Держбюджету; (в) інтереси державних підприємств та організацій. Цю класифікацію можна й продовжити, виділивши специфічні інтереси груп (колективи державних підприємств та організацій) та особистостей (фізичних осіб). Причому інтереси останніх можуть реалізовуватись як певне комплексне утворення, коли їх задоволення забезпечується реалізацією всій системи інтересів.

Така комплексність забезпечується тим, що централізовані й децентралізовані фонди діють не відокремлено, а утворюють органічну єдність. При розподілі й перерозподілі їх коштів вони можуть передаватися з одних фондів до інших безпосередньо або за певних умов (згадаємо, приміром, механізм трансфертів). Через централізовані фонди здійснюється розподіл і перерозподіл сукупного суспільного продукту, створеного на стадії виробництва між державою, адміністративно-територіальними одиницями, юридичними та фізичними особами.

Деякі фінансознавці наполягають на тому, що позабюджетні цільові фонди є самостійною ланкою фінансової системи [6, с. 26,27]. Базується це положення на декількох висновках: (1) фонди створюються й використовуються на чітко окреслені публічні цілі, що мають значен-

ня для конкретної території чи держави в цілому; (2) правове положення фонду визначається нормативними актами, які видає відповідний представницький орган; (3) грошові кошти фонду відокремлені від бюджету (не використовуються на покриття видатків бюджету) й кошти бюджетів не перераховуються до позабюджетних фондів.

Подібні фонди можна поділити на 3 групи – загальнодержавні, регіональні й місцеві. Перші задовольняють інтереси суспільства в цілому, а на місцях представлені своїми структурними підрозділами, які й виконують діяльність по реалізації завдань таких фондів. Метою існування фондів регіональних є задоволення потреб та інтересів декількох територіальних громад (наприклад, поєднання коштів при будівництві шляхів державного значення через території декількох областей та ін.). Кошти місцевих фондів спрямовуються на реалізацію інтересів окремих територіальних громад. Позабюджетні фонди можна класифікувати й за іншими підставами. Згідно з функціональним критерієм це фонди: (а) що мають економічний характер; (б) за рахунок коштів яких виконуються соціальні завдання публічно-територіальних утворень; (в) природоохоронної спрямованості.

Найбільш узагальнюючий критерій класифікації публічних фондів коштів пов'язується з розмежуванням типів інтересів і засобів їх задоволення. Виходячи з цього логічним є виділення в їх системі фондів коштів держави, органів місцевого самоврядування й консолідованих фондів коштів [9, с. 76]. Стосовно останніх хотілося б зауважити, що за рахунок них поєднуються, консоліднуються кошти незалежно від форм власності, спрямовуються на фінансування загальних суспільних інтересів.

Фонди коштів держави в системі публічних фондів коштів представлені насамперед коштами Держбюджету й державних позабюджетних фондів. Доцільно до такого типу фондів відносити й фонди коштів осіб, утворених виключно для виконання спеціальної діяльності. Ідеться передовсім про фонди коштів центральних банків держав (Національного банку України) і фонди державних унітарних підприємств та установ. Фонди грошових коштів органів місцевого самоврядування охоплюють фонди кошти місцевих бюджетів, позабюджетні органів місцевого самоврядування, комунальних банків, підприємств та установ, що існують в комунальній формі власності. Консолідовані фонди коштів передбачають участь в акуму-

ляції грошових коштів держави, територіальних громад, інших суб'єктів, що реалізують публічні інтереси у фінансовій діяльності. Саме тому ці фонди коштів утворюються за рахунок коштів бюджетних (державного й місцевих), позабюджетних фондів (державних та органів місцевого самоврядування), фондів спеціального страхування.

Правовий статус кожного фонду визначається спеціальним законодавством і міститься в законі або положенні про відповідний фонд. У той же час, варто звернути увагу, що існує й окрема родова норма, яка забезпечує правовий вплив на це коло суспільних відносин. Так, у ст. 2 Закону України «Про систему оподаткування» від 25 червня 1991 р. визначено, що державні цільові фонди, створені відповідно до законів України, формуються в основному за рахунок визначених законами податків і зборів (обов'язкових платежів), що стягуються як з осіб юридичних незалежно від форми власності, так і з фізичних. Кошти державних цільових фондів включаються в Держбюджет України (окрім Пенсійного фонду і Фонду соціального страхування України [4; 1991. – №39. – Ст. 510.]. Виникає запитання: а чому саме вказаним Законом закріплено поняття такого фонду? Нам видається це

досить логічним: подібні цільові фонди утворюються за рахунок коштів, які надходять від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), й точніше, спеціальних зборів, що входять до системи оподаткування. Тому й логічно, що ця норма міститься в спеціальному законі, що регулює справляння обов'язкових платежів і засади формування доходних частин бюджетів і державних цільових фондів.

Позабюджетні фонди об'єктивно повинні характеризуватися певним автономним статусом. Специфічна неза-

лежність їх від бюджету зумовлює й більш спрощений режим регламентації й управління. Своєчасне фінансування найважливіших соціальних заходів поєднується з оперативністю в прийнятті рішень і в реагуванні. Вони зазнають значно меншого впливу з боку органів законодавчої влади, ніж Державний і місцеві бюджети. Позабюджетні фонди забезпечують існування і спеціальних грошових резервів, які використовуються державними й місцевими органами влади у випадках фінансових проблем [13, с. 236-239].

Список літератури: 1. *Ашмарина Е.М.* Некоторые аспекты расширения предмета финансового права в Российской Федерации: проблемы и перспективы: Монография. – М.: Полиграф ОПТ., 2004. – 211 с. 2. *Воронова Л.К.* Банковско-финансово-правовой словарь-справочник. / Киев: Изд-во А.С.К., 1998. – 608 с. 3. *Воронова Л.К., Кучерявенко Н.П.* Финансовое право: Учеб. пособ. для студ. юрид. вузов и фак. – Харьков: Легас, 2003. – 410 с. 4. Відомості Верховної Ради України. 5. *Годме П.М.* Финансовое право: Учеб. – М.: Прогресс, 1978. – 499 с. 6. *Горбунова О.Н.* Проблемы совершенствования основных финансово-правовых институтов в условиях перехода России к рынку: Дис. ... д-ра юрид. наук (в виде науч. доклада, выполняющего также функции автореф.) – М., 1996. – 42 с. 7. *Ермакова Т.С.* О системе советского финансового права. // Правоведение. – 1975. – № 2. – С. 74-78. 8. *Карасева М.В.* Финансовое правоотношение. – М.: Норма, 2001. – 288 с. 9. *Нечай А.А.* Проблеми правового регулювання публічних фінансів та публічних видатків. – Чернівці: Рута, 2004. – 218 с. 10. Советское финансовое право: Учеб. пособ. / Под ред. Л.К. Воронової, І.В. Мартьянова. – Киев: Вища шк., 1983. – 410 с. 11. Советское финансовое право: Учеб. / Под ред. Е.А. Ровинского. – М.: Юрид. лит., 1978. – 501 с. 12. Финансовое право: Учеб. / Отв. ред. Н.И. Химичева. – 2. изд., перераб. и доп. – М.: Юрист, 1999. – 599 с. 13. Финансы: Учеб./ Под ред. В.М. Родионовой. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 442 с. 14. Фінансово-правовий словник / Укл.: В.В. Безугла, О.Д. Василик, Л.К. Воронова та ін. – К.: Київ. у-т, 1993. – 682 с. 15. *Цыпкин С.Д.* Финансово-правовые институты, их роль в совершенствовании финансовой деятельности государства. – М.: Изд-во МГУ, 1983. – 300 с.

ПРАВОВАЯ ПРИРОДА ПУБЛИЧНЫХ ФОНДОВ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ И ОСНОВАН ИХ КЛАССИФИКАЦИИ Лукашев А.А.

Анализируются взгляды относительно правовой природы публичных фондов денежных средств в системе финансового права. Приводится наиболее полная классификация публичных фондов денежных средств. Делается вывод об обоснованности закрепления понятия «государственные целевые фонды» в законе о налогообложении.

Ключевые слова: публичные фонды денежных средств, система финансового права, внебюджетные целевые фонды.

THE LEGAL NATURE OF THE PUBLIC FUNDS OF MONEY RESOURCES AND GROUNDS OF THEIR CLASSIFICATION

Lukashev O. A.

Sights concerning the legal nature of public funds of money resources in the financial law system are analyzed. The most complete classification of public funds of money resources is carried out. The conclusion about validity of fastening of concept «the state trust funds» in the fiscal act is done.

Key words: public funds of money resources, financial law system, off-budget trust funds.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

УДК 35.073.52

*А.О. Монаєнко, д-р юрид. наук,
доцент, проректор з наукової роботи
Класичного приватного університету,
м. Запоріжжя*

ВІДОМЧА НОРМОТВОРЧІСТЬ У СФЕРІ ВИДАТКІВ

Як особливий вид нормотворчості, відомча становить собою необхідний елемент правового регулювання. У радянський період вона розглядалася як частина державного управління, визначальна стадія правової форми виконавчо-розпорядчої діяльності, покликана реалізувати його цілі й завдання. У даний час відбуваються зміна підходів до розуміння відомчої нормотворчості й переосмислення цього поняття. З огляду на те, що в нових умовах затверджується принцип верховенства закону, відомчому регламентуванню приділяється особлива увага. Законотворчість не може існувати без відомчого правового регулювання, оскільки в одних тільки законодавчих актах не-

можливо врахувати всі необхідні питання. Як показує практика, значення відомчої нормотворчості сьогодні зростає, за її допомогою уточнюється механізм реалізації законів, організаційно забезпечується їх виконання, вона дає змогу розвантажити акти найвищих органів державної влади від деталей «технологічного» порядку.

Мета статті – розкрити сутність і характерні ознаки відомчої нормотворчості у сфері видатків.

Незважаючи на важливість відомчого регулювання й увагу до цього питання, в царині відомчої нормотворчості існує чимало невирішених теоретичних і практичних проблем, як от: (а) встановлення її місця й ролі в правовому регулюванні,

(б) співвідношення відомчих актів і законів, (в) тлумачення поняття «відомча нормотворчість», (г) окреслення її нормативних меж, визначення компетенції органів державної влади, що здійснюють таку нормотворчість, а також питань, пов'язаних із класифікацією її (відомчих актів).

Відомчу нормотворчість називають правотворчою діяльністю органів виконавчої влади й певних відомств, під якими в цьому випадку розуміються органи державної влади, що видають певною галуззю (сферою) суспільного життя і становлять систему центральних органів виконавчої влади. Звідси й назва – відомча нормотворчість. Це також вид нормотворчості підзаконної, і вона не може бути нічим іншим, як правотворчістю. У сучасній літературі проблемою трактування поняття «відомча нормотворчість» займалися не так уже й багато учених-правознавців.

В.О. Єлеонському, наприклад, належить така її інтерпретація: «Відомча нормотворчість у структурі правової держави, або правова відомча нормотворчість (внутрішньовідомча нормотворчість), є передбачена і врегульована Конституцією й законами система юридичних відносин організації створення внутрішньовідомчих актів нормативного характеру, що мають

своїм предметом проект даного акта, а об'єктом – упорядкування внутрішньовідомчих відносин з метою належного застосування правових законів як у внутрішньовідомчих відносинах, так і у відносинах, у які відомство вступає зовні в особі своїх органів або окремих відомчих представників – посадових осіб з різною якістю «зовнішнього» юридичного статусу» [2, с. 16]. Таке трактування видається надмірно громіздким, і при цьому воно не повною мірою відбиває риси цієї правової категорії.

До розгляду відомчої нормотворчості звертався також Ю.Г. Арзамасов, який розробив таку ґрунтовну наукову дефініцію: «Це об'єктивно зумовлена процесом формування права форма реалізації функцій держави органами виконавчої влади, що виступає як організаційний, установлений тип юридичної діяльності компетентних осіб міністерств і відомств, що здійснюється на законодавчо регламентованій або делегованій основі, змістом якої є розробка норм права з метою прийняття, а також зміни і скасування міністрами та іншими керівниками нормативних документів, спрямованих на організаційне забезпечення дії нормативних актів найвищих органів державної влади» [1, с. 33].

На нашу думку, *відомча нормотворчість* – це робота органу виконавчої влади з підготовки і прийняття (зміни і скасування) правових норм, спрямованих на забезпечення діяльності у відповідних галузях управління і сферах суспільного життя, що здійснюється в межах його компетенції й у рамках відповідних процедур на підставі й на виконання нормативно-правових актів вищої юридичної сили з метою задоволення потреб у правовому регулюванні. Її зміст становить в основному діяльність по підготовці й виданню відомчих нормативно-правових актів, що деталізують і конкретизують закони, допомагаючи тим самим створювати умови для реалізації їх приписів [4, с. 4]. Разом із тим до її змісту необхідно включати і зміну, і скасування відомчих правових норм. Робота, здійснювана з метою скасування відомчих актів, що втратили своє регуляторне значення, забезпечує впорядкованість усієї системи нормативно-правових актів, їх несуперечність і узгодженість. Основним результатом відомчої нормотворчості є відомчий акт.

Як вбачається, така нормотворчість у сфері видатків – це робота органу виконавчої влади з підготовки і прийняття (зміни і скасування) правових норм, що

забезпечують фінансову діяльність держави у зазначеній царині, здійснювана в межах його компетенції й у рамках відповідних процедур на підставі й на виконання нормативно-правових актів вищої юридичної сили з метою задоволення фінансових потреб держави.

Це особливий вид правотворчості, необхідний елемент правового регулювання.

Існують і специфічні ознаки, характерні виключно для відомчої нормотворчості. Розглянемо їх.

1. Діяльність зі створення відомчих актів покликана забезпечити об'єктивні потреби в детальному правовому регламентуванні. За допомогою законотворчої діяльності неможливо впорядкувати все різноманіття існуючих суспільних сфер і відносин. Суспільство й держава об'єктивно мають потребу в компетентному, оперативному й належному відомчому регулюванні і не можуть обійтися без нього. Воно сприяє запуску в дію законодавства, що багато в чому має загальний характер, оскільки безпосередньо без розвивальної нормотворчості закони не можуть діяти ефективно, а брак того чи іншого відомчого акта затримує реалізацію положень чинних законів на практиці.

2. Її підзаконність означає, що вона повинна здійснюватися

на підставі й на виконання законодавчих актів, нормативних правових актів вищої юридичної сили, а також у суворій відповідності їм, і не може суперечити таким актам чи виходити за їх рамки. Отже, термін «підзаконність» стосовно відомчої нормотворчості означає її підлеглість не тільки актам законодавчим, а й Президента України. Забезпечення відповідності відомчих актів нормативно-правовим вищої юридичної сили завжди було й залишається актуальною проблемою такої нормотворчості.

3. Вона здійснюється чітко на делегованій основі, в рамках законних повноважень, обмежена функціями, на реалізацію яких спрямована діяльність того чи іншого відомства. За допомогою відомчої нормотворчості реалізуються перш за все управлінські функції і вибираються найефективніші варіанти вирішення завдань, віднесених законодавцем до його відання. Вона повинна відбивати осмислення й оцінку відомством покладених на нього функцій, належну якість їх виконання, місце серед інших покладених на державні органи функцій. Однак ці найважливіші питання у повному обсязі не вирішені, на жаль, ні на рівні Конституції, ні в законах України, ні в інших нормативно-правових актах, що тягне за собою часті порушен-

ня законності в правотворчості, які допускають правотворчі органи при виданні відомчих нормативних актів.

4. Ця діяльність є невід'ємним складником державного управління в певній галузі, тобто має галузеву, похідну від компетенції органу виконавчої влади спрямованість, яка виражається в організації й регулюванні суспільних відносин у відповідній сфері. Наприклад, Кабінет Міністрів України регламентує порядок складання, розгляду, затвердження й основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ, що відповідає БК України, у якому класифікуються види видатків бюджетним установам (у тому числі бюджетним установам освіти й науки) та Закону України «Про Державний бюджет України на відповідний рік», яким затверджуються відповідні обсяги бюджетних асигнувань на утримання бюджетних установ. Щоб отримати бюджетне фінансування, потрібно скласти й затвердити кошторис доходів і видатків бюджетної установи, який потім подається головному розпорядникові бюджетних коштів як бюджетний запит. Процедурні питання розгляду, затвердження й виконання кошторисів віднесені до компетенції Кабінету Міністрів України, який своїм підзаконним нормативно-

правовим актом у формі постанови регулює їх на підставі й на виконання БК України.

5. Нормотворчість органів виконавчої влади має власні, характерні тільки для неї стадії, в рамках яких і створюються правові норми. Вона відрізняється від інших видів нормотворчості, оскільки включає такі юридичні процедури, як візування, державна реєстрація проектів відомчих актів у Міністерстві юстиції України, тобто ті з них, що властиві тільки відомчій нормотворчості.

Повноваження органів виконавчої влади у досліджуваній царині тобто (сукупність їх прав та обов'язків) установлені законами й положеннями про відповідне міністерство чи відомство, затвердженими указами Президента, й постановами Кабінету Міністрів України. Ці положення служать правовою підставою діяльності органів виконавчої влади. Крім того, окремі повноваження останніх передбачаються не положеннями, а безпосередньо указами Президента або постановами уряду. Орган виконавчої влади у межах своїх повноважень видає підзаконні нормативно-правові акти. Повноваження з нормотворчості цих органів визначаються їх конкретними завданнями, функціями, її обсягом і спрямованістю.

Питання стосовно тлумачення конструкції «компетенція органів виконавчої влади» до цього часу залишається дискусійним, бо в чинному законодавстві вона не закріплена. Не завжди застосовується це поняття, навіть коли йдеться саме про компетенцію тих чи інших органів виконавчої влади.

Термін «компетенція» є комплексним, його змістовним моментом виступає сукупність прав та обов'язків суб'єктів правовідносин. Для встановлення компетенції окремого органу виконавчої влади держава встановлює мету діяльності, повноваження (права й обов'язки), якими він наділятиметься, завдання, які йому належить виконувати. Установлюючи компетенцію цих органів, держава уповноважує і зобов'язує їх здійснювати конкретні дії, вводячи їх роботу в певні рамки. Орган виконавчої влади не повинен ні ухилятися від своїх обов'язків, ні виходити за межі встановленої компетенції. Відповідно, стабільність закріплення цілей, повноважень, завдань і функцій, відомств вимагає внесення до суспільних відносин, у яких беруть участь ці органи, порядку, системи, стійкості, а також можливості застосування санкцій за негативні результати їх діяльності.

Категорія «компетенція» безпосередньо пов'язується з проблемою видання нормативно-правових актів, оскільки право на їх видання є одним з найважливіших її елементів. Органи виконавчої влади відповідно до своєї компетенції розробляють і приймають правові норми. Зокрема, Державне казначейство України приймає нормативно-правові акти, що регулюють порядок обслуговування Держбюджету за видатками. Наприклад, у своєму наказі «Про затвердження Порядку обслуговування Державного бюджету за видатками» від 25 травня 2004 р., №89 Держказначейство а) сформувало єдину базу даних мережі розпорядників бюджетних коштів, (б) затвердило порядок організації роботи своїх органів щодо забезпечення обліку бюджетних асигнувань і контролю за їх дотриманням, (в) визначило особливості здійснення окремих видатків розпорядників бюджетних коштів, порядок здійснення видатків розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, порядок оформлення ними документів для виплати готівки, проведення видатків в іноземній валюті розпорядниками бюджетних коштів.

У цьому наказі Держказначейство України встановило правові норми, відповідно до

яких зобов'язало Міністерство фінансів України у визначений законодавством строк направляти йому на паперових та електронних носіях (а) затверджений річний розпис асигнувань Держбюджету України (за винятком надання кредитів з Держбюджету), помісячний розпис асигнувань загального фонду Держбюджету (за винятком надання кредитів з Держбюджету), (б) річний розпис витрат спеціального фонду Держбюджету з розподілом за видами надходжень, (в) помісячний розпис спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ і відповідних видатків).

Держказначейство України протягом 3-х робочих днів після отримання від Міністерства фінансів України зазначених документів доводить до головних розпорядників бюджетних коштів витяги з кожного з цих документів. Отримані останіми витяги є підставою для затвердження в установленому порядку кошторисів, планів асигнувань загального і спеціального фондів Держбюджету розпорядників і планів використання бюджетних коштів одержувачів.

Підприємства (установи, організації) затверджують кошториси, плани асигнувань загального і спеціального фондів Держбюджету своїм підвідо-

мчим установам та організаціям, діяльність яких координується через них.

На сьогодні компетенція органів виконавчої влади координується законами України (наприклад, Законом «Про Кабінет Міністрів України»), нормативно-правовими актами Президента й уряду. У рамках компетенції відповідного органу, встановленої відповідним нормативно-правовим актом, здійснюється відомча нормотворчість.

Необхідно, щоб основні цілі, завдання, функції, права й обов'язки кожного відомства були зазначені в єдиному нормативно-правовому документі.

Наведемо випадки, в яких застосовується відомча нормотворчість:

1) за допомогою відомчих нормативно-правових актів регламентуються суспільні відносини, якщо в законі, указі чи іншому нормативно-правовому документі міститься пряме доручення певному відомству видати нормативний акт, що розвиває законодавчу норму;

2) механізм такої нормотворчості задіюється, якщо регулювання тих чи інших суспільних відносин відбувається в загальних рисах, проте чіткої нормативної регламентації бракує. У даному разі відомство повинно володіти правом розвивати ці загальні норми;

3) відомча нормотворчість застосовується, якщо існує правова прогалина в чинному законодавстві щодо регулювання певних суспільних відносин, але тільки в межах сфери відання відомства, у якого має бути право регламентувати це питання.

Таким чином, *відомчою правотворчістю є самостійний вид правотворчої діяльності, що має як спільні риси з правотворчістю підзаконною, так і індивідуальні особливості й відрізняється від інших видів нормотворчості, зокрема, законотворчості.*

Формою вираження відомчої нормотворчості є відомчі акти, які займають самостійне місце в системі нормативних правових актів України і можуть бути розчинені в понятті «законодавство». У зв'язку із цим заслуговує на пильну увагу їх положення серед інших нормативно-правових актів. Зазначити, що статус відомчих актів у загальній системі нормативно-правових актів України не врегульовано ні на конституційному, ні на законодавчому рівні. Зрозуміти їх природу і співвідношення з іншими актами дає змогу аналіз ознак відомчих актів. Розглянемо існуючі наукові погляди щодо поняття «відомчі акти» та їх основних ознак.

Відомчі підзаконні акти – це правозабезпечувальні нормативні акти, що видаються цен-

тральними органами державно-го управління з метою реалізації актів органів владної компетенції і виступають як юридичні засоби організації оптимального функціонування очолюваних ними систем і впорядкування діяльності у відповідних сферах суспільних відносин.

Розглядаючи нормативні акти органів державної виконавчої влади у сфері видатків, можемо відзначати насамперед такі ознаки відомчого акта: (а) це документ, прийнятий відповідно до БК України; (б) він установлює право; (в) йому властива підзаконність. *Нормативно-правові акти органів виконавчої влади у сфері видатків визначаються як офіційні нормативні акти, видані уповноваженими на те їх посадовими особами, що встановлюють, змінюють або скасовують норми права в частині використання видатків Держбюджету України.* Нормотворчими органами виконавчої влади у сфері видатків є Міністерство фінансів України й Держказначейство України, які затверджують правові норми щодо регламентування публічних видатків у державі.

Так, Держказначейство України наказом «Про затвердження Роз'яснень щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Роз'яснень щодо застосування класифікації кре-

дитування бюджету» від 4 листопада 2004 р., № 194 визначило економічну класифікацію видатків з бюджету (види видатків, відповідні їх категорії). Економічна класифікація видатків бюджету забезпечує їх чітке розмежування за економічними ознаками з детальним розподілом коштів за їх ознаками предметними (заробітна плата, нарахування, всі види господарської діяльності, виплати населенню – трансферти, та ін.). Такий розподіл дає можливість виділити захищені статті бюджету й забезпечити єдиний підхід до всіх отримувачів з погляду виконання бюджету. Держказначейство встановило поточні й капітальні видатки, що здійснюються з бюджету.

Проаналізувавши цей наказ, ми з'ясували, що на рівні відомчої нормотворчості відповідно до ст. 10 БК України, яка містить поділ видатків бюджету за економічною класифікацією на видатки поточні, капітальні та кредитування за вирахуванням погашення, орган виконавчої влади в особі Держказначейства України в порядку нормотворчого процесу більш детально конкретизував у своєму підзаконному нормативному акті види й категорії зазначених видатків.

З урахуванням вищенаведеного можемо констатувати, що для відомчих актів органів державної виконавчої влади в галузі

видатків характерні такі ознаки: (а) вони мають спеціальну компетенцію; (б) як і всі підзаконні акти, виникають і діють в ланцюзі суворих ієрархічних відносин – по вертикалі; (в) відрізняються конкретністю й оперативністю приписів, адресованих певному колу осіб; (г) за своєю юридичною природою найчастіше є змішаними, оскільки в них поруч з правовими нормами встановлюються оперативні розпорядження, доручення, інформаційні елементи.

Цим актам властиві такі загальні ознаки, як нормативність, формальна визначеність, санкціонованість державою.

Нормативність відомчого акта в розглядуваній сфері виражається в його загальнообов'язковості, конкретності адресата, обмеженості випадків застосування. Аналіз наукових поглядів щодо них дає можливість вирізнити декілька найбільш значущих ознак таких відомчих актів:

1) вони є одним з видів нормативно-правових актів;

2) приймаються органами виконавчої влади, що мають спеціальну компетенцію в названій царині;

3) як підзаконні, вони видаються на підставі й на виконання законів і не можуть їм суперечити (найчастіше – на підставі й на виконання актів Кабінету Міністрів України);

4) мають вторинний характер, оскільки спрямовані на реалізацію й організацію виконання актів вищих органів, розвиваючи правове регламентування актів вищої юридичної сили. Існування вторинного регулювання зумовлено тим, що після прийняття закону або іншого нормативно-правового акта видаються норми докладнішої регламентації, без яких неможливо реалізувати положення таких актів вищої юридичної сили. У зв'язку із цим за обсягом сфера відомчого регламентування може бути не меншою, а навіть більшою – регулювання законами. На підтвердження цієї особливості наведемо вислів С.В. Полєніної: «Оскільки відомчі акти видають на підставі й на виконання законодавчих актів та урядових постанов, вони завжди мають вторинний характер. Нормативні приписи, що містяться в них, мають бути похідними, тобто повинні лише конкретизувати положення актів важливішого рангу, а не встановлювати нових правил» [3, с.178];

5) є формою реалізації компетенції органів виконавчої влади у сфері видатків;

6) їх правова дія спрямована на впорядкування відносин у царині управління видатками в рамках повноважень відповідних органів. При цьому вони містять більш конкретні розпо-

рядження й адресовані конкретному колу осіб. Проте в низці випадків відомчі акти обов'язкові для осіб, які стають суб'єктами публічно-видаткових відносин;

6) вони різноманітні за формою і змістом, що зумовлено відмінністю в характеристиках самих органів виконавчої влади, специфікою компетенції й вирішуваних ними завдань;

7) це необхідний елемент механізму правового регулювання публічних видатків.

Таким чином, ми вважаємо, що *відомчий акт у сфері видатків – це нормативно-правовий акт, виданий органом виконавчої влади в межах його компетенції й у рамках відповідних процедур з метою реалізації покладених на нього функцій, регулювання відпуску бюджетних коштів на підставі й на виконання нормативно-правових актів вищої юридичної сили.*

Для розуміння суті відомчих актів у досліджуваній царині необхідно враховувати багато важливих обставин як позитивного, так і негативного спрямування:

– вони мають значення як компонент механізму впливу права, організують виконання вимог законів, інших нормативно-правових актів, при цьому суттєвим є те, що окремі закони не можуть бути реалізовані без видання відповідних відомчих актів;

– організуючи здійснення законодавчих вимог, вони неминуче вносять до механізму впливу норм додаткові деталі. Відповідно, механізм правового регулювання видатків коректується, отже, відомчі акти здатні підсилити або послабити роль нормативних приписів, впливаючи на їх ефективність, предмет регламентування й відносини суб'єктів.

Як показує практика, існують негативні чинники, що знижують їх дієвість, а саме:

а) інформація про чинні відомчі акти не завжди доходять до суб'єктів правовідносин, для яких вона потрібна в повному обсязі;

б) громадська думка схильна до сумнівів у законності таких актів;

в) у них зустрічаються випадки зміщення акцентів у балансі взаємних прав та обов'язків суб'єктів суспільних відносин;

г) вивчення стану відомчої нормотворчості й уявлення про масив чинних відомчих актів до певної міри наводить на думку про незбалансоване співвідношення їх з іншими нормативно-правовими актами, перш за все із законами в динаміці функціонування правової системи.

Співвідношення законів і відомчих актів – одна з найгостріших і найбільш стійких проблем, що триває вже впродовж багатьох років. Так, найважливіші питання в цій сферії:

ПРОБЛЕМИ ЗАКОННОСТІ

– у цих актах іноді зустрічаються прямі відступи від норм законів, існують випадки порушень законності цими актами, суперечності актам законодавчим, внаслідок чого не виправдано обмежуються права громадян і господарюючих суб'єктів. Такі ситуації не повинні мати місце при збалансованій правовій системі;

– допускається перевищення відомчих повноважень, коли в актах дається розширювальне або довільне тлумачення норм законів;

– не завжди в повному обсязі оцінюється потреба дотримання законів за допомогою відомчої нормотворчості, коли відомчі акти приймаються несвоєчасно й не забезпечують необхідного механізму реалізації законів;

– органи виконавчої влади найчастіше реагують на розпорядження закону за допомогою видання відомчих актів прямо пе-

редбачених законом. Виконання вимог останнього, що супроводжується перебудовою функцій, структур і процедур діяльності в конкретній підвідомчій сфері, зустрічається рідше. Не завжди комплексно змінюються акти органів виконавчої влади після внесення змін до законів.

Спираючись на вищевикладене підсумуємо, що відомчі акти, обслуговуючи сферу суспільних відносин, виконують специфічні функції у правовій системі. Їх завдання полягає не в усуненні або обмеженні відомчої нормотворчості, а у визначенні його місця в системі правового регулювання. Відомчі акти завжди ближче до соціальної практики, до реального життя, тому відомча регламентація, потребує усунення незаконних вторгнень у законодавчу сферу, має отримати вагомий підтримку держави, в тому числі й у сфері видатків.

Список літератури: 1. Арзамасов Ю.Г. Ведомственный нормотворческий процесс в Российской Федерации. – Барнаул: БЮИ МВД России, 2002. – 184 с. 2. Елеонский В.О. Нормотворчество в органах внутренних дел (теоретические основы): Дисс. ... канд. юрид. наук: 12.00.01. – М., 1992 – 207 с. 3. Поленина С.В. Научные основы советского правотворчества / АН СССР, Ин-т гос-ва и права. – М.: Наука, 1981. – 317 с. 4. Станік С. Оптимізація нормотворчої діяльності як правового засобу утвердження прав і свобод людини // Право України.– 1999.– № 5.– С. 3-5.

ВЕДОМСТВЕННОЕ НОРМОТВОРЧЕСТВО В СФЕРЕ РАСХОДОВ

Монаенко А.А.

В статье рассматриваются понятие «ведомственное нормотворчество», его специфические признаки, категория «ведомственный акта в сфере расходов», особенности компетенции нормотворческих органов исполнительной власти в сфере расходов.

Ключевые слова: ведомственное нормотворчество, правовая норма, расходы, компетенция, полномочия, ведомственное регулирование, Государственный бюджет.

DEPARTMENTAL RULEMAKING IN THE AREA OF EXPENDITURE Monaenko A.A.

The author examines in the article the concept of department lawmaking, its specific signs, concept of a department act in the sphere of expenses, features of jurisdiction of executive power lawmaking bodies in the sphere of expenses.

Key words: department lawmaking, legal rule, expenses, jurisdiction, department regulation, the state budget.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

УДК 347.73

А.А. Нечай, д-р юрид. наук,
зам. директора НИИ фінансового права,
Национальний університет
государственной налоговой службы України,
г. Ірпень

ПУБЛИЧНЫЕ ФОНДЫ КАК СИСТЕМООБРАЗУЮЩАЯ КАТЕГОРИЯ ФИНАНСОВОГО ПРАВА

Публичные фонды – основополагающая категория финансового права. Однако и сам термин, и его новое понимание лишь начинают занимать должное место в финансово-правовой науке. А толкование сути этого понятия все еще неоднозначны. Что же означает конструкция «публичные фонды» и почему мы относим ее к главным, системообразующим категориям финансового права?

Фонд – это денежные и/или материальные средства, сосредоточенные в единую совокупность с целью использования их для определенных целей. Говоря о публичных фондах, юристы-финансисты

имеют в виду некую разновидность *фондов денежных*, под которыми понимают специально выделенную, относительно обособленную часть денежных средств, предназначенную для удовлетворения различных видов публичного интереса [См.: 2; 3]. К публичным денежным фондам мы относим фонды денежных средств:

– государства: (а) государственный бюджет; (б) внебюджетные госфонды социального страхования; (в) госфонды страхования банковских вкладов населения; (д) денежные резервы центральных банков стран; (е) иные денежные фонды государственной формы собственности;

– органов местного самоуправления, а именно: (а) местные бюджеты; (б) внебюджетные фонды органов местного самоуправления; (в) бюджетных коммунальных учреждений и организаций; (г) коммунальных предприятий; (д) принадлежащие органам местного самоуправления и переданные в оперативное управление иным юридическим лицам на основании нормативно-правового акта государства или органа местного самоуправления;

– за счет которых удовлетворяются общественные интересы, признанные государством или органами местного самоуправления, независимо от формы собственности этих фондов: (а) все виды фондов обязательного социального страхования (включая негосударственные пенсионные фонды, в которых аккумулируются средства второго уровня пенсионных систем); (б) все виды фондов иных видов обязательного страхования граждан и/или юридических лиц, которые находятся в управлении (или собственности) частных юридических лиц на основании нормативно-правового акта государства или органа местного самоуправления.

С целью обеспечения устойчивости национальной валюты, повышения экономи-

ческой независимости, защиты долгосрочных интересов на мировых рынках на современном этапе развития государства начинают создавать не только денежные фонды, но и государственные фонды золотовалютного запаса центральных банков, ценных бумаг, иные госфонды материальных средств, имеющие высоколиквидный характер. Иными словами, кроме денежных фондов, предназначенных для финансирования реализации различного вида публичных интересов, современные государства создают еще и *материальные фонды*, целью которых является либо обеспечение устойчивости национальной валюты, либо балансирование государственных бюджетов в случае непредвиденных финансово-экономических кризисов. При этом важнейшей характеристикой таких материальных фондов есть их высокая ликвидность, дающая возможность быстрого превращения их в фонды денежные.

Анализируя правовую природу и целевое назначение таких материальных фондов и пользуясь пятью признаками публичности, выделенных нами в указанных выше публикациях, мы приходим к выводу, что *такие материальные фонды*

имеют публичных характер, а их формирование, управление, распределение и потребление связано с обеспечением денежными средствами действий, направленных на удовлетворение публичных интересов в государстве. В таком смысле указанные материальные фонды являются финансовым ресурсом, за счет которого обеспечивается формирование публичных денежных фондов.

Возникает вопрос: нормы какого права должны регулироваться общественные отношения, связанные с формированием, управлением, распределением и использованием указанных публичных материальных фондов? Считаем, что такие общественные отношения должны относиться к предмету финансового права, что означает дальнейшее его расширение. Следовательно, под предметом финансового права необходимо понимать общественные отношения, связанные с удовлетворением всех видов публичного интереса и возникающие в процессе формирования, управления, распределения (перераспределения) и использования публичных фондов денежных средств, публичных материальных фондов, создаваемых как публичный финансовый ресурс, а также

общественные отношения, связанные с осуществлением контроля над этим процессом.

Формирование и функционирование указанных публичных денежных и материальных фондов порождает важный вопрос об институциональных аспектах существования таких фондов, включая вопрос о степени их централизации/децентрализации. Как видно из перечисленных выше видов фондов, одни существуют как централизованные бюджетные и внебюджетные фонды, другие – как децентрализованные фонды. Децентрализация последних связана с несколькими важными параметрами, включая: (1) административно-территориальное устройство государства и конституционные положения, связанные с ролью и правами, которыми наделяется местное (и региональное) самоуправление в конкретной стране; (2) экономическую и управленческую целесообразность, которые опираются на принцип субсидиарности предоставления публичных услуг населению.

Наряду с указанными объективными факторами, влияющими на децентрализацию публичных фондов, существует также и важный правовой – субъективный фактор. Это наличие развитой правовой базы, достаточной для эффективного

регулируемого функционирования децентрализованных публичных фондов в государстве, в том числе и для осуществления эффективного контроля над ними. Практика внедрения обязательного накопительного пенсионного страхования (второго уровня пенсионной системы) показала, что многие представители государственной власти в различных странах отдавали предпочтение централизованным публичным пенсионным фондам, аргументируя это исключительно способностью государства обеспечить лучший контроль за одним централизованным фондом. Позднее реализация правовых норм на практике убеждала в том, что несовершенство правовой базы не может быть компенсировано административными методами управления сложными финансовыми системами даже при их жесткой централизации. Поэтому необходимо сделать следующий вывод: *децентрализация публичных фондов требует установления четких, единых на всей территории государства правовых режимов формирования, управления, распределения (перераспределения) и использования средств таких фондов, но более всего она нуждается в совершенствовании системы публичного (а не просто госу-*

дарственного) контроля над этими процессами. Именно несовершенство правового регулирования публичного контроля приводит к многочисленным нарушениям в этой сфере.

Функционирование *централизованных публичных фондов* сегодня также требует пересмотра действующего законодательства с целью его совершенствования. Так, сегодня ни в науке финансового права, ни в законодательстве Украины (как и Российской Федерации) не существует критериев отнесения централизованных публичных фондов к бюджетным или внебюджетным фондам. Однако часть централизованных публичных фондов существует как целевые бюджетные фонды, которые согласно нормам Бюджетного кодекса Украины являются составляющими специального фонда государственного бюджета. Другая часть централизованных фондов существует как внебюджетные фонды. В Украине к ним относятся: Пенсионный фонд Украины, Фонд социального страхования временной потери работоспособности, Фонд социального страхования в случае безработицы, Фонд социального страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, Фонд гаранти-

рования вкладов физических лиц и др. При этом формирование централизованных внебюджетных фондов разрешено только на уровне государства. Нормами БК Украины органам местного самоуправления запрещено формирование каких-либо внебюджетных фондов (централизованных относительно соответствующей административно-территориальной единицы или децентрализованных). Основная причина этого запрета, по нашему мнению, – несовершенство правового регулирования таких фондов, приведшее к многочисленным правонарушениям в сфере местных финансов в прошлом.

В то же время прямой запрет на формирование и функционирование внебюджетных фондов местного самоуправления значительно снижает эффективность управления финансовыми ресурсами на местах и противоречит экономической сути коммунальной собственности. Согласно ч. 3 ст. 78 Хозяйственного кодекса Украины [1; 2003. – № 18, № 19-20, № 21-22. – Ст. 44] имущество коммунальных предприятий находится (включая фонды денежных средств) в коммунальной собственности (т.е. в собственности соответствующих местных советов) и закрепляется за ними на праве

хозяйственного ведения (для коммерческих коммунальных предприятий) или оперативного управления (для некоммерческих коммунальных предприятий). Таким образом, денежные фонды этих предприятий являются легитимными децентрализованными внебюджетными фондами органов местного самоуправления.

Игнорирование факта легитимного, экономически оправданного существования публичных децентрализованных внебюджетных фондов органов местного самоуправления приводит к тому, что на эти фонды не распространяются ни общие принципы гласности, открытости и прозрачности функционирования публичных денежных фондов, ни правила и принципы финансового контроля. Этот недостаток правового регулирования публичными фондами местного самоуправления требует немедленной ликвидации. Подобные проблемы правового регулирования возникают также и с публичными внебюджетными фондами государства, находящимися на праве хозяйственного ведения или оперативного управления у государственных предприятий.

Из вышесказанного можно сделать следующие выводы:

1. Назрела необходимость еще раз пересмотреть дефи-

нию предмета финансового права и усовершенствовать его таким образом, чтобы она охватывала все виды существующих сегодня публичных фондов денежных средств и финансовых ресурсов государства, органов местного самоуправления, а также все виды публичных фондов социального назначения.

2. Система публичных фондов денежных средств, существующая сегодня в Украине и являющаяся предметом финансового права, включает в себя:

(а) централизованные бюджетные фонды государства (госбюджет, в том числе и государственные целевые фонды, относящиеся к специальному фонду государственного бюджета);

(б) централизованные внебюджетные фонды государства (фонды государственного обязательного социального страхования, а также фонды всех иных видов обязательного государственного страхования);

(в) децентрализованные (внебюджетные) фонды государства (денежные фонды государственных организаций, учреждений, предприятий);

(г) централизованные бюджетные фонды органов местного самоуправления (местные бюджеты, в том числе и целевые фонды, относящиеся к специ-

альному фонду этих бюджетов);

(д) децентрализованные (внебюджетные) фонды местного самоуправления (денежные фонды коммунальных организаций, учреждений, предприятий);

3. Новой разновидностью публичных фондов, которые должны включаться в предмет финансового права, сегодня являются *публичные материальные фонды*, целью которых является обеспечение устойчивости национальной валюты либо балансирование государственного бюджета в случае непредвиденных финансово-экономических кризисов.

4. Финансовый контроль должен рассматриваться и строиться как система органов *публичного финансового контроля*, а не только государственного финансового. Это означает необходимость пересмотра существующей системы с целью создания негосударственных (но публичных, а также общественных) органов финансового контроля. На местном уровне к ним следует отнести специальные органы местных советов (органы публичной власти) и органы общественного контроля (общественные организации), которые должны иметь законодательно закрепленное право контролировать формирование, управление, распределе-

ние и использование всех видов публичных фондов на основании информации, подлежащей обязательному опубликованию.

5. Общественный финансовый контроль должен распространяться и на функциониро-

вание всех видов публичных фондов государства. Правила его осуществления и санкции, применяемые по результатам его проведения, должны быть установлены законом о публичном финансовом контроле.

Список літератури: 1. Відомості Верховної Ради України. 2. *Нечай А.А.* Децентрализація публичних фінансів: критерії та наслідки реалізації // Государственные корпорации и децентрализованные публичные финансы: Ежегодник. – 2008. – 157 с. 3. *Нечай А.А.* Проблеми правового регулювання публічних фінансів та публічних видатків. – Чернівці: Рута, 2004. – 264 с.

ПУБЛИЧНЫЕ ФОНДЫ КАК СИСТЕМООБРАЗУЮЩАЯ КАТЕГОРИЯ ФИНАНСОВОГО ПРАВА

Нечай А.А.

Приводится классификация фондов публичных на денежные и материальные фонды, а также их характеристика. Вносятся предложения по усовершенствованию законодательства Украины. Предлагается авторский взгляд на предмет финансового права.

Ключевые слова: публичные фонды, фонды денежных средств, публичные материальные фонды, предмет финансового права.

PUBLIC FUNDS AS A SYSTEMATIC CATEGORY OF FINANCIAL LAW

Nechay A.A.

Classification of public funds on monetary and material, and also their characteristic are carried out. Offers on improvement of the Ukrainian legislation are made. The author's opinion about the subject of financial law is offered.

Key words: public funds, funds of money resources, public material funds, the subject of financial law.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

УДК 347.73

Н.Ю. Онищук, аспірантка

*Національна юридична академія України
імені Ярослава Мудрого, м. Харків*

ПРОЦЕДУРНЕ РЕГУЛЮВАННЯ ВИКОНАННЯ ОБОВ'ЯЗКУ З ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ

Виконання податкового обов'язку, як послідовна реалізація стадій з податкового обліку, сплати і звітності, передбачає чітку процедурну регламента-

цію. Така послідовність логічно відбиває структуру податкового обов'язку. Чинне податкове законодавство не містить дефініції поняття «податковий облік»

і використовує його лише епізодично [1; 1995. – № 4. – Ст. 28]. Узагальнюючи висловлені в юридичній літературі підходи до визначення податкового обліку, можемо виокремити декілька основних. Деякі вчені розглядають його виключно як облік платників податків, тобто податкову реєстрацію. Так, за словами О.А. Ногіної, податковий облік – це комплекс установлених податковим законодавством заходів, що здійснюються податковими органами з метою реєстрації всіх платників податків (або податкових агентів) у податкових органах та акумулювання відомостей про них у єдиному державному реєстрі [4, с. 266].

Дехто з науковців розглядають податковий облік виключно як облік об'єктів оподаткування. На думку О.М. Ашмаріної й М.В. Нікітіної [Див.: 12, с. 230; 10, с. 55], податковий облік – це система збору, реєстрації й узагальнення інформації для визначення податкової бази поточного податкового періоду або наступних періодів, що організується платником. Дещо спрощеною вбачається характеристика цього поняття як інтерпретація даних бухгалтерського обліку стосовно завдань оподаткування [9, с. 152], тому що необхідно чітко розмежовувати ці взаємопов'язані, але не тотожні категорії. З одного боку, цілі

бухгалтерського обліку ширше, ніж формування даних для складання податкової звітності [9, с. 442], а з другого – коло обов'язків, пов'язаних з обліком в оподаткуванні, ширше, ніж зміст бухгалтерського обліку, і включає обов'язки з обліку платників податків та обліку об'єктів оподаткування. Як слушно зазначає О.М. Мінаєва, лише другий складник може в тому чи іншому смислі бути певним аналогом бухгалтерського обліку [7].

На самостійності й незалежності податкової реєстрації й податкового обліку акцентує увагу І.Є. Криницький [3, с. 20], хоча при цьому не виключає їх певної спорідненості. Як спільні риси він називає їх неколізійність, дуалізм і дотримання податкової таємниці. А реєстрація розглядається ним як підсумок, завершальна крапка у формуванні дієздатності платника податкових платежів, у легалізації суб'єкта, у набутті ним правосуб'єктності [3, с. 21]. Така позиція потребує додаткової аргументації, оскільки реєстраційні процедури стосуються також об'єктів оподаткування (наприклад, об'єктів нерухомого майна або транспортних засобів). Крім того, у загальному значенні «реєструвати» означає записувати з метою обліку, надання чинності, наукового спостереження тощо [11, с. 665].

Найбільш зваженою вбачається позиція М.П. Кучерявенка, який зазначає, що, аналізуючи сукупність облікових обов'язків у системі податкового обов'язку в цілому, потрібно враховувати їх певну подвійність [6, с. 199]. Отже, облік у податкових відносинах становить собою системну категорію, якій притаманні єдність, узгодженість облікових обов'язків і внутрішня диференціація (поділ на облік платників податків та облік об'єктів оподаткування), в межах якої можна вести мову про відносну автономність цих 2-х блоків облікових обов'язків.

Обов'язок з податкового обліку є вихідним у системі податкового обов'язку. Неможливо сплатити податок (невідомо ким й невідомо в якому розмірі) без попередньої реєстрації платника податків і ведення податкового обліку об'єктів оподаткування. Облік платників податків – це перший крок при формуванні передумов податкового обов'язку, під час якого виокремлюється коло зобов'язаних осіб, що дозволяє отримати відомості про загальну їх чисельність і їх податкові обов'язки, надає можливість прогнозувати податкові платежі до бюджетів і державних цільових фондів.

Зважаючи на дуалістичність податкового обліку його метою є: (а) створення єдиної системи

ідентифікації платників податків як необхідної передумови здійснення податкового контролю за правильністю, повнотою і своєчасністю виконання податкового обов'язку. Цілком очевидно, що такий контроль є неможливим, якщо немає хоча б формальних відомостей про платника податків (його найменування, організаційно-правова форма, юридична адреса, місцезнаходження тощо). Не випадково в минулому податкові органи нерідко здійснювали і статистичний облік, проведення переписів; (б) облік об'єктів оподаткування, характер участі його складників у формуванні податкового обов'язку (визначення суми податку, що підлягає сплаті).

Облік платників податків становить динамічну систему, що виявляється у його стадійності, послідовній реалізації реєстраційних процедур, як-от: (1) взяття на облік (податкова реєстрація); (2) внесення змін до облікових даних (перереєстрація або уточнення); (3) зняття з обліку. При цьому хотілося б звернути увагу на такі 2 моменти.

По-перше, виникає питання: чи є взяття особи на облік як платника податків стадією виконання податкового обов'язку? Під час реалізації такої процедури суб'єкт фактично легалізується, наділяється

відповідними обов'язками і правами, тобто набуває податкової правосуб'єктності. Оскільки до цього моменту ще не існує суб'єкта як платника податків, особа не може здійснювати дії на виконання свого податкового обов'язку до моменту набуття цього статусу й виникнення в неї податкового обов'язку. Це, так би мовити, відправний пункт, на якому формуються передумови виконання й безпосереднє виникнення податкового обов'язку, що не є тотожним виникненню обов'язку зі сплати податків.

По-друге, перереєстрація (внесення змін до облікових даних) має факультативний характер, тобто цієї стадії може й не бути взагалі за відсутності підстав (наприклад, якщо відомості про платника податків і зборів не змінюються). Проте складно уявити ситуацію, коли протягом усього «життя» платника податків у його облікових відомостях не відбувається жодних змін.

Другим складником системної категорії податкового обліку є облік об'єктів оподаткування. Виконання цього обов'язку охоплює сукупність дій платника податків до моменту визначення конкретної суми податку, що підлягає сплаті до бюджету. Платники податків зобов'язані самостійно обчислювати цю суму. Можливе також ведення податкового обліку об'єктів оподаткування

представниками платника податків (законними або уповноваженими ним). Крім того, обов'язок обчислити суму податку може бути покладено на податкового агента або податковий орган. Податкове законодавство передбачає такі випадки обчислення і сплати податків юридичними особами через податкових агентів: (а) щодо податку на прибуток іноземними юридичними особами, де податковими агентами виступають українські підприємства й організації, що здійснюють виплату доходів іноземним юридичним особам, і (б) щодо податку на додану вартість, де застосовується аналогічний механізм.

Відповідно до ст. 6 Закону України «Про систему оподаткування» об'єктами оподаткування є: доходи (прибуток), додана вартість продукції (робіт, послуг), вартість продукції (робіт, послуг), у тому числі митна, або її натуральні показники, спеціальне використання природних ресурсів, майно юридичних і фізичних осіб та інші об'єкти, визначені законами України про оподаткування [1; 1991. – № 39. – Ст. 510]. Як бачимо, у законодавстві бракує узагальнюючого вичерпного переліку об'єктів оподаткування, проте існує вказівка на можливість визначення останніх тільки законами про оподаткування.

Низка вчених відносить обчислення податку до першої стадії податкового провадження, яка становить сукупність дій відповідної особи з установаження суми податку, що підлягає сплаті до бюджету. На їх думку, обчислення податку – це процес, у перебігу якого відбувається визначення розмірів податкового зобов'язання конкретного платника податків. Він складається з 5-ти послідовних стадій: (а) з'ясування об'єкта податку, (б) визначення бази останнього, (в) вибір ставки податку, (г) застосування податкових пільг, (д) розрахунок суми податку [8 с. 44, 45]. Залишаючи осторонь дискусійність використання категорій «податкове зобов'язання», «податкове провадження», вважаємо цілком прийнятною зазначену логіку при побудові послідовності дій, метою яких є встановлення конкретної суми податку, що підлягає сплаті до бюджету конкретним платником.

Установлена чинним законодавством система облікових процедур платників податків передбачає можливість їх класифікації за певними критеріями. При цьому варто враховувати подвійність реалізації реєстраційних та обліково-об'єктних процедур. Перш за все певні особливості має податковий облік фізичних і юридичних осіб.

Так, специфіка реєстраційних процедур із взяття на податковий облік юридичної особи полягає в тому, що вони здійснюються фактично в момент набуття нею цивільної правосуб'єктності. Саме цим обумовлюється організаційна єдність реєстраційних процедур, що провадяться державними реєстраторами, і процедур узяття на облік платників податків, що виконуються органами державної податкової служби.

На відміну від осіб фізичних на юридичних як платників податків поряд з обов'язком вести податковий облік законодавством покладено обов'язок вести бухгалтерський облік і складати бухгалтерську звітність. Як зазначає С.В. Запольський, статистичний, бухгалтерський і податковий обліки частково співпадають, частково розпадаються на самостійні потоки, але в сукупності утворюють систему інформаційних координат, у якій діє будь-який учасник цивільного обороту [2, с. 11].

Податковий і бухгалтерський обліки різняться за низкою моментів, головними з яких є цілі й наслідки. По-перше, за своєю природою бухгалтерський облік не призначено для вирішення завдань, пов'язаних з правильним обчисленням податкових платежів [1; 1999. – № 40. – Ст. 365], тоді як кінце-

вою метою обліку податкового є визначення розміру (суми) податкового обов'язку. По-друге, їх принципова відмінність полягає в тому, що бухгалтерський облік може бути багатозначним у тому розумінні, що юридична особа може обрати один з декількох передбачених законодавством способів визначення доходів і видатків, що в підсумку можуть надавати різні результати. Податковий же облік є однозначним і не припускає поліваріантності, оскільки існує чітке встановлення об'єкта оподаткування, єдино можлива застосовувана ставка, а його результату властива чітка однозначність за наявності об'єкта оподаткування (прибутку); сума податку, що підлягає сплаті до бюджету, змінюватися не може.

Крім того, зазначені облікові системи різняться:

– за колом зобов'язаних суб'єктів (бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством [1, 1999. – № 40. – Ст. 365], тоді як для фізичних осіб – платників податку з доходів, порядок та умови його ведення в тій чи іншій формі законодавством не встановлені);

– за колом користувачів інформації (податкові органи є лише користувачами даних бухгалтерського обліку, які одночасно мають виключне право вима-

гати й перевіряти документи, що містять дані податкового обліку);

– за трактуванням тих самих фактів господарської діяльності (законодавство з метою оподаткування надає власне тлумачення конструкцій «матеріальний і нематеріальний актив», «цінні папери», «товари», «проценти» тощо) [1, 1995. – № 4. – Ст. 28];

– за характером відповідальності (платник податку не несе податкової відповідальності за затримку, неподання або неповне подання бухгалтерської звітності [1, 1995. – № 4. – Ст. 28]).

Однак вихідна база й бухгалтерського, й податкового обліку єдина – це дані первинного обліку. Єдиною його підставою є первинні документи. Дані податкового обліку повинні відбивати порядок формування суми доходів і витрат, їх частки, що враховуються в поточному податковому й у наступних періодах, суму податкової заборгованості та ін. Зміст цих даних (у тому числі й первинних документів) становить податкову таємницю [9, с. 153]. Особи, які одержали доступ до такої інформації, зобов'язані зберігати останню й несуть відповідальність за її розголошення.

Сума податку, що підлягає сплаті, визначається за результатами податкових періодів (календарні квартали, півріччя,

З квартали, рік), що характеризують часові межі розглядуваної стадії виконання податкового обов'язку. Платник податків повинен відносити доходи й витрати до тих періодів, коли вони фактично були отримані чи понесені або коли вони визнаються такими. Податковий облік доходів і витрат здійснюється цим платником відповідно до методу податкового обліку, який є незмінним протягом податкового періоду.

У той же час щодо фізичних осіб у деяких випадках існує спрощений порядок обчислення податку: в низці випадків ці обов'язки лежать безпосередньо на податковому органі або на особі, яка виступає джерелом доходу, – на податковому агенті. Найпоширенішим є обов'язок роботодавців по обчисленню, утриманню та сплаті податку на доходи фізичних осіб, утриманого з них.

Конструкція податкового обліку як фізичних, так і юридичних осіб – платників податків передбачає можливість виділення 2-х типів податкових режимів [5, с. 249]. Юридичні режими, з точки зору Ю.О. Тихомирова, як одна з умов збалансованого здійснення компетенції всіх видів, становлять спеціалізований порядок діяльності суб'єктів права з метою стійкого вирішення специфічних завдань або

функціонування за особливих обставин. Різні суб'єкти краще налагоджують взаємовідносини між собою, оскільки наперед знають легальне русло дій кожного з них [13, с. 251].

Загальний тип податкового обліку припускає виконання облікових дій стосовно фізичних осіб – платників податків, які не відрізняються ніякими особливостями чи специфічними рисами статусу. Спеціальний тип податкового обліку реалізується щодо платників податків – фізичних осіб, що характеризуються спеціальним статусом (наприклад, суб'єкта підприємницької діяльності) [6, с. 200, 201]. Такий статус може зумовлюватися специфічними рисами, що характеризують як самого платника податків, так і його діяльність. Спеціальний режим податкового обліку передбачає також особливості облікових процедур стосовно конкретних видів податків і зборів (податку на додану вартість, єдиного податку, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування тощо).

Загальний тип податкового обліку поширюється на фізичних осіб (громадян України, іноземців, осіб без громадянства), яким не притаманні специфічні ознаки. Залежно від виду податку або збору, щодо якого законодавець установлює особливості облікових дій юридичних осіб і

виокремлює в самостійний реєстраційний блок, можна назвати облік платників: а) податку на додану вартість, б) збору на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, в) окремих видів податків тощо. Оскільки документальне оформлення виконання обов'язку з подат-

кової реєстрації привадиться шляхом складання облікових документів, ведення відповідних реєстрів, зазначеним видам податкового обліку платників податків відповідають установлені законодавством види реєстрів як результат облікових дій податкових органів.

Список літератури: 1. Відомості Верховної Ради України. 2. *Запольский С.В.* Дискуссионные вопросы теории финансового права. – М.: РАП, Эксмо, 2008. – 160 с. 3. *Криницький І.Є.* Реєстрація та обліку податковому праві: спільні риси та критерії розмежування // *Фінансове право.* – 2008. – № 3. – С. 19-23. 4. *Кустова М.В., Ногина О.А., Шевелева Н.А.* Налоговое право России: Общ. ч.: Учеб. / Отв. ред. Н.А. Шевелева. – М.: Юристъ, 2001. – 490 с. 5. *Кучерявенко М.П.* Податкові процедури: природа і класифікація. – К.: Алерта; КНТ; ЦУЛ, 2009. – 460 с. 6. *Кучерявенко Н.П.* Курс налогового права: В 6-ти т. – Т. III: Учение о налоге. – Харьков: Легас; Право, 2005. – 600 с. 7. *Мінаєва О.М.* Зміст та види облікових обов'язків згідно з податковим законодавством України // *Правові аспекти практики вирішення спорів і прегляд у касаційному порядку судових рішень щодо сплати податків та обов'язкових платежів суб'єктами господарювання: Матер. наук.-практ. конф. 22-23 груд. 2003 р.* – Ірпінь: Нац. акад. держ. подат. служби України, 2003 – С. 41-43. 8. *Налоги и налоговое право: Учеб. пособ.* / Под ред. *А.В. Брызгалова.* – М.: Аналитика-Пресс, 1997. – 600 с. 9. *Налоговое право: Учеб.* / Под ред. *С.Г. Пепеляева.* – М.: Юристъ, 2003. – 591 с. 10. *Никитина М.В.* Налоговый учет как институт налогового права: Дис. ... канд. юрид. наук. – М., 2006. – 170 с. 11. *Ожегов С.И.* Словарь русского языка [4-е изд., исправ. и доп.]. – М.: Гос. изд-во иностр. и нац. словарей, 1960. – 900 с. 12. *Правовые основы бухгалтерского и налогового учета, аудита в Российской Федерации: Учеб. пособ.* – 2-е изд., перераб. и доп. / Отв. ред. *Е.М. Ашмарина.* – М.: Юристъ, 2006. – 301 с. 13. *Тихомиров Ю.А.* Теория компетенции. – М.: Изд. г-на Тихомирова М.Ю., 2001. – 355 с.

ПРОЦЕДУРНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ИСПОЛНЕНИЯ ОБЯЗАННОСТИ ПО НАЛОГОВОМУ УЧЕТУ

Онищук Н.Ю.

Статья посвящена раскрытию особенностей первой стадии исполнения налоговой обязанности. Системность налогового учета проявляется в его определенной двойственности – объединении регистрационных и учетно-объектных процедур. Учет налогоплательщиков состоит в последовательной реализации таких этапов: постановка на налоговый учет в качестве налогоплательщика (во время которой непосредственно возникает обязательный субъект); внесение изменений в данные о налогоплательщике; снятие с налогового учета.

Ключевые слова: исполнение, налог, налоговая обязанность, обязанность по налоговому учету, налоговая регистрация, учет объектов налогообложения.

PROCEDURAL REGULATION OF THE EXECUTION OF THE TAXATION OBLIGATION

Onyshchuk N.Y.

The article is devoted to the reveal of features of the first stage of the execution of taxation obligation. The system of the taxation registration is reflected in a certain duality – a union of

registration and accounting procedures. Registration of tax payers is in consistent realization of such steps: tax registration as a taxpayer (during which a liable entity arises directly) changes in taxpayer data; removal from the tax records.

Key words: execution, tax, tax duty, taxation obligation, tax registration, registration of objects of taxation.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

УДК 347.73

М.А. Перепелица, канд. юрид. наук, доцент
*Національна юридическа академия Украины
имени Ярослава Мудрого, г. Харьков*

К ВОПРОСУ О ФИНАНСОВОЙ ДЕЛИКТОСПОСОБНОСТИ

Наличие имеющихся в финансово-правовой науке достаточно интересных работ и исследований, посвященных проблеме финансовой деликтоспособности государства [См.: 2-9], тем не менее она сохраняет свою актуальность и в настоящее время. Это не удивительно, ибо государство остается единственным субъектом финансового права, вопрос о юридической ответственности которого менее всего разработан и закреплен законодательством, да и перспектив относительно этого пока, к сожалению, не наблюдается.

Существует положение, что государство выступает вышестоящим властвующим субъектом в системе остальных субъектов финансового права. Несмотря на то, оно все же не должно превышать свои полномочия при осуществлении

финансовой деятельности и соблюдать финансовую дисциплину на таком же уровне, какого оно постоянно добивается от остальных участников. А это, в свою очередь, возможно при условии, если на законодательном уровне будет четко оговорен вопрос о его финансовой правосубъектности (т.е. установлены конкретные виды его финансовых обязанностей и прав), а значит, и обязанности нести юридическую ответственность в случае нарушения прав других субъектов финансовых правоотношений. Это повысило бы в (качественном смысле) уровень взаимоотношений между государством и иными субъектами финансового права, способствовало бы соблюдению финансовой дисциплины в целом. Вопросу финансовой деликтоспособности последнего

уделялось внимание в работах таких ученых, как Л.Н. Древаль, М.В. Карасева, Н.П. Кучерявенко, О.А. Семчик, Э.Д. Соколова, А.И. Худяков [См.: 2-4; 6; 7; 9]. Учитывая в целом степень разработанности данной проблемы в науке финансового права, хотелось бы дополнить и углубить ее определенными выводами и положениями именно об особенностях финансовой деликтоспособности государства.

Как субъект финансового права, государство обладает финансовой деликтоспособностью, которая является составляющей частью его финансовой дееспособности. Как дееспособный субъект финансового права, оно способно совершать действия не только правомерные, но и неправомерные: нарушения в правоотношениях, регулирующие мобилизацию, распределение и использование публичных денежных фондов, совершив которые, оно обязано отвечать перед лицами (потерпевшими), которые пострадали от данного правонарушения. Наиболее распространенным правонарушением в финансовой деятельности государства является неисполнение или ненадлежащее исполнение своих финансовых обязательств перед иными участниками финансовых правоотношений.

В финансовом законодательстве Украины довольно детально урегулированы основания наступления юридической ответственности и порядок ее применения в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения подвластными участниками финансовых правоотношений своих финансовых обязательств перед государством такими Законами, как «Про порядок погашення платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» [1; 2001. – № 10. – Ст. 44], «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1; 1999. – № 40. – Ст. 365], «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» [1; 1993. – № 13. – Ст. 110], «Про державну податкову службу в Україні» [1; 1994. – № 15. – Ст. 84]. Однако ни в одном из них не закреплено на уровне базового ни понятие «финансовое обязательство государства», ни основания наступления юридической ответственности и порядка ее применения за неисполнение или ненадлежащее исполнение субъектами финансовых обязательств. Пункт 8 ст. 2 Бюджетного кодекса Украины содержит определение категории бюджетное обязательство, под которой понимается любое осуществленное в соответствии с бюджетным ассигнованием

размещение заказа, заключение договора, приобретение товара, услуги либо предоставление других аналогичных операций в течение бюджетного периода, согласно которым необходимо осуществить платежи в течение этого же периода или в будущем [1; 2001. – № 37-38. – Ст. 189]. Если же такие платежи (фактические выплаты) по утвержденным показателям расходов бюджета не состоялись (или состоялись недолжным образом), имеет место неисполнение или ненадлежащее исполнение государством своих бюджетных обязательств и как следствие – возникновение государственной задолженности (например, по выплатам заработной платы работникам бюджетных структур, пенсий, стипендий, социальной помощи, по выполнению своих бюджетных обязательств перед территориальными громадами).

Но у государства, наряду с бюджетным обязательством может возникнуть (и возникает) также долговое обязательство. БК Украины не закрепляет отдельно понятия «долговое обязательство государства», возникающее в результате государственного кредита, но о том, что оно существует, становится понятным при рассмотрении термина «заимствование». В соответствии с п. 21 ст. 2 БК

Украины заимствование – это операция, связанная с получением бюджетом средств на условиях возврата, платности и срочности, в результате которой возникают обязательства государства перед кредитом. Сама конструкция «долговое обязательство государства» применяется (но не определяется) и в приказе Министерства финансов Украины «Про затвердження Порядку відображення операцій, пов'язаних з державним боргом, при плануванні й використанні державного бюджету» [1; 2004. – № 42. – Ст. 44] в процессе раскрытия понятия «долговые договора». Долговые договора – это соглашения, по которым возникают долговые обязательства государства в результате государственного займа или другими путями, предусмотренными законодательством. При этом действующий Порядок классифицирует государственные долговые обязательства на прямые и условные (гарантированные), а также раскрывает их содержание.

В Программе развития рынка средне- и долгосрочных государственных долговых обязательств на 2003 – 2005 годы [1; 2003. – № 28. – Ст. 87] применяются (хотя и не раскрываются) понятия таких обязательств. Они только характеризуются как финансовые инструменты, выступающие необходимым

условием для обеспечения стабильного экономического роста страны и дальнейшего развития внутреннего финансового рынка. Исходя из определений, содержащихся в данных нормативных актах можем выделить 2 вида финансовых обязательств государства – бюджетное и долговое. С учетом краткого анализа финансового законодательства, приходим к выводу, что государство признает тот факт, что у него также есть определенные финансовые обязательства перед остальными участниками финансовых правоотношений.

Следует обратить внимание на то, что при возникновении обязательства и бюджетного, и долгового речь идет о конкретной денежной задолженности государства, тем не менее основания их возникновения различны, что и позволяет четко разделять их на 2 вида. Представляется целесообразным на уровне финансового закона закрепить родовую дефиницию конструкции «финансовое обязательство государства», разделив ее на обязательство государства бюджетное и долговое. При этом необходимо установить основания, порядок возникновения, изменения и прекращения финансового обязательства государства, а также общие основания ответ-

ственности за его неисполнение или ненадлежащее исполнение с учетом его вида (бюджетное или долговое). Это, возможно, повысит уровень доверия других субъектов финансовых правоотношений к государству, которое, так сказать, не прячется за своими государственными структурами и по отношению к которому действует такой же принцип неотвратимости ответственности, как и ко всем остальным субъектам финансового права.

Конечно, нельзя утверждать, что государство в настоящее время абсолютно игнорирует выполнение своих финансовых обязательств и не признает себя ответственным. Но в целом имеет место достаточно низкий уровень возврата бюджетных средств. Средства Госбюджета сегодня не способны обеспечить реализацию ответственности государства на должном уровне в связи с особенностями бюджетного процесса. Ведь они должны быть заложены в расходной части Госбюджета как одно из его расходных направлений финансирования, что имеет место крайне редко. А если такие средства не будут учтены в нем, их непосредственная выплата законным получателям будет нарушать принцип целевого использования бюджетных средств.

Стремясь стать правовым и конституционным, государство, безусловно, пытается создать законодательные основы выполнения своих финансовых обязательств. Так, Закон «О государственных гарантиях восстановления сбережений граждан Украины» [1; 1996. – № 47. Ст. 178], устанавливает обязательства государства перед гражданами, которые вследствие обесценивания утратили свои денежные сбережения, помещенные в период до 2 января 1992 года в учреждения Сбербанка СССР. По данному Закону компенсации подлежат также денежные сбережения граждан, помещенные в учреждения Сбербанка Украины и бывшего Укргосстраха на протяжении 1992-1994 гг. и находившиеся на счетах этих учреждений не менее одного полного календарного года в период 1992 -1995 гг. В соответствии с указанным Законом государство обязуется обеспечить сохранение и восстановление реальной стоимости сбережений граждан и гарантирует их компенсацию в установленном порядке, которая осуществляется в денежной форме за счет Госбюджета Украины, начиная с 1997 г. Средства для этого определяются в Госбюджете Украины отдельной статьей. Сбережения возвращаются поэтапно,

в пределах средств, предусмотренных для этого этим бюджетом на текущий год.

Поскольку до 1991 г. Украина находилась в составе СССР и сбережения граждан были утрачены в учреждениях его Сбербанка, государство поставило вопрос о разделении с Российской Федерацией долговых обязательств бывшего Сбербанка СССР. В соответствии с постановлением Верховной Рады Украины «Про боргові зобов'язання держави перед громадянами України, яким відновлено грошові заощадження, поміщені в період до 2 січня 1992 року в установах Ощадного банку» [1; 2000. – № 27. – Ст.87] и с учетом неурегулированности этого вопроса в договорах между Украиной и РФ, Верховная Рада Украины постановила, чтобы Кабинет Министров Украины поднял вопрос перед РФ о распределении между государствами обязательств бывшего Сбербанка СССР перед гражданами и возвращении Украине 84,3 млрд. руб., которые по состоянию на 1 января 1991 г. были аккумулированы в Сбербанке СССР и являются собственностью украинских граждан. Исходя из этого становится понятным, что, во-первых, государство непосредственно выполняет свои долговые обязательства, так как речь в данном постанов-

лении идет о восстановлении денежных сбережений граждан Украины, и, во-вторых, оно пытается вернуть определенную денежную сумму (84,3 млрд. руб.), представляющую собой собственность последних, для возвращения им денежных сбережений.

Кроме того, Концепцией государственной долговой политики на 2001-2004 годы, утвержденной постановлением Кабинета Министров Украины от 28 сентября 2000 г. [1; 2000. – № 141. – Ст.83] предусмотрено, что исполнение государством своих обязательств по погашению и обслуживанию государственного долга является безусловным и расходы на данные цели в обязательном порядке предусматриваются в Госбюджете Украины. Еще ранее Законом Украины «Про державний внутрішній борг України» было установлено положение о том, что государственный внутренний долг гарантируется всем имуществом, находящемся в общегосударственной собственности [1; 1992. – № 41. – Ст.598]. По мере финансовых возможностей государство решает и вопросы, касающиеся его бюджетной задолженности, т.е. невыполненных (или выполненных не должным образом) своих бюджетных обязательств. Например, в соответ-

ствии с Законом Украины «Про компенсацію громадянам втрати частини доходів у зв'язку з порушенням строків їх виплати» [1; 2000. – № 49. – Ст. 422], а также постановлением Кабинета Министров Украины «Про затвердження Порядку проведення компенсації громадянам втрати частини грошових доходів у зв'язку з порушенням термінів їх виплати» [1; 2001. – № 45. – Ст.67] такая компенсация осуществляется в случае задержки на один и более календарных месяцев выплаты доходов, под которыми в указанном Законе имеется в виду денежные доходы граждан, которые они получают на территории Украины и которые не имеют разового характера (пенсии, социальные выплаты, стипендии, заработная плата и др.). Компенсация выплачивается за счет средств соответствующего бюджета – предприятиями, учреждениями и организациями, которые финансируются или дотируются из Госбюджета. Как видим, государство пытается создать правовую базу выполнения своих финансовых (бюджетных и долговых) обязательств.

В тоже время указанных финансовых нормативных актов для разрешения этого важного вопроса, как представляется, недостаточно. Ведь, регулирующие его финансово-правовые

нормы носят разрозненный характер, они не детализированы, весьма слабо обеспечено их конкретное исполнение. Они не звучат так же громогласно, как, например, нормы об обязательной уплате налогов или о целевом использовании бюджетных средств. И не удивительно, ибо инициатива исходит от самого правонарушителя: государство само определяет сроки и порядок погашения задолженностей по заработной плате, кредиту и пр. Поэтому в действительности имеет место следующая. Практически все финансовые правоотношения по поступлению денежных средств в фонды государства (т.е. вопросы по исполнению финансовых обязательств подвластных субъектов перед ним) урегулированы нормами права и в своем большинстве не имеют законодательных пробелов, тогда как разрешение вопросов, связанных с выполнением государством своих финансовых обязательств в сфере правоотношений по движению денежных средств из государственных фондов, сверху вниз (в частности, при решении проблемы его бюджетной или долговой задолженности), не имеют такого же уровня своего правового разрешения. В целом же создается впечатление, что государство умышленно не спешит четко установить

вопрос об ответственности за неисполнение (ненадлежащее исполнение) своих финансовых обязательств.

В ситуации, где государство нарушает финансовые права иных субъектов, как правило, для последних не имеет значения тот факт, кто конкретно из физических лиц (работников соответствующих государственных органов) нарушил его право и в лице какого именно органа будет выступать государство при восстановлении такого права. Иными словами, потерпевшему абсолютно неважно, кто из физических лиц (представителей соответствующих органов государственной власти) виноват конкретно, а важно, чтобы его право восстановили (да и возможно ли вообще здесь четко определить виновных лиц). Во-первых, соответствующее неправомерное решение может быть и принято голосованием большинства лиц высшего законодательного органа власти, и подписано Президентом, а исполняться различными исполнительными органами власти на разных уровнях. Во-вторых, исполнение финансового обязательства государства может быть настолько растянуто во времени, что непосредственные виновные физические лица (представители государственных структур),

принявшие незаконное решение и исполнявшие его, могут уже умереть или не занимать соответствующие государственные должности. Ведь субъектный состав государственного органа постоянно изменяется: одни физические лица уходят, другие приходят, а само же финансовое правонарушение в связи с изменением состава государственного органа никуда не девается, так как это правонарушение именно государства, а не конкретного лица (или лиц).

Вот почему привлекать к ответственности абсолютно все государственные органы, начиная с вышестоящих и заканчивая нижестоящими (конкретно – их должностных представителей, исполнителей и прочих как физических лиц) тоже представляется невозможным и бессмысленным, впрочем, как и возлагать вину на один какой-либо конкретный государственный орган. К тому же в момент непосредственного совершения финансового правонарушения государственный орган (конкретное физическое лицо (или лица) выступает не от своего имени, а как представитель именно государственной воли, как структурная единица государства, но никак не как самостоятельный субъект финансового права, ибо «деликтоспособностью в финансовых

правоотношениях с участием государства владеет только государство в целом» [5, с. 82].

Уместно, считаем, обратить внимание на слова М.В. Карасевой о том, что необходимость признания государства субъектом финансового права обусловлена высоким политическим эффектом такой акции и, соответственно, политико-юридической ответственностью государства перед народом, что не может быть возложено на какой-либо один государственный орган [8, с. 105, 106]. Но если, незаконные действия государства все же имели место, правильнее здесь будет признать ответственным именно его как целостного обособленного самостоятельного субъекта финансового права.

Как показывает анализ вышеотмеченных нормативных актов, регулирующих вопросы по исполнению государством своих финансовых обязательств, возврат денежных средств пострадавшим осуществляется за счет Госбюджета, а не денежного фонда отдельно взятого государственного органа (в частности, ст. 56 Конституции Украины закрепила право каждого субъекта правоотношений на возмещение материального и морального ущерба именно за

счет Госбюджета) [1; 1996. – № 30. – Ст. 15]. Иначе говоря, когда речь идет о том, что государство является должником определенной суммы денег, это значит, что конкретно осуществить ее выплату потерпевшему обязан компетентный в данном случае служащий государственного органа. Но осуществлять ее он будет не лично – как долг представляемого им органа, а от имени государства и за счет его бюджета. Однако сам механизм такой выплаты в случае неисполнения (ненадлежащего исполнения) государством своих финансовых обязательств, как уже отмечалось, довольно громоздкий, тяжел и противоречив, поэтому «получить средства, которые по решению суда причитаются выплатить определенному субъекту, чьи права были нарушены, будет возможным только в случае наличия со-

ответствующего направления финансирования» [5, с. 67].

Таким образом, государство, как субъект финансового права, выступает деликтоспособным лицом и в связи с этим является таким же ответственным, как и все остальные субъекты. Финансовая деликтоспособность, будучи составляющей финансовой дееспособности, характеризует государство как целостного и обособленного субъекта финансового права, что не позволяет ему уйти от ответственности, так сказать, исчезнуть из финансовых правоотношений, когда ему это выгодно. Отрицать то, что государство является обособленным субъектом – значит не признавать его отдельным, целостным и самостоятельным субъектом финансового права вообще, следовательно, и ответственным в таком случае признавать будет некого.

Список литературы: 1. Відомості Верховної Ради України. 2. Древаль Л.Н. Субъекты российского финансового права. – М.: ИД «Юриспруденция», 2008. – 288 с. 3. Карасева М.В. Финансовое правоотношение. – М.: Норма, 2001. – 288 с. 4. Семчик О.О. Держава як суб'єкт фінансових правовідносин. – К.: ТОВ «Юрид. думка», 2006. – 116 с. 5. Семчик О.О. Держава як деліктоздатний суб'єкт фінансового права // Право України. – 2008. – № 12. – С. 79- 86. 6. Соколова Э. Д. Правовое регулирование финансовой деятельности государства и муниципальных образований. – М.: ИД «Юриспруденция». – 2009. – 262 с. 7. Финансовое право: Навч. посіб. / За ред. М.П. Кучерявенка. – Х.: Право, 2010. – 288 с. 8. Финансовое право: Учеб. / Отв. ред. М.В. Карасева. – М.: Юрист, 2007. – 216 с. 9. Худяков А.И., Бродский Г.М. Теория налогообложения. – Алматы: Норма-К, 2002. – 242 с.

К ВОПРОСУ О ФИНАНСОВОЙ ДЕЛИКТОСПОСОБНОСТИ Перепелица М.А.

Статья посвящена проблемам финансовой деликтоспособности государства. Речь идет о невыполнении или ненадлежащем выполнении государством своих финансовых обязательств (бюджетных и долговых), определяются их особенности. Предлагается закрепить на

ПРОБЛЕМЫ ЗАКОННОСТИ

уровне закона родовое понятие «финансовое обязательство государства» с видовым его делением на обязательство бюджетное и долговое, а также порядок применения юридической ответственности государства в случае их наступления.

Ключевые слова: деликт, финансовая деликтоспособность, деликтоспособность.

TO THE QUESTION ABOUT FINANCIAL DELICTABILITY

Perepelitsa M.A.

The article is devoted to the problem of the state financial delictability. It means non-execution or improper execution by the state of its financial obligations. Such kinds of obligations as budget and debt obligations have been considered; their peculiarities have been determined. The securing at the legislative level of the patrimonial conception such as "state financial obligations" with their further specific division into "obligation" and "debt obligation" has been proposed.; the order of the state legal liability in case of their coming will be worked out.

Key words: delict, financial delictability, delictability.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

УДК 347.73

*Г.В. Петрова, д-р юрид. наук, профессор,
зав. кафедрой международного частного права
и гражданского процесса*

*Всероссийская государственная налоговая академия
Минфина России, г. Москва*

МИРОВОЙ ФИНАНСОВЫЙ ПРАВОПОРЯДОК И УНИФИКАЦИЯ АНТИКОРРУПЦИОННЫХ НОРМ В МЕЖДУНАРОДНОМ ФИНАНСОВОМ ПРАВЕ

Мировой финансовый порядок означает наличие устойчивой системы международного правового регулирования взаимодействия в мировой финансовой сфере юридических лиц, государственных органов и международных финансовых организаций. Как следствие слабой урегулированности этой сферы нормами международного и национального права государств возникли благоприятные условия для финансирования

терроризма, коррупции и легализации преступных доходов [См.: 1; 2; 4; 6 –10; 12; 14]. При безоговорочном отнесении валютной системы, сложившейся под эгидой США, к добросовестной, в то же время не уделяется серьезного внимания вопросам современной оценки эффективности международно-правовых основ валютного и финансового регулирования, обеспечения безопасности национальных бюджетов и

финансовых рынков от мировых кризисов, коррупции, финансирования терроризма.

Мировой финансовый порядок включает, с одной стороны, национальные и международные унифицированные нормы о финансовой деятельности частных субъектов, коллизионные и обычные нормы в сферах учета и оборота финансов, финансовых операций частных лиц, а с другой – предусматривает публичные договоренности государственных органов и международных организаций по защите финансовой системы и финансовой стабильности.

Международная финансовая деятельность государств динамична и подчинена как национальным, так и международным проблемам экономического развития, кризисам и колебаниям. Поэтому ее законность и эффективность напрямую зависят от таких негативных или сомнительных факторов, как финансирование терроризма, организация финансовых кризисов, коррупция, трансграничная финансовая преступность, оффшорные юрисдикции, электронная коммерция, финансовые пирамиды, так называемые «дикие скачки» на фондовом рынке, «импорт финансового кризиса». Как результат – государства

через международные органы и организации вынуждены искать сверхнациональные механизмы объединения усилий по обеспечению международного правопорядка.

С расширением международного финансового сотрудничества государств особенно активно формируются нормы, принципы, обычаи современного валютного, банковского, страхового, инвестиционного, фондового, налогового права, что влечет за собой расширение и углубление взаимозависимости валютных и иных финансовых рынков, валютных режимов государств по созданию нового мирового финансового правопорядка. Такие тенденции обусловлены довольно интенсивными темпами движения мировых финансовых ресурсов, расширением пространственных масштабов международных финансовых операций, непосредственно влияющих на бюджетную стабильность и безопасность каждого государства.

Валютные системы и финансовые рынки последних претерпели значительные изменения, и сегодня их отождествление только с международной валютной системой Международного валютного фонда (МВФ) не соответствует реальности. Дело в том, что на мировых

товарных и финансовых рынках помимо валютных расчетов, традиционных форм кредитования как средств платежа, инвестирования, исполнения денежных обязательств появилась новая сеть операционно-расчетных технологий, связанных с развитием банковских коммуникаций, клиринговых расчетов, электронной торговли, электронного инвестирования, оффшорных финансовых операций.

Понятие «законность и правопорядок» ранее редко использовалось применительно к международно-правовым отношениям, поскольку было связано с реализацией юридической ответственности конкретных лиц. В настоящее время с принятием многосторонних универсальных конвенций по противодействию финансовым правонарушениям происходит сближение национальных и международных методов правового регулирования. На примере унифицированного режима международной финансовой ответственности государств и частных субъектов за финансовые правонарушения можно видеть становление мирового финансового правопорядка, схожего во многом с внутригосударственным.

Система унифицированных и гармонизированных международных и национальных норм

антикоррупционного регулирования состоит из блоков, включающих унифицированные нормы:

- международных конвенций по организации международного финансового мониторинга;

- об антикоррупционной экспертизе законодательных актов и их проектов;

- о публичном правопорядке в финансовой сфере (типовые финансовые контракты, учет и отчетность);

- об уголовной ответственности должностных и иных лиц, связанной с необоснованным обогащением (коррупцией) при управлении публичными и частными финансами или имуществом;

- по организации отдельных видов финансового надзора и контроля в национальных государствах (банковского, страхового, бюджетного, валютного, налогового, на рынке ценных бумаг, корпоративного, ценового, таможенного и др.);

- МВФ о международном валютном регулировании;

- о регулировании операций кредитных, страховых и иных финансовых организаций на мировых финансовых рынках;

- о биржевой, клиринговой, депозитарной и иной профессиональной деятельности участников рынка ценных бумаг;

- об обмене финансовой информацией между органами

фінансового, податкового, бюджетного, банківського контролю різних держав;

– о критеріях оцінки доброчесності і правомірності транснаціональних фінансових операцій, пов'язаних з рухом капіталу;

– об забезпеченні стабільності фінансових активів організацій і управлінні фінансовими ризиками;

– о запобіганні несостійкості фінансових організацій в міжнародному господарстві;

– о міжнародних принципах запобігання легалізації доходів, отриманих кримінальним шляхом;

– об обороті цінних паперів і фінансовому посередстві;

– колізіонні фінансово-правові;

– о міжнародній фінансовій відповідальності;

– міжнародні норми і стандарти фінансової звітності.

Норми міжнародного валютного права, що виступають більше 60 років основою стабільності світової фінансової системи, в кінці ХХ – в початку ХХІ ст. виявилися неспроможними тільки власними механізмами валютного контролю огранічити так звану бюджетну суверенітет держав і зупинити негативний вплив деяких

нових форм міжнародної фінансової діяльності. До них належать, зокрема, корпоративні взаємозачети, переводи активів, трансформація боргів, довірительне управління цінними паперами і інші види фінансових операцій, які часто мають такі цілі, як організація банкрутства конкурентів, хищення бюджетних коштів, ухилення від сплати податків, розправи боржників з кредиторами, фінансування тероризму, залишення необґрунтованого матеріального переваги (корупція), відмивання доходів, отриманих кримінальним шляхом [11].

Серед вказаних протиправних цілей фінансових операцій і інших громадянсько-правових операцій кримінально-наказувані діяння включають: фінансування тероризму; надання необґрунтованого матеріального переваги (корупція); відмивання доходів, отриманих кримінальним шляхом. Як громадсько небезпечні діяння, вони підіривають основи світового і національного фінансового правопорядку.

Міжнародне суспільство на рубежі століть уніфіцировало норми і сформувало доктрину єдності міжнародної фінансової безпеки.

ти, стабильности, финансового контроля и отчетности, представленную такими актами:

– Конвенция ООН о борьбе против незаконного оборота наркотических средств и психотропных веществ (Вена, 20 декабря 1988 г.), положившая начало осуществляемым в настоящее время мировым сообществом мерам по борьбе с отмыванием денег (ратифицирована постановлением ВС СССР от 9 октября 1990 г., № 1711-1);

– Конвенция ООН против коррупции [13; 2006. – №12. – Ст. 1231], принята Генеральной Ассамблеей ООН 31 октября 2003 г. и ратифицирована в РФ Федеральным законом от 8 марта 2006 г., № 40-ФЗ. Согласно его положениям государства – участники Конвенции обязаны проводить эффективную и скоординированную политику по противодействию коррупции, включающую в себя в том числе и меры, противодействующие легализации доходов от преступлений);

– Конвенция об отмывании, выявлении, изъятии и конфискации доходов от преступной деятельности ETS N 141 (Страсбург, 8 ноября 1990 г.) [5], которая также относится к договорам, регулирующим вопросы противодействия отмыванию преступных доходов. Конвенция

ратифицирована Федеральным законом от 28 мая 2001 г., № 62-ФЗ. Именно ее подписание РФ в 1999 г. явилось правовой предпосылкой к созданию в России системы противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем. В соответствии с этим документом каждое государство, присоединившееся к Страсбургской конвенции, обязано принимать законодательные и другие необходимые меры, которые предоставляют ей возможность идентифицировать и разыскивать подлежащее конфискации имущество и предотвращать любые операции с ним;

– Конвенция Совета Европы об отмывании, выявлении, изъятии, конфискации доходов от преступной деятельности и финансировании терроризма, принятая в мае 2005 г. в Варшаве [5], которая существенно расширила действие Страсбургской конвенции и ввела ряд новых положений, в частности, установила запрет на осуществление финансирования терроризма. Согласно Варшавской конвенции счета компаний, подозреваемых в отмывании преступных доходов, могут быть заморожены на срок до 45 дней. МВД РФ отмечает, что после ее ратификации подобные меры можно будет применять и в России. Для рос-

сийских правоохранительных органов этого срока будет достаточно, чтобы фиксировать операции, в которых есть признаки отмыwania денежных средств, и оперативно провести необходимые расследования совместно с правоохранительными органами других стран.

Международные процессы сотрудничества в сфере противодействия коррупции коснулись развития норм международного валютного, банковского, инвестиционного и финансового права. Это выразилось в выработке в рамках авторитетных международных организаций, конференций и совещаний общепризнанных добросовестных принципов поведения участников мирового финансового оборота.

Применительно к этой классификации следует сказать, что международная система борьбы с коррупцией, сложившаяся в результате рассмотренных выше инициатив, имеет ряд специфических черт, ставших отражением комплексного характера задач, стоявших перед международным сообществом в процессе создания этой системы.

Как уже отмечалось, система международно-правового регулирования борьбы с коррупцией изначально рассматривалась не как само-

цель, а как одно из наиболее эффективных средств борьбы с серьезными видами преступлений, включая, прежде всего, организованную преступность в коммерческой сфере. Поэтому важнейшими характеристиками международного финансового правопорядка являются его институциональные и правовые основы. Институциональные включают международные органы и организации, участвующие в установлении и внедрении соответствующих норм и стандартов и в непосредственном обеспечении взаимодействия между субъектами данной системы, а также применяемые ими методы и средства правового и политического регулирования. Правовой основой являются международные правовые акты, содержащие нормы международного финансового права, а также свод указанных норм и правил, представляющих собой международные стандарты противодействия финансовым правонарушениям.

Например, в 2006 г. Гагская конференция по международному частному праву приняла Конвенцию о праве, применимом к определенным правам на ценные бумаги, находящимся во владении посредника [3]. Этот акт направлен на защиту имущественных прав участников рынка ценных бумаг

и противодействие мошенничеству и коррупции на мировых и национальных фондовых рынках. Он призван обеспечить в современных условиях определенность и предсказуемость в отношении выбора права, регулирующего вопросы хранения, управления, передачи ценных бумаг, находящихся во владении посредника, а также определить последствия таких сделок как для него, так и третьих лиц.

Понятие «ценные бумаги» охватывает все активы, являющиеся финансовыми по своей природе, независимо от того, существуют они в предъявительской или именной форме, представлены сертификатами или дематериализованы. Это все виды долговых и долевых ценных бумаг, финансовые инструменты и финансовые активы, которые являются стандартизированными, обращаемыми, сделки с которыми совершаются на организованном рынке. Под эту категорию подпадают акции, облигации, паи инвестиционных фондов, биржевые финансовые фьючерсы и опционы, деривативы, коммерческие бумаги, warrants и депозитарные расписки. Конвенция применяется во всех случаях, связанных с выбором между правом различных государств, и содержит унифицированные коллизионные нормы.

Пример вышеуказанного правового документа показывает, что специфика существующего международного финансового правопорядка, в частности, на фондовом рынке, заключается в том, что он не ограничивается регулированием международного сотрудничества между компетентными финансовыми органами разных стран, а предусматривает в первую очередь обеспечение формирования соответствующих национальных режимов (систем) в каждой стране. При этом имеется в виду, что в качестве непосредственных участников выступают не только государства и эти органы, но и широкий круг национальных и транснациональных финансовых учреждений и иных участников.

Международно-правовые антикоррупционные нормы составляют основу международного финансового правопорядка, поскольку содержатся в большинстве международных конвенций и соглашений как финансовой, так и иной направленности. Основным системным актом является Конвенция ООН против коррупции (2003 г.), объединяющая группы унифицированных антикоррупционных норм, направленных на борьбу с финансовыми правонарушениями на международном и

национальном уровне. Этот международно-правовой акт содержит перечень примерно 15 составов таких правонарушений, которые государства (в том числе и РФ), его подписавшие, обязаны включить в вышеуказанные отрасли законодательства: Это ст. 15 Конвенции «Подкуп национальных публичных должностных лиц»; ст. 16 «Подкуп иностранных публичных должностных лиц и должностных лиц публичных международных организаций»; ст. 17 «Хищение, неправомерное присвоение или иное нецелевое использование имущества публичным должностным лицом»; ст. 18 «Злоупотребление влиянием в корыстных целях»; ст. 19 «Злоупотребление служебным положением»; ст. 20 «Незаконное обогащение»; ст. 21 «Подкуп в частном секторе»; ст. 22 «Хищение имущества в частном секторе»; ст. 23 «Отмывание доходов от преступлений»; ст. 24 «Соккрытие»; ст. 25 «Воспрепятствование осуществлению правосудия». Однако положения названных статей в основном только начинают в полной мере осмысляться с целью интеграции в российское право. Пакет подобных антикоррупционных законов, недавно вступивших в силу, – это только начало процесса

гармонизации международного и национального законодательства о противодействии финансированию терроризма.

Подкуп национальных публичных должностных лиц означает обещание, предложение или предоставление такому лицу (непосредственно или через посредников) любого неправомерного преимущества с целью совершения им какого-либо действия (или бездействия) при выполнении своих должностных обязанностей; это вымогательство или принятие таким лицом (лично или через посредников) любого неправомерного преимущества для него самого или иного физического либо юридического лица, с этой же целью. Обещание, предложение, вымогательство какого-либо необоснованного преимущества также является подкупом, если они касаются иностранных публичных должностных лиц и должностных лиц публичных международных организаций.

Особая категория унифицированных антикоррупционных норм касается бюджетного права национальных государств в сфере ответственности за бюджетные правонарушения. Хищение, неправомерное присвоение или иное нецелевое использование публичным должностным лицом имущества, находящегося в ведении

последнего в силу его служебного положения, является коррупцией, если оно совершается умышленно, в целях извлечения выгоды (а) из какого-либо имущества, (б) публичных или частных средств, (в) ценных бумаг, (г) любого другого ценного предмета.

Уголовно наказуемым коррупционным деянием считается:

(а) обогащение незаконным путем с использованием служебного положения, если есть основания значительного увеличения активов публичного должностного лица, превышающего его законные доходы, которое оно не может разумным образом обосновать;

(б) подкуп в частном секторе, т. е. обещание, предложение или предоставление (лично или через посредников) какого-либо неправомерного преимущества любому лицу, которое руководит деятельностью организации частного сектора или работает в ней в любом качестве, для самого такого лица или другого, с целью совершения им в нарушение своих обязанностей какого-либо действия (или бездействия);

(в) вымогательство или принятие (лично или через посредников) какого-либо неправомерного преимущества любым лицом, которое руководит работой организации частного сектора или работает в такой организации с этой же целью;

(г) хищение частным лицом частных средств, ценных бумаг, любого другого ценного предмета, находящихся в ведении этого лица в силу его служебного положения, в частном секторе, и отмыывание доходов от преступлений;

(д) конверсию или перевод имущества, если известно, что оно представляет собой доходы от преступлений, в целях сокрытия или утаивания преступного источника;

(е) сокрытие или утаивание подлинного характера источника, местонахождения, способа распоряжения, перемещения, прав на имущество или его принадлежность;

(ж) приобретение, владение или использование имущества, если в момент его получения известно, что оно представляет собой доходы от преступлений.

Глобальность цели, поставленной этой Конвенцией, потребовала введения в мировой финансовый правопорядок адекватных средств ее реализации. На выбор стратегии и конкретных механизмов противодействия коррупции существенно повлияли также следующие факторы.

Во-первых, традиционные меры уголовно-правового характера, предусмотренные, например, Венской конвенцией ООН 1988 г., не могли обеспе-

чить необходимого эффекта, в частности, из-за ограниченного доступа правоохранительных органов к сведениям, содержащим банковскую и иные виды финансовой тайны.

Обязательным условием действенного предупреждения использования в преступных целях финансовой системы является активное участие финансовых учреждений, что нашло отражение в соответствующей Декларации Базельского комитета по банковскому надзору, принятой в том же 1988 г.

В апреле 2004 г. центральные банки и надзорные органы стран – участниц Базельского комитета в развитие своего решения 2002 г. согласовали положения, касающиеся новых подходов в области оценки достаточности капитала банков, и приняли документ под названием «Базель-2». В нем содержатся положения, касающиеся: оценки кредитного риска на основе расчета достаточности капитала; процедур надзора за достаточностью капитала со стороны органов банковского надзора стран-участниц; требований по раскрытию банками информации о капитале и рисках с целью усиления рыночной дисциплины.

Во-вторых, преступники активно используют в своих целях результаты таких современных процессов, как глобализация

финансовых и товарных рынков, либерализация движения капитала, развитие информационных технологий, способствующих ускорению и удешевлению электронных переводов. В этих условиях механизмы противодействия коррупции должны постоянно совершенствоваться на основании исследования типологий этих преступлений.

В-третьих, учитывая в целом объективный характер процессов глобализации, применение запретительных и ограничительных мер как способа борьбы с финансовыми преступлениями не всегда эффективно и требует крайне осторожного отношения, в том числе с учетом возможных социально-экономических последствий.

В-четвертых, для эффективного противодействия коррупции в международной финансовой системе сеть защитных мер должна иметь универсальный характер без брешей или слабых мест в виде отдельных стран и территорий, в которых такие меры не применяются или применяются недостаточно последовательно. В свою очередь, эффективность национального режима зависит от того, насколько строго соблюдаются соответствующие стандарты всеми финансовыми посредниками, включая финан-

совые учреждения и иные лица, обеспечивающие доступ к финансовой системе [5, с. 56].

С учетом указанных обстоятельств в основу формирования международной системы противодействия коррупции Конвенцией ООН был положен комплексный подход, построенный на сочетании уголовно-правовых и финансово-правовых методов (механизмов), что в значительной степени предопределило своеобразие процесса развития и сложную структуру международной системы, объединившей традиционные организационно-правовые механизмы борьбы с преступностью с новыми институтами и инструментами финансово-превентивного характера.

Для оперативной разработки единых стандартов противодействия коррупции и отмыванию денег, рассчитанных на максимально широкий круг участников, включая правоохранительные и надзорные органы, а также финансовых посредников, потребовался принципиально новый институциональный механизм, созданный по инициативе «семерки» в 1989 г. в виде целевой группы ФАТФ. Концепция комплексного подхода нашла отражение в Сорока рекомендациях ФАТФ против отмывания денег 1990 г. и получила разви-

тие в Сорока рекомендациях 2003 г., которые в сочетании с Девятью специальными рекомендациями по борьбе с финансированием терроризма представляют всеобъемлющий свод организационно-правовых мер по созданию в каждой стране эффективного режима противодействия отмыванию денег и финансированию терроризма.

Комплексность и универсальность Рекомендаций ФАТФ заключается: (1) в максимально широком охвате вопросов, связанных с организацией противодействия отмыванию денег и финансированию терроризма на национальном и международном уровнях; (2) в тесной взаимосвязи с международными конвенциями, резолюциями СБ ООН, актами специализированных международных организаций, посвященными вопросам противодействия отмыванию денег и финансированию терроризма; (3) в предоставлении странам возможности проявлять определенную гибкость при реализации Рекомендаций с учетом национальной специфики и особенностей правовой системы.

Рекомендации ФАТФ не дублируют и не подменяют соответствующие положения иных международных актов, а при необходимости, дополняя их, сводят в единую сис-

тему организационных принципов и правовых норм, что позволяет рассматривать 40+9 Рекомендаций в качестве довольно успешной попытки кодифицировать правила и нормы в сфере противодействия отмыванию денег и финансированию терроризма. Данный вывод подтверждается Резолюцией СБ ООН 1617 (2005 г.), призвавшей все государства соблюдать всеобъемлющие международные стандарты, воплощенные в Сорока рекомендациях ФАТФ, касающихся отмывания денег, и Девяти специальных рекомендациях ФАТФ, касающихся финансирования терроризма.

Международно-правовое регулирование валютных отношений на территории государств, не имеющих свободно конвертируемой валюты, имеет несколько направлений, в частности, определение специфики осуществления валютных операций резидентами (национальными участниками валютных операций) и нерезидентами (иностранными участниками валютных операций) в целях обеспечения унификации и гармонизации норм международного валютного регулирования и контроля.

Важнейшей задачей правового регулирования международной валютно-финансовой

системы в целях предотвращения коррупции является создание организационно-правовых и финансовых условий, способствующих «прозрачному» обмену товарами и услугами, движению капитала между странами, поддержание устойчивого экономического роста, непрерывное совершенствование упорядоченных базисных условий, необходимых для финансовой и экономической стабильности каждого государства.

Роль МВФ в противодействии коррупции повышается с учетом требований ФАТФ, поскольку МВФ осуществляет контроль над международной валютной системой для обеспечения ее эффективного функционирования, а также контролирует выполнение каждым государством-членом своих обязательств. Он ведет строгий надзор за политикой этих государств в отношении их обменных курсов и устанавливает конкретные принципы, действующие в режиме сотрудничества, на основании которого государства-члены поддерживают стоимость своих валют по отношению к стоимости валют других таких же государств.

В частности, следует дополнить нормы валютного регулирования более жестких режимом. Исполнение валютных контрактов с использованием

валюты любого государства-члена, которые идут вразрез с правилами его валютных операций, сохраняемыми или вводимыми Соглашением об МВФ, не может осуществляться на территориях ни одного государства-члена. Кроме того, государства-члены по взаимному согласию могут сотрудничать в применении мер, направленных на повышение действенности контроля валютных операций.

В своих запросах на получение информации МВФ принимает во внимание различные возможности государств-членов по предоставлению запрашиваемых данных, учитывая требования безопасности финансовой системы. На государства не возлагаются обязанности по предоставлению настолько подробной информации, чтобы в ней раскрывалась деятельность отдельных физических лиц и корпораций. При этом они обязуются предоставлять желаемую информацию в настолько подробной и точной форме, насколько это представляется практически осуществимым, и по возможности избегать использования простых оценок. По договоренности с государствами-членами МВФ может организовать получение дополнительной информации. Он выступает в качестве центра сбора данных и обмена

информацией по валютным и финансовым проблемам, облегчая тем самым подготовку исследований, направленных на оказание помощи этим государствам в разработке мер, способствующих выполнению целей МВФ по содействию предотвращению финансирования терроризма.

Учитывая глобальный трансграничный характер операций, связанных с отмыванием денег и коррупцией, любой банк и иная финансовая структура в любой стране может стать или звеном в соответствующей преступной цепи, или субъектом противодействия этим преступлениям, приняв участие в их предотвращении или расследовании. При этом для предотвращения использования финансовой системы в преступных целях важное значение имеет не только предоставление финансовыми учреждениями информации уполномоченным государственным органам, но и их взаимодействие в принятии превентивных мер со своими партнерами, в том числе зарубежными.

Ключевым фактором расширения международного фронта противодействия коррупции стала также деятельность подразделений финансовой разведки, в том числе по оперативному обмену финансовой информацией, необходимой для расследования преступлений.

В отличие от международного сотрудничества в борьбе с преступностью, регулируемого в основном конвенционными актами, для международных финансовых и экономических отношений обычно характерно преобладание рекомендательных норм, источниками которых служат решения

международных организаций и конференций. Однако, как было уже показано, по мере формирования комплексного подхода к борьбе с коррупцией нормы так называемого «мягкого права» стали получать развитие и закрепление в международных конвенциях.

Список литературы: 1. *Вельяминов Г.М.* Международное экономическое право и процесс: Учеб. – М.: Волтерс Клувер, 2004. – 464 с. 2. *Вилкова Н.Г.* Договорное право в международном обороте. – М.: Статут, 2002. – 348 с. 3. *Гетман-Павлова И.В.* Коллизионное регулирование оборота ценных бумаг // *Вестн. Высш. шк. экономики.* – 2008. – Вып. 5. 4. *Ерпылева, Н. Ю.* Международное банковское право: Учеб. пособ. – М.: Дело, 2004. – 480 с. 5. *Зубков В.А., Осипов С.К.* Российская Федерация в международной системе противодействия легализации (отмыванию) преступных доходов и финансированию терроризма. – М.: Изд. дом «Гордец», 2006. – 752 с. 6. *Зыкин И.С.* Внешнеэкономические операции; право и практика. – М.: Междунар. отношения, 1994. – 301 с. 7. *Комаров А.С.* Ответственность в международном коммерческом обороте. – М.: Юрид.лит., 1992. – 347 с. 8. *Лунц Л.А.* Курс международного частного права. – М.: Юрид. лит., 1973. – 384 с. 9. *Международное частное право: Учеб. / Под ред. Г.К. Дмитриевой.* – М.: Норма, 2006. – 356с. 10. *Петрова Г.В.* Международное частное право. Вопросы и ответы. – М.: Юриспруденция, 2006. – 200 с. 11. *Петрова Г.В.* Международное финансовое право: Учеб. для вузов. – М.: Юрайт, 2009. – 457 с. 12. *Скаридов А.С.* Международное частное право: Учеб. пособ. / Фонд международно-правовой экспертизы»; Европейский ин-т экспертов. – СПб.: Изд-во Михайлова В. А., 2004. – 765с. 13. Собрание законодательства Российской Федерации. 14. *Шумилов В.М.* Международное финансовое право: учебник. – М.: Междунар. отношения, 2005. – 431 с.

МИРОВОЙ ФИНАНСОВЫЙ ПОРЯДОК И УНИФИКАЦИЯ АНТИКОРРУПЦИОННЫХ НОРМ В МЕЖДУНАРОДНОМ ФИНАНСОВОМ ПРАВЕ

Петрова Г.В.

Статья посвящена современным актуальным теоретическим и практическим проблемам становления мирового финансового правопорядка и роли международного финансового права. Показаны особенности правоприменения международных антикоррупционных и финансово-правовых норм в сфере борьбы с коррупцией. Рекомендуются усилить антикоррупционными мерами действующие механизмы финансового контроля и надзора за финансовыми операциями субъектов.

Ключевые слова: международное финансовое право, финансово-правовые нормы, международная финансовая деятельность.

WORLD FINANCIAL ORDER AND UNIFICATION OF ANTICORRUPTION RULES IN INTERNATIONAL FINANCIAL LAW

Petrova G.V.

The article is devoted to the modern actual theoretical and practical problems of formation of the world financial law and order and the role of the international financial law. Peculiarities of legal application of international anticorruption and financial legal rules of law in the fight

against corruption are shown. It is recommended to strengthen anticorruption measures by active mechanisms of financial control and supervision of financial transactions of subjects.

Key words: international financial law, financial legal rules, international financing activity.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

УДК 347.73

*Н.Ю. Пришва, д-р юрид. наук, професор,
зав. кафедри конституційного та адміністративного права
Київського національного університету
імені Тараса Шевченка*

ПУБЛІЧНІ ДОХОДИ ЯК ФІНАНСОВО-ПРАВОВА КАТЕГОРІЯ

Протягом останнього десятиріччя фінансово-правий категоріальний апарат збагатився низкою нових термінів. У наукових виданнях, навчальних посібниках учені оперують такими поняттями як «публічні видатки», «публічні фонди», «публічні доходи», «публічні фінанси» та ін.

Звернення до перших трьох з них пов'язано з потребою уточнення в сучасних умовах науки фінансового права; публічні фінанси науковці пропонують визначати через відносини, які складаються в публічній фінансовій діяльності. М.В. Карасьова зазначає, що ця діяльність становить собою процес вирішення публічних завдань за участі держави, її уповноважених органів, муніципальних утворень, а також недержавних суб'єктів права, наділених обов'язком виконувати публічні (суспільні,

соціальні) завдання у сфері фінансів, або в іншій сфері, але за дорученням держави й за її участю (фінансовою, контрольною тощо) [4, с. 50].

Вживання категорії «публічні доходи» стало наслідком дії як об'єктивних, так і суб'єктивних чинників. Західноєвропейська фінансова наука й законодавство нею оперують уже понад півстоліття [3].

Серед об'єктивних чинників звернення до конструкції «публічні доходи» – необхідність вирішення проблеми щодо визначення правової природи й належності доходів місцевих і позабюджетних централізованих фондів. Її застосування дозволяє охопити цим сукупність доходів, суспільно значимих як для країни в цілому, так і для її окремих регіонів. Публічні доходи не прив'язуються до форми

власності набувача коштів, акцент зроблено на спрямуванні коштів. Якщо вони надходять до певного грошового фонду з метою подальшого їх використання для задоволення публічного інтересу, – то незалежно від того, є вони складником державного, місцевого бюджетів чи централізованих позабюджетних фондів, кошти розглядаються як доходи публічні. У дефініції категорії «публічні доходи» прослідковується їх тісний і визначальний зв'язок з таким фінансово-правовим поняттям, як «публічні видатки».

Публічні доходи слід розглядати як надходження до грошових фондів держави, державних органів, органів місцевого самоврядування та інших суб'єктів, наділених владними повноваженнями. Вони концентруються переважно в грошових централізованих фондах суб'єктів публічної влади і спрямовуються на покриття витрат, пов'язаних із задоволенням публічного інтересу, що є об'єднуючим чинником усіх публічних доходів, незалежно від того, до фонду якого із суб'єктів вони зараховуються.

Фінансово-правова наука поряд із застосуванням терміна «публічні доходи» продовжує оперувати поняттям «державні доходи» (або відповідно «місцеві доходи»), розглядаючи їх переважно як рівнозначні.

Категорії «публічні доходи» й «державні доходи» не слід розглядати як тотожні. На відміну від доходів публічних, державні включають і ті види доходів, порядок акумуляції яких не регулюється фінансово-правовими нормами і які надходять не лише на користь суб'єкта публічної влади. Так, складником державних доходів є доходи державних і казенних підприємств. Однак відносини, які виникають з приводу акумуляції цього виду доходів, не підпадають під предмет фінансово-правового регулювання.

Публічні доходи – це врегульовані нормами фінансового права доходи до грошових фондів суб'єктів публічної влади, що спрямовуються останніми на реалізацію завдань і функцій держави, органів місцевого самоврядування й на задоволення публічного інтересу.

У юридичній літературі зустрічаються й інші дефініції цього поняття. Зокрема, Л.К. Воронова трактує публічні доходи як одержані при розподілі і перерозподілі національного доходу кошти, скеровані на підставі норм фінансового права до фондів коштів, що використовуються на задоволення публічного інтересу при реалізації завдань і функцій держави, муніципальних органів та органів, яким держава дозволяє представляти публічний фінансовий інтерес [2, с. 202,

203], тобто нею пропонується розглядати більш широке коло суб'єктів, яких уповноважено створювати публічні фонди. Як бачимо, існують певні відмінності в запропонованих формулюваннях. Зупинимося на основних концептуальних положеннях, що дозволяють розкрити зміст конструкції «публічні доходи».

В Україні публічні доходи не обмежуються лише доходами Державного й місцевих бюджетів. Вони зараховуються до фондів будь-якого із суб'єктів публічної влади. До останніх належать і Пенсійний фонд України, і виконавчі органи фондів соціального страхування. І якщо відповідно до чинного законодавства вказаним суб'єктам надано право на формування грошових фондів, то й кошти, які будуть надходити до такого фонду (до Пенсійного, чи до відповідних фондів соціального страхування тощо), слід розглядати як публічні доходи.

З'ясування сутності публічних доходів нерозривно пов'язано з потребою розкриття змісту понять «публічні фонди» й «публічні фінанси».

Публічні фонди. До середини 90-х років ХХ ст. Державний і місцеві бюджети, позабюджетні централізовані фонди однозначно сприймалися (як законодавцем, так і науковцями) як державні фонди, а їх доходи кваліфікувались як державні.

Однак сьогодні ситуація змінилася: з'явилися фонди в першу чергу позабюджетні (Пенсійний фонд України, відповідні фонди соціального страхування та ін.), в яких хоча і присутній державний елемент, однак він не є превалюючим. Розгляд їх як державні фонди викликає заперечення серед деяких науковців, а законодавець не дає чіткого роз'яснення щодо них.

Під публічним фондом слід розуміти грошовий фонд, порядок формування й використання якого регулюється нормами актів суб'єктів публічної влади й кошти якого спрямовуються на задоволення публічного інтересу. Такими актами є щорічні закони про Держбюджет України, постанови Кабінету Міністрів України про затвердження бюджету Пенсійного фонду на відповідний рік та ін.

Як публічні треба розглядати бюджетні цільові фонди, які є у складі як Держбюджету України, так і місцевих бюджетів. Згідно зі ст. 68 Закону «Про місцеве самоврядування в Україні» [1; 1997. – № 24. – Ст.170] ці органи можуть утворювати цільові фонди, які є складниками спеціального фонду місцевого бюджету. Порядок формування використання таких фондів визначається положенням про них, що затверджується відповідною радою. Питання щодо їх

створення у складі місцевих бюджетів вирішується виключно на пленарних засіданнях сільської, селищної чи міської ради.

В українському законодавстві бракує дефініції категорії «цільовий бюджетний фонд». (До речі, в Законі України «Про систему оподаткування» [1; 1991. – № 39. – Ст.510] міститься лише визначення позабюджетного цільового фонду.) Для теоретичного аналізу цього поняття доцільно звернутися до російського законодавства, де питанню цільових бюджетних фондів присвячено низку статей у Бюджетному кодексі РФ [11; 1998. – №31. – Ст.3823]. Зокрема, у ст. 17 БК РФ зазначається, що це фонд грошових коштів, який створено, відповідно до законодавства РФ у складі бюджету за рахунок доходів цільового призначення або в порядку цільових відрахувань від конкретних видів доходів чи інших надходжень, і який виконується за окремим кошторисом.

В Україні цільові бюджетні фонди створюються відповідно до законодавства у складі бюджету за рахунок коштів цільового призначення. Джерела їх формування визначаються окремо щодо кожного з фондів. Так, згідно зі ст. 13 Закону України «Про енергозбереження» (у редакції Закону від 16 березня 2007 р.)

[1; 2007. – № 23. – Ст. 301] створено Державний фонд енергозабезпечення.

До публічних фондів зараховуються кошти, що надходять у виді (а) обов'язкових платежів; (б) платежів, що мають приватноправовий характер; (в) добровільних надходжень і (г) трансфертів у випадках, передбачених чинним законодавством. Як бачимо, формування цих фондів здійснюється з використанням різноманітних методів фінансової діяльності – як добровільного, так і обов'язкового.

Публічні фінанси. Формулюючи дефініцію поняття «публічні фінанси», звертаємося до загально визнаного терміна «фінанси». Під ним розуміється сукупність суспільних економічних відносин, спрямованих на формування, розподіл і використання централізованих і децентралізованих фондів коштів, необхідних для безперебійного функціонування як держави в цілому, так і її територіальних утворень. Поняття «публічні фінанси» слід розглядати як один зі складників фінансів. Публічні фінанси пов'язані лише з частиною централізованих і децентралізованих фондів, а саме тих з них, які можна охарактеризувати як фонди публічні.

У правових джерелах бракує одностайного розуміння категорії «публічні фінанси», а тому

нерідко вона вживається щодо різних за своєю суттю фондів коштів. Так, О.М. Козирін зазначає, що загальний інтерес, на захист якого спрямовані публічні фінанси, може бути виражено як у державній політиці, так і в діяльності органів місцевого самоврядування. У першому випадку йдеться про державні фінанси, у другому – про муніципальні, а в сукупності вони й утворюють публічні фінанси [5, с. 7]. І така позиція є на наш погляд найбільш обґрунтованою.

Іншої думки дотримується А.А. Нечай, яка вважає, що наведене тлумачення залишає неохопленими відносини, які виникають у суспільстві щодо задоволення визнаних державою публічних суспільних інтересів, які не збігаються з традиційними загальнодержавними й територіальними [Див.: 8, с. 23; 9, с. 59]. Дослідниця наполягає на розгляді недержавних пенсійних фондів у складі фондів публічних, і вказує на належність у них владних повноважень. Останнє твердження викликає низку зауважень щодо обсягу повноважень, які надаються державою виконавчим органам недержавних пенсійних фондів і які можна розглядати як владні повноваження цих суб'єктів.

Розвиваючи думку А.А. Нечай, уточнену позицію стосовно недержавних фондів пенсійних

як фондів публічних запропонував у своєму дисертаційному дослідженні М.О. Лібанов. Науковець акцентує увагу не на всій сукупності недержавних пенсійних фондів, а пропонує розглядати як публічні лише корпоративні і професійні недержавні пенсійні фонди, за допомогою яких здійснюватиметься професійне пенсійне забезпечення [6, с. 13]. Така точка зору є обґрунтованою й повинна враховуватися при характеристиці предмета й системи фінансового права.

Публічні фінанси слід розглядати як сукупність суспільних економічних відносин, які спрямовані на формування, розподіл і використання публічних фондів коштів, необхідних для безперебійного функціонування як держави в цілому, так і її територіальних утворень і для задоволення публічного інтересу.

У законодавстві більшості зарубіжних країн конструкції «публічні доходи» й «публічні фінанси» є широковживаними, закріпленими на рівні конституційних норм. Так, у Конституції Польщі є спеціальний розд. X «Публічні фінанси», як і в Конституціях Словенії (розд. VI), Бразилії (гл. II). У Конституції Князівства Монако в титулі IV йдеться не тільки про публічні фінанси, а й про публічні доходи. Так, у її ст. 37 зазначено, що національний бюджет включає

всі публічні доходи. А Конституція Румунії в розд. IV визначає як публічні не тільки фінанси, а й бюджет. У ст. 57 Основного закону Омана вживається категорія «публічні грошові кошти».

В окремих країнах існують спеціальні закони, присвячені регулюванню відносин у сфері публічних фінансів чи публічних доходів. Зокрема, в Гонконгу спеціальний закон (Ордонанс) від 20 червня 1927 р. «Про захист публічного доходу» [Див.: 10, с. 43]. У Республіці Молдова – це Закон «Про місцеві публічні фінанси» від 16 жовтня 2003 р., за ст. 2 якого місцеві публічні фінанси включають: бюджети районів, автономного територіального утворення зі спеціальним правовим статусом, муніципалітетів Бельць і Кишинева, тобто вони ототожнюються з місцевими бюджетами, що дає досить звужене розуміння першого із цих понять. Справедливою вважаємо позицію О.А. Музики-Стефанчук, що в такому випадку незрозуміло, куди слід віднести позабюджетні й валютні фонди коштів органів місцевого самоврядування, а також будь-які інші кошти, що утворюються поза бюджетом [7, с. 30].

Пенсійний фонд України, як центральний орган виконавчої влади, Фонд соціального страхування з тимчасової

втрати працездатності, Фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття, як самоврядні організації, – всі вони є суб'єктами публічних правовідносин. Відповідні грошові фонди цих утворень є публічними, оскільки створюються з метою задоволення публічного інтересу, пов'язаного із соціальним захистом громадян. У конституціях окремих зарубіжних країн фонди соціального страхування прямо визначені як публічні. Так, у ст. 137 Конституції Румунії бюджет державного соціального страхування визначається як складник національного публічного бюджету.

До публічних фондів в Україні слід віднести: 1) Державний бюджет України; 2) місцеві бюджети – Автономної Республіки Крим, обласні, районні, районів у містах, місцевого самоврядування (територіальних громад сіл, селищ, міст); 3) Пенсійний фонд України; 4) Фонд соціального страхування з тимчасової втрати працездатності; 5) Фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття; 6) Фонд гарантування вкладів фізичних осіб; 7) цільові бюджетні фонди; 8) фонди коштів бюджетних установ (ідеться лише про бюджетні установи, наділені владними повноважен-

нями, зокрема, органи державної влади й органи місцевого самоврядування).

При кваліфікації доходів як публічних доцільно виходити з правової природи (а) грошових фондів, до яких зараховуються доходи, і (б) того чи іншого виду доходу.

Публічні – це доходи виключно публічного грошового фонду, які зараховуються до державного чи місцевих бюджетів. Інакше кажучи, визнання того чи іншого грошового фонду видом публічного характеризує доходи відповідного фонду як публічні. Однак у цьому загальному правилі є окремі винятки. Наприклад, доходи, що зараховуються до спеціального фонду Держбюджету, не належать до групи публічних, оскільки їм не притаманні характерні ознаки останніх.

На характеристику доходів як публічних не впливає чинник їх джерела формування. Це можуть бути і податки, і добровільні надходження, і плата за публічні послуги (адміністративні), що надаються суб'єктами публічного права. Проте існують види доходів, які можуть надходити тільки до публічного фонду. Ідеться про обов'язкові платежі, які є основним джерелом формування будь-якого публічного фонду.

Питання введення у фінансово-правовий категоріальний апарат конструкції «публічні доходи», проблема співвідношення понять «публічні доходи» й «державні доходи» заслуговують на особливу увагу, оскільки напрямок їх вирішення відповідним чином вплине й на зміну дефініції предмета фінансово-правового регулювання.

Список літератури: 1. Відомості Верховної Ради України. 2. *Воронова Л.К.* Фінансове право України: Підруч. – К.: Прецедент; Моя книга, 2006. – 448 с. 3. *Годме П.* Финансовое право. – М.: Прогресс, 1978. – 430 с. 4. *Карасева М.В.* Предмет финансового права: новые подходы // Государство и право: вызовы XXI века (Кутафинские чтения): Матер. междунар. науч.-практ. конф. – М.: Изд-во «Элит», 2009. 5. *Козырин А.М.* Публичные финансы: взаимодействие государства и общества. – М.: ГУ – ВШЭ, 2002. – 37 с. 6. *Лібанов М.О.* Правове регулювання фінансування професійних пенсій в Україні: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук.. – К., 2010. 7. *Музыка-Стефанчук О.А.* Фінансово-правова основа місцевого самоврядування в зарубіжних країнах: Навч. посіб. – К.: Правова єдність, 2009. – 224 с. 8. *Нечай А.А.* Правові проблеми регулювання публічних видатків у державі: Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук.. – К., 2005. – 40 с. 9. *Нечай А.А.* Проблеми правового регулювання публічних фінансів та публічних видатків. – Чернівці: Рута, 2004. – 264с. 10. *Шеленко Р.А.* Налоговое право: конституционные нормы. – М.: Статут, 2006. – 303 с. 11. Собрание законодательства Российской Федерации.

ПУБЛИЧНЫЕ ДОХОДЫ КАК ФИНАНСОВО-ПРАВОВАЯ КАТЕГОРИЯ

Пришва Н.Ю.

На протяжении последнего десятилетия финансово-правовой категориальный аппарат обогатился рядом новых терминов. Среди объективных факторов обращения к понятию «публичные доходы» выделяется необходимость разрешения проблемы по определению

правовой природы и принадлежности доходов местных и внебюджетных централизованных фондов. Осуществлена детальная сравнительно-правовая характеристика рассматриваемого явления.

Ключевые слова: публичные финансы, публичные доходы, публичные расходы, публичные фонды.

PUBLIC INCOMES AS A FINANCIALLY-LEGAL CATEGORY

Prishva N.J.

Throughout the last decade financially-legal categorical device was enriched with a number of new terms. Among objective factors of the circulation to the concept «public incomes» necessity of solving of a problem to define the legal nature and an accessory of incomes of the local and off-budget centralised funds is allocated. The detailed comparative-legal characteristic of the considered phenomenon is carried out.

Key words: public finance, public incomes, public costs, public funds.

Надійшла до редакції 15.07.20140 р.

УДК 347.73

*Л.А. Савченко, д-р юрид. наук, професор,
проректор з наукової роботи
Київський міжнародний університет*

ОСНОВНІ КАТЕГОРІЇ В РЕГУЛЮВАННІ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Фінансовий контроль, як особливий інститут фінансового права, завжди привертав увагу науковців і практиків. У літературних фінансово-правових джерелах зустрічається й таке його найменування як «фінансово-контрольне право». Оскільки цей інститут бурхливо розвивається, в його структурі виділяються як матеріальні, так і процесуальні норми, доцільно вести мову не про правове регулювання фінансового контролю, а про фінансово-контрольне право як складник фінансового права.

Проблеми, існуючі сьогодні щодо визначення основних категорій цього інституту, пов'язані з тим, що в Україні бракує комплексного нормативно-правового акта, в якому були б сформульовані дефініції, що стосуються фінансового контролю. Це питання частково вирішується в окремих законах і численних підзаконних актах, яких вони тлумачаться. Така законодавча неврегульованість не дозволяє ефективно функціонувати контролюючим суб'єктам, виконувати передбачені законодавством функції, а значить, і координувати їх діяльність.

Фінансовий контроль у межах наданих повноважень чи прав здійснюють різноманітні суб'єкти. Але важливого значення набуває діяльність тих суб'єктів, основною функцією яких є контрольна. З урахуванням цього суб'єкти контролю поділяються на тих, які вправі здійснювати фінансовий контроль та безпосередньо на контролюючих суб'єктів. До перших належать: Верховна Рада України, Президент України, Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, Верховна Рада Автономної Республіки Крим, органи місцевого самоврядування, які поряд з виконанням інших функцій наділені контрольними повноваженнями. Для цих суб'єктів *контрольна функція у фінансовій сфері є другорядною*. До контролюючих суб'єктів належать: Рахункова палата України, органи державної податкової служби України, Державна митна служба України, Державне казначейство України, державна контрольна-ревізійна служба України, Державний комітет фінансового моніторингу, інші державні органи, недержавні організації, незалежні аудитори, відповідні служби підприємств, установ чи організацій, *основною функцією яких є здійснення фінансового контролю*.

Проблеми, що виникають у діяльності останніх пов'язані в першу чергу з тим, що в законодавстві не існує розмежування таких понять, як «предмет фінансового контролю» й «об'єкт фінансового контролю», «форми фінансового контролю» й «методи фінансового контролю», а також не визначено місця аудиту в системі фінансового контролю тощо. На них ми і зосередимо увагу в даній статті.

У навчальній і науковій фінансово-правовій літературі висловлюються різні думки щодо місця аудиту в системі фінансового контролю. Аудит (від лат. «audio» – «він слухає», «слухач») – це консультативно-дорадча діяльність з відповідною метою, що здійснюється на підставі певних стандартів (регламентів) як аудиторськими фірмами – приватними аудиторами, так і державними органами та їх підрозділами – державними аудиторами. В Україні аудит, як вид недержавного фінансового контролю, набув поширення з 1993 р., з прийняттям Закону України «Про аудиторську діяльність» [2; 1993. – № 23. – Ст. 243]. Поштовхом до розвитку державного аудиту стало прийняття у 2001 р. Бюджетного кодексу України, який містить спеціальну статтю про здійснення аудиту певними державними органами.

У преамбулі Закону «Про внесення змін до Закону України «Про аудиторську діяльність» (в редакції від 14 вересня 2006 р.) [2; 2006. – № 44. – Ст. 432] зазначено, що даний Закон спрямовано на створення системи незалежного фінансового контролю. Отже саме законодавець указує на те, що аудит є різновидом останнього, хоча таку позицію, на жаль, не підтримують деякі науковці, які описують аудит як метод чи форму фінансового контролю. У 2006 р. до ч. 2 ст. 1 указанного Закону внесено зміни й доповнення щодо його дії, де відмічається, що цей вид контролю не поширюється на аудиторську діяльність державних органів, їх підрозділів і посадових осіб, уповноважених законами України на здійснення державного фінансового контролю. Як вважає Л.А. Савченко, наявність таких положень говорить про те, що названий Закон регулює лише питання виконання аудиторського контролю як виду незалежного недержавного фінансового контролю, а значить визнає існування аудиту як особливого різновиду державного фінансового контролю [9, с. 53].

Існує певна невизначеність стосовно того, на що спрямовані дії контролюючих суб'єктів. У навчальних і наукових правових джерелах, нормативно-пра-

вових актах використовуються термін «суб'єкт» і «об'єкт». Окремі правознавці вказують на наявність предмета контролю. Застосовуючи різноманітні терміни, вчені і практики вкладають у них і різний зміст. Так, одні науковці [4, с. 24] називають: (а) підконтрольний об'єкт суб'єктом господарювання, на діяльність якого спрямовано контрольні дії; (б) об'єкт контролю – господарськими операціями підконтрольного об'єкта, на які згідно з чинним законодавством спрямовуються контрольні дії органів державного фінансового контролю; (в) предмет контролю – відносинами між державою і підконтрольним об'єктом з приводу дотримання (недотримання) ним стандартів (норм, правил) у здійсненні конкретних господарських операцій, на які спрямовуються контрольні дії. Другі [1, с. 17] визначають об'єкти фінансового контролю як суб'єкти господарювання, як усі юридичні й фізичні особи, діяльність яких пов'язана з використанням суспільної власності. Треті [3, с. 55] до підконтрольних суб'єктів відносять підприємства, установи, організації фізичних осіб, діяльність яких пов'язана з рухом публічних грошових фондів і в яких виникають імперативні обов'язки щодо формування подібних фондів. Четверті [10, с. 79]

намагаються довести, що об'єкт фінансового контролю – це фінансові показники діяльності, а оскільки вони або регламентують процес формування, розподілу, перерозподілу й використання фінансових ресурсів, або відбивають результативність їх кругообігу, фактичним об'єктом їх фінансового контролю є весь процес виробничо-господарської діяльності.

По-різному трактуються і вживаються вказані категорії і в нормативно-правових актах і законопроектах. Так, у Стандарті Рахункової палати «Порядок підготовки і проведення перевірок та оформлення їх результатів», затвердженому постановою Колегії Рахункової палати від 27 грудня 2004 р., № 28-6, ідеться про *предмет перевірки* (порядок використання коштів Держбюджету України, загальнодержавних цільових фондів, валютних і кредитно-фінансових ресурсів, інших державних коштів, пов'язаних з Держбюджетом, їх рух, нормативно-правові акти, розпорядчі та інші документи, пов'язані з діяльністю учасників бюджетного процесу в цій сфері) й *об'єкти перевірки* (апарат Верховної Ради України, Адміністрація Президента України, Державне управління справами, Секретаріат Кабінету Міністрів України, апарат Ради національної безпеки й оборони

України, Секретаріат Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини, Національний банк України, уповноважені банки та інші фінансові установи, що здійснюють обслуговування коштів Держбюджету, апарати Конституційного, Верховного й Вищого господарського судів України, інші судові органи, центральні органи виконавчої влади, апарат Генеральної прокуратури, інші правоохоронні й контрольні органи України).

У Порядку проведення інспектування державною контрольно-ревізійною службою, затвердженому постановою Кабінету Міністрів України від 20 квітня 2006 р., № 550, вживається поняття *«об'єкт контролю»* як підконтрольна установа, інший суб'єкт господарювання, включаючи його структурні й відокремлені підрозділи, які не є юридичними особами, щодо якого орган служби має повноваження й підстави для проведення ревізії відповідно до законодавства.

Методичні рекомендації з організації й проведення державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів, затверджені наказом Головного контрольно-ревізійного управління України від 13 березня 2007 р., №50, містять конструкцію *«підконтрольний об'єкт»*, тлумачення якого не наводиться.

Аналогічні неточності зустрічаються й у законопроектах, що стосуються організації та здійснення фінансового контролю. Так, у проекті Закону України № 2020 «Про державний фінансовий контроль» [6], внесеному на розгляд Верховної Ради України народним депутатом В. Коновалюком (далі – законопроект № 2020), поняття «*предмет фінансового контролю*» (розпорядча й фінансово-господарська діяльність підконтрольних об'єктів у частині формування, володіння, використання й відчуження грошових коштів та інших активів, що належать або мають належати державі, у тому числі зобов'язаннями по податках, зборах (обов'язкових платежах) і відрахуваннях до бюджету й позабюджетних фондів) та «*об'єкт фінансового контролю*» чітко розмежовуються (органи виконавчої влади всіх рівнів, підприємств, установ та організацій). На жаль, автор законопроекту ототожнює категорії «*об'єкт державного фінансового контролю*» й «*підконтрольний об'єкт*» (ст. 12), що не сприяє чіткому розмежуванню предмета й об'єкта фінансового контролю.

У законопроекті «Про фінансовий контроль» №1131-1 від 30 серпня 2002 р. [8], поданому Кабінетом Міністрів України (далі – законопроект №1131-1),

ідеться про *об'єкт фінансового контролю* (повний комплекс (система) або окремі процеси (етапи) фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання, на які спрямовуються контрольні заходи суб'єктів фінансового контролю й господарювання). А законопроект «Про систему державного фінансового контролю в Україні» № 1131 від 3 червня 2002 р. [7], поданий народним депутатом Ю.А. Кармазіним (далі – законопроект № 1131), допускає існування: (а) *підконтрольних об'єктів* (державний орган або його підрозділ, державні установи та організації України, в тому числі ті, що діють за кордоном, адміністративно-територіальні утворення, інші юридичні особи незалежно від форм власності, їх філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, в тому числі ті, що не мають статусу юридичної особи, громадські організації, а також фізичні особи, які мають статус суб'єктів підприємницької діяльності або не мають такого, щодо яких здійснюються контрольні заходи); (б) *об'єктів державного фінансового контролю* (підконтрольні об'єкти, що беруть участь у формуванні, розподілі, володінні, використанні й відчуженні активів, що належать державі, коштів, що залишаються в їх розпорядженні у зв'язку з наданими пільгами за плате-

жами до бюджетів чи державних позабюджетних фондів та отримання кредитів під гарантії Кабінету Міністрів України, а також операції, що провадяться підконтрольними об'єктами з такими активами); (в) *предмета фінансового контролю* (безпосередньо активи, що належать державі у формуванні, розподілі, володінні, використанні і відчуженні яких бере участь підконтрольний об'єкт, а також кошти, що залишаються в розпорядженні підконтрольного об'єкта у зв'язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів чи державних позабюджетних фондів, кредити, отримані під гарантії Кабінету Міністрів України, а також нормативно-правова діяльність підконтрольних об'єктів).

Вважаємо доцільніше оперувати поняттям «*підконтрольний суб'єкт*» і відокремлювати предмет контролю від його об'єкта. *Підконтрольний суб'єкт* – це підприємство, установа, організація, державний орган, орган місцевого самоврядування, їх структурні підрозділи тощо, які беруть участь у формуванні, розподілі й використанні публічних фондів коштів, управлінні державним чи комунальним майном. *Об'єкт фінансового контролю* – це фінансова й пов'язана з нею господарська діяльність підконтрольних суб'єктів, стан їх

внутрішнього контролю, на які спрямовуються дії контролюючих суб'єктів чи суб'єктів, які здійснюють фінансовий контроль, публічні фінанси, майно, що належить державі чи органам місцевого самоврядування. *Предмет фінансового контролю* – це окремі аспекти фінансової й пов'язаної з нею господарської діяльності підконтрольних суб'єктів, фінансові, бухгалтерські документи, що віддзеркалюють рух публічних фінансів тощо.

У зв'язку з тим, що чинним законодавством не визначено форми фінансового контролю та їх види, вчені виділяють їх на власний розсуд, у певних випадках називаючи їх видами. Таку неоднозначність можна спостерігати й у нормативних актах. Так, у Законі України «Про Рахункову палату» [2; 1996. – № 43. – Ст. 212] (п. 6 ст. 7) зазначається, що Рахункова палата може організувати і провадити оперативний контроль. У Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, затвердженій розпорядженням Кабінету Міністрів України №158-р від 24 травня 2005 р., йдеться про наступний фінансовий контроль, який іменується подальшим і тлумачиться як сукупність контрольних дій, які здійснюються по закінченні реалізації управлінського рішення чи після вико-

нання фінансово-господарської операції (наприклад, після здійснення платежів).

В. Коновалюк у законопроекті №2020 (ст. 13 «Види державного фінансового контролю») зазначає: залежно від часу проведення цей контроль поділяється на попередній, поточний і подальший. У той же час автор законопроекту в ст. 14 виділяє форми здійснення державного фінансового контролю, вказуючи, що залежно від підстав проведення цей контроль провадиться в обов'язковій або ініціативній формі. З указаною позицією складно погодитись.

Існування таких форм фінансового контролю, як попередній, поточний і наступний (подальший) підтримує більшість учених – юристів-фінансистів. Уперше законодавчо ці форми фінансового контролю (*попередній* – провадиться під час обговорення і прийняття проектів законів (рішень) про бюджет та інших проектів законів (рішень) з фінансово-бюджетних питань; *поточний* – має місце під час розгляду окремих питань виконання бюджетів на засіданнях комітетів, комісій, робочих груп законодавчих (представницьких) органів під час парламентських слухань і у зв'язку з депутатськими запитамі; і *наступний* (подальший) – здійснюється під час розгляду й за-

твердження звітів про виконання бюджетів) визначені в Бюджетному кодексі РФ [Див.: 5], до якого у 2007 р. у ст. 265 внесено зміни, якими й назвали зазначені форми фінансового контролю, що провадиться законодавчими (представницькими) органами. Можливо, наявність такої статті і припинить дискусії науковців щодо форм фінансового контролю, хоча вона і стосується лише контролю бюджетного.

Особливу увагу рекомендуємо звернути на методологію фінансового контролю; не на методи чи процедури, а саме методологію, яка включає в себе як методи контролю, так і їх специфічний різновид – аудиторські процедури, тобто, ми погоджуємося з тими фінансознавцями, які виділяють методи такого контролю. Але оскільки останнім часом певного поширення набуває аудит як специфічний вид фінансового контролю, доцільно вести мову про існування аудиторських процедур.

Під *методом фінансового контролю* більшість науковців розуміють спосіб (прийом), який застосовується при виконанні контрольних функцій відповідними суб'єктами. З нашого погляду, *аудиторська процедура* – це специфічний прийом, порядок дій аудиторів, що має місце під час проведення аудиту щодо публічних фінансів. Чинне

законодавство не відмежовує ці поняття, як і особливості методів фінансового контролю й аудиторських процедур. Підкреслимо, що в міжнародних фінансово-правових документах теж бракує дефініції категорії «аудиторська процедура», чим і зумовлено неоднозначність у підходах до тлумачення зазначених понять. У нормативно-правових актах, наукових, навчальних джерелах вживаються ці обидві конструкції – «метод контролю» й «аудиторська процедура», хоча можна зустріти й такі, як «процедура» і «методичні прийоми». Іноді в різних документах однакові прийоми йменуються по-різному – або «методи фінансового контролю», або «аудиторські процедури». Наприклад, у Стандартах державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів, державного й комунального майна, затверджених наказом Головного контрольно-ревізійного управління України від 9 серпня 2002 р., №168), ідеться про способи й методичні прийоми фінансового контролю, тобто про методи фінансового контролю, якими вважаються ревізія, перевірка, оцінка, розслідування й вивчення, хоча окремі з них можна віднести й до аудиторських процедур. Поняття «аудиторські процедури» й «поточні аудиторські проце-

дури» містять Методичні рекомендації з проведення органами державної контрольно-ревізійної служби аудиту фінансової й господарської діяльності бюджетних установ, затверджені наказом Головного контрольно-ревізійного управління України від 19 грудня 2005 р., № 451), хоча їх трактування в них не наводяться. Указаним документом до аудиторських процедур віднесено камеральну перевірку, моніторинг та обстеження. Цей нормативно-правовий акт передбачає і наявність фактичних контрольних процедур – контрольні обміри, інвентаризація, звірки. Отже, термін «перевірка» в першому документі вважається методом фінансового контролю, а в другому – перевірку камеральну як різновид відносять до аудиторських процедур. Така позиція розробників указаних нормативно-правових актів є незрозумілою. І доки не буде чітко сформульовано, що таке аудиторські процедури, окремі методи фінансового контролю вважатимуться ними.

У згаданих Методичних рекомендаціях моніторинг та обстеження теж визначено як аудиторські процедури. Вважаємо, що огляд, вивчення й оцінка – це також аудиторські процедури.

Цікаво інтерпретує методи фінансового контролю В. Коновалюк (у законопроекті

№ 2020), який теж не відділяє їх від аудиторських процедур, указуючи на те, що суб'єктами державного фінансового контролю використовуються такі методи здійснення контролю, як моніторинг, аналіз, централізоване й децентралізоване інспектування, перевірка, ревізія, ідентифікація, ліцензування, фінансова експертиза, обстеження; фінансовий аудит і нагляд. Вважаємо, що фінансовий аудит та інспектування (разом з окремо виділеними такими його видами як централізоване й децентралізоване) не можуть бути методами фінансового контролю, тим паче, що автором законопроекту виділяється ревізія. Такі норми суперечать Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу» [2; 1993. – №1. – Ст. 110] та іншим нормативним актам, в яких відмічається, що інспектування полягає в документальній і фактичній перевірці відповідного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю й провадиться у формі ревізії. Це ж стосується і фінансового аудиту, який у цьому Законі названо різновидом державного фінансового контролю, а не його методом.

З одного боку, закладаючи в основу поділу методів фінансового контролю спосіб здійснення контрольних повноважень суб'єктами фінансового контролю, можемо вирізнити такі його методи, як ревізія, перевірка, аналіз, обстеження, інвентаризація, спостереження, експертиза, дослідження, моніторинг, нагляд, ліцензування, державна реєстрація, ідентифікація, розслідування, вивчення. З іншого – з огляду на специфіку аудиторського контролю окремі методи контролю фінансового можуть виступати аудиторськими процедурами.

Враховуючи викладене вище, вважаємо, що в Законі України «Про фінансовий контроль», який планується прийняти, необхідно вказати методи фінансового контролю й аудиторські процедури, що використовуватимуться контролюючими суб'єктами при проведенні контрольних дій, що сприятиме чіткому контролю публічних фінансів. Але перш ніж урегулювати окремі питання публічного фінансового контролю, треба розробити Концепцію його розвитку, у якій надати визначення поняттям, запропонованим до застосування у фінансово-правовій сфері.

Список літератури: 1. *Базась М.Ф.* Методика та організація фінансового контролю: Підруч. для студ. вищ. навч. закл. – К.: МАУП, 2004. – 440 с. 2. Відомості Верховної Ради України. 3. *Воронова Л.К., Кучерявенко Н.П.* Финансовое право: Учеб. пособ. – Харьков: Легас, 2003. – 360 с. 4. *Германчук П.К., Стефанюк І.Б., Рубан Н.І. та ін.* Державний фінансо-

ПРОБЛЕМИ ЗАКОННОСТІ

вий контроль: ревізія та аудит. – К.: НВП «АВТ», 2004. – 424 с. 5. Комментарий к Бюджетному кодексу Российской Федерации (постатейный) / Под ред. Е.Ю.Грачевой. – М.: Проспект, 2009. – 576 с. 6. Про державний фінансовий контроль: Проект Закону України № 2020 [Електрон. ресурс] – Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=31663. 7. Про систему державного фінансового контролю в Україні: Проект Закону № 1131 [Електрон. ресурс] – Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=12389//. 8. Про фінансовий контроль: Проект Закону України №1131-1 [Електрон. ресурс] – Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=12930. 9. Савченко Л. А. Правові основи фінансового контролю: навч. посіб. – К.: Юрінком Інтер, 2008. – 504 с. 10. Фінансове право: Підруч. / Керівник авт. кол. і відп. ред. Л.К. Воронова. – Х.: Консул, 1998. – 496 с.

ОСНОВНЫЕ КАТЕГОРИИ В РЕГУЛИРОВАНИИ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

Савченко Л.А.

Рассматривается финансовый контроль как особый институт финансового права. В его структуре выделяются материальные и процессуальные нормы. Автор считает, что целесообразнее вести речь не о правовом регулировании финансового контроля, а о финансово-контрольном праве как составляющей финансового права. Отмечается необходимость принятия закона о финансовом контроле.

Ключевые слова: финансовый контроль, аудит, формы и методы финансового контроля.

BASIC CATEGORIES IN THE REGULATION OF FINANCIAL CONTROL

Savchenko L.A.

Financial control as special institute of financial law is considered. In its structure are allocated as material and procedural are noted. The author considers that it is expedient to speak not about financial control legal regulation, and about the financially-control law as compound of financial law. Necessity of an adoption of law about financial control is marked.

Key words: financial control, audit, forms and methods of financial control.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

УДК 347.73 : 336.225

Л.В. Товкун, канд. екон. наук, доцент
Національна юридична академія України
імені Ярослава Мудрого, м. Харків

ПОНЯТТЯ Й ОСОБЛИВОСТІ ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИН

Одним з основних, фундаментальних понять правової науки є правовідносини. Як зазначає Р.О. Халфіна, «це така форма, в якій абстрактна норма права набуває свого реального

існування, втілюючись в реальних конкретних суспільних відносинах» [10, с. 5].

Зауважимо, що в теорії права й фінансово-правовій науці немає єдності думок щодо того,

яке поняття варто позначати терміном “правовідносини”. Найпоширенішою є позиція, за якою під останніми розуміють суспільні відносини, врегульовані нормами права. Деякі дослідники вважають, що це фактичні суспільні відносини, що виникають унаслідок упорядкування їх нормами права певної галузі або в силу їх визнання й охорони державою для підтримки публічного правопорядку. Перехід до правової регламентації економіки викликав гостру потребу в нових підходах до розробки теоретичних засад фінансової діяльності держави й, відповідно, правових основ оподаткування, особливо зважаючи на те, що податкові правовідносини не виступали предметом спеціальних досліджень.

Ще й дотепер вони (в кращому разі) згадуються виключно як окрема проблема при розгляді правовідносин фінансових. Так, М.В. Карасьова, аналізуючи фінансові правовідносини, вперше їх різновидом називає не «податкові правовідносини», а «податкове зобов'язання». При цьому дослідниця робить застереження, що таке поняття не використовується в законодавстві й у доктрині податкового права. Його дефініції у своїх роботах вона не наводить, обмежуючись лише указівкою на окремі особливості такого зобов'язання: його майновий характер,

визначеність сторін, цілеспрямованість, наявність санкцій за порушення. Учена розглядає податкове зобов'язання як нову фінансово-правову категорію, що виступає різновидом «зобов'язальних відносин» [5, с. 276-289].

У сучасній теорії фінансового права на наявність суттєвих особливостей суспільних відносин у сфері оподаткування вказують О.М. Горбунова, М.П. Кучерявенко, М.В. Карасьова, С.Г. Пепеляєв, Г.В. Петрова, Н.І. Хімичева та інші, розглядаючи фінансові правовідносини. При цьому податкові правовідносини зазвичай визначаються ними як вид фінансових правовідносин, урегульованих нормами податкового права.

Більшість дослідників, які вважають останнє підгалуззю фінансового права, стоять на позиції, що податкові правовідносини – це один з видів правовідносин фінансових. Прихильники галузевої самостійності податкового права дотримуються іншої точки зору. Однак одностайного, не суперечливого формулювання досліджуваного поняття фінансово-правова наука так і не виробила, як і щодо питання про якісні характеристики (ознаки) податкових правовідносин.

Найпоширенішу думку висловлює Н.І. Хімичева, яка характеризує їх як регламентова-

ні нормами податкового права суспільні фінансові відносини, що виникають з приводу встановлення і стягнення податків з організацій і фізичних осіб. Аналогічне тлумачення цього поняття містять і роботи інших учених.

А.В. Бризгалін пов'язує сутність податкових правовідносин з встановленням, введенням і стягненням податків і зборів [3, с. 336]. С.Г. Пепеляєв теж підкреслює, що фундаментом цих правовідносин є відносини по стягненню податків, хоча дефініції цієї категорії не наводить [6, с. 132, 133]. М.В. Карасьова дотримується ширшого підходу до податкових правовідносин, указуючи, що вони становлять собою суспільні відносини, що виникають на підставі реалізації норм податкового права [5, с. 191].

Наведений аналіз точок зору на порушену проблему дозволяє зробити висновок, що за своєю правовою природою, сутністю і значенням правові відносини в царині оподаткування можуть бути охарактеризовані як соціально значущі суспільні відносини складного змісту. Питання про матеріальний зміст (склад) таких правовідносин є дискусійним. Так, деякі вчені (С.Д. Ципкін, Д.В. Вінницький та ін.) зводять його до відносин по встановленню, введенню і стягненню податків і зборів. Інші (О.Ю. Грачова, І.І. Кучеров та ін.)

мають ширший погляд на податкові правовідносини, включаючи до їх складу відносини з установами, введення і стягнення податків і зборів, податковий контроль, оскарження актів податкових органів, відповідальність за податкові правопорушення. При цьому відзначається, що відносини по встановленню, введенню і стягненню податків у цьому випадку виступають основними, решта – похідними від них. Ми поділяємо думку тих учених, які відносять податкові правовідносини до матеріальних, тобто до суспільних, що регулюються матеріальними нормами права, які безпосередньо визначають права, обов'язки й відповідальність суб'єктів, а тому вони, не можуть мати характерних ознак процесуальних правовідносин, які належать до теорії процесуальних галузей права. Це, звичайно, не означає відсутності в податковому законодавстві процесуальних норм, що безпосередньо окреслюють порядок реалізації прав, обов'язків і відповідальності суб'єктів. З нашого погляду, такі норми варто було б назвати процедурними, тому що їх зміст ширше окремих процедурних моментів у рамках матеріальних норм.

Як видається, характерною рисою правовідносин податкових є те, що їх можна віднести

до групи майнових, оскільки останні виникають щодо майна, під яким законодавець зазвичай розуміє речі, які мають або можуть мати грошову оцінку (у тому числі й самі гроші). Стосовно ж податкових правовідносин, то під майном розуміються саме гроші, тому що відповідно до ст. 67 Конституції України кожен зобов'язаний *платити* законно встановлені податки і збори.

Для податкових правовідносин притаманне тісне поєднання в них публічного і приватного інтересів, переважність економіко-фінансових параметрів, реалізація їх як управлінської функції держави, залежність від стану всієї фінансово-економічної системи держави та її місця у світовому господарстві.

Зважаючи на зазначене можемо стверджувати, що податкові правовідносини – це *суккупність* (1) владних відносин по встановленню і введенню податків і зборів і (2) правових відносин, що виникають у процесі (а) виконання відповідними особами своїх податкових обов'язків по обчисленню і сплаті податків і зборів; (б) податкового контролю й контролю за дотриманням податкового законодавства; (в) захисту прав і законних інтересів учасників податкових правовідносин; (г) залучення до відповідальності за здійснення правопорушень у сфері оподаткування.

Наголосимо, що викладена точка зору знаходить непряме підтвердження в положеннях чинного законодавства України. Так, установлено, що законодавство про податки і збори регламентує владні відносини по встановленню, введенню і стягненню податків (зборів), а також відносини, що виникають у процесі податкового контролю, оскарження актів податкових органів і залучення до відповідальності за здійснення податкових правопорушень. При цьому очевидним недоліком законодавства є те, що в ньому бракує чіткого визначення низки найважливіших податково-правових конструкцій, у тому числі й поняття «податкові правовідносини».

Підкреслимо, що природа цих правовідносин багато в чому залежить від методу правового регулювання, бо саме він підкреслює їх специфіку. І якщо для фінансового права, як зауважує Є.О. Алісов, характерним є тільки імперативний метод (при цьому виділяються такі додаткові методи як субординації, узгодження й рекомендації), то в даному випадку не йдеться про ці методи правового регулювання як такі, а про конкретні прийоми та способи, що складають органічну систему єдиного методу регламентування фінансових правовідносин [9, с. 26]. Отже, основним у податковому праві є

метод імперативний, тобто метод державно-владних приписів. Причому в податковому праві імперативність має безумовний характер. Сутність імперативного методу полягає: а) у владному підпорядкуванні однієї сторони іншій, яка виступає від імені держави; б) широкому застосуванню однозначних за змістом імперативних норм податкового права; в) врахуванні специфіки відносин, що регулюються: визначення кола платників, порядку, умов і розмірів платежів у бюджеті або фонди, цілі використання коштів тощо.

Важливо відзначити, що метод державно-владних приписів у податкових правовідносинах зумовлює перевагу податкових обов'язків порівняно з податковими правами. Цим держава, закріплюючи вимоги щодо досягнення першочергових потреб, установлює чіткі межі поведінки підлеглих суб'єктів. Такий метод правового регулювання податкових відносин об'єктивно необхідний, оскільки саме він реально забезпечує своєчасне й у повному обсязі надходження коштів суб'єктів податкових правовідносин у бюджеті й фонди держави й належний їх розподіл і перерозподіл.

Як різновиду фінансових правовідносин податковим властиві всі ознаки перших, а саме: а) вони виникають на під-

ставі фінансово-правової норми; б) мають владний характер; в) за своїм змістом виражають інтереси держави; г) виникають і розвиваються у сфері податкової діяльності держави, тобто виступають формою реалізації публічних інтересів і розглядаються як публічно-правові відносини; д) однією зі сторін виступає суб'єкт, що має право видавати владні приписи (такими є держава або уповноважені нею органи).

Але для розкриття поняття «податкові правовідносини» вважаємо за доцільне визначити їх особливості. Часто в фінансово-правовій науковій літературі зустрічається комплексний (системний) підхід до вирішення суттєвих рис цих правовідносин. З нашої точки зору, він є найбільш прийнятним для такого дослідження, оскільки дозволяє уявити останні як єдине ціле. Заслугує на увагу підхід до цієї проблеми М.П. Кучерявенка, який називає наступні основні риси податкових правовідносин: (1) опосередкованість рухом публічних грошових фондів (мобілізація, формування доходних частин бюджетів); (2) забезпечення фінансових засад цілісності, збалансованості розвитку суспільства; (3) винятково грошовий характер; (4) їх організатором і власником податкових надходжень виступає

держава; (5) виникнення, зміна і припинення відбувається на підставі норм податкового права; (6) специфічна характеристика суб'єктного складу; (7) чітка, ієрархічна структура елементів у підґрунті правового регулювання сплати і стягнення податків і зборів; (8) безумовна імперативність; (9) цільова системність [7, с. 257-261].

Викликає інтерес щодо цього позиція С.Г. Пепеляєва, який вважає, що податкові відносини є зобов'язальними за своєю суттю і це одностороннє зобов'язання [6, с. 132, 133]. Він замінює поняття «податкові правовідносини» категорією «податковий обов'язок», вказуючи при цьому, що суттю такого обов'язку є сплата податку. С.Г. Пепеляєв виділяє наступні суттєві ознаки податкових правовідносин, іменуючи їх «принципи податкового зобов'язання»: «Податкове зобов'язання» є відносним (суб'єктивна визначеність): (1) має точно визначений склад учасників; (2) платіж податку завжди провадиться адресно; (3) це правовідносини активного типу; (4) платник податків зобов'язаний учинити дію – заплатити податок, а податковий орган в праві вимагати виконання цього обов'язку; (5) воно є цілеспрямованим; (6) платник податків вносить платіж на користь держави для формування

ресурсів суб'єктів публічної влади; (7) воно є гарантованим; (8) спонуканням до його виконання виступають санкції, заставлені законодавством; (9) йому властивий тільки позитивний зміст [6, с. 138, 139].

Вбачається можливим виділити й уточнити певні відмінні риси податкових правовідносин, які можуть бути підґрунтям для їх відокремлення від інших видів. Звичайно, ці особливості зумовлені насамперед тією сферою, в якій вони виникають, змінюються і припиняються, – сферою оподаткування.

1. Податкові правовідносини передовсім є формою реалізації публічних інтересів, у зв'язку з чим їх належить розглядати як публічно-правові. Це зумовлено тим, що податкове право забезпечує публічні інтереси й реалізацію державних функцій і завдань. Підвалини цих відносин становить конституційний принцип обов'язковості сплати податків (зборів).

Розуміння держави як органу, що існує для суспільства, не має ніяких інших важливих завдань, крім поставлених суспільством, припускає особливий порядок взаємодії суспільства і держави в майновій царині. Саме суспільству необхідно через спеціально створені ним інститути представництва точно оцінювати свої колективні

(громадські) потреби, вибирати ті з них, які є найбільш істотними, а потім приймати рішення щодо форм, порядку та способів розподілу серед своїх членів обов'язків із фінансування заходів, спрямованих на задоволення колективних потреб, тобто визначати систему податків.

У такий спосіб податки покликані віддзеркалювати загальний (публічний) інтерес суспільства, що може бути відособлений від конкретного індивідуального інтересу, індивідуальних потреб платника. Така публічність податків виявляється й у законодавчій формі їх установлення і введення в дію. Саме в ході законодавчого процесу публічний інтерес може найбільш точно й неупереджено знайти свій прояв.

Л.С. Явич стверджував, що правова форма здатна не тільки впливати з розвитку економіки й відбивати зміни в економічному розвитку суспільства, й зворотно впливати на економіку [11, с. 15]. Ця теза видиться правомірною, особливо на прикладі податкових правовідносин, тому що економічні умови життя суспільства в остаточному підсумку віддзеркалюють волю держави, виражену в праві. Навряд чи можливо уявити собі об'єктивно сформовані суспільні відносини з приводу обов'язкової сплати податків, у

яких їх платник добровільно виконує свій обов'язок, якщо його не закріплено у правовому акті, а його виконання не забезпечено примусовою волею держави. Проте важливим моментом є й залишається чітке визначення і тлумачення понять, що стосуються оподаткування.

2. Податкові правовідносини становлять собою правові відносини щодо коштів, урегульованих нормами податкового права, які виникають і розвиваються у сфері оподаткування. Як підкреслює М.П. Кучерявенко, для податкових правовідносин характерна «... інституціональна особливість. Будучи різновидом фінансових правовідносин, вони пов'язані з рухом публічних грошових фондів, що охоплюють мобілізацію, розподіл і використання коштів держави й територіальних громад, але досить опосередковано. Безпосередня особливість податкових правовідносин визначається їхньою спрямованістю на регулювання тільки першої стадії цього кругообігу публічних грошових фондів – мобілізації, формування доходних частин бюджетів» [7, с. 257].

Урегульовані нормами права відносини по стягненню податків (зборів), а також деякі з них, що виникають у процесі залучення до відповідальності за здійснення податкового порушення, є

вартісними (грошовими) відносинами між фізичними особами, організаціями й публічними суб'єктами з приводу матеріальних благ. Вони побудовані за принципом їх підпорядкованості владним суб'єктам, унаслідок чого істотно відрізняються від: (а) майнових (грошових), опосередкованих цивільним правом, оскільки виникають у царині обміну й розподілу матеріальних благ між рівними суб'єктами; (б) владних, опосередкованих адміністративним правом, регулювання яких спрямовано на управління державою певними сферами.

На самостійний (грошовий) характер податкових правовідносин указують такі поняття, як «вартість товарів (послуг)», «собівартість продукції», «ціна товарів (послуг)», “грошове, вартісне вираження” об'єкта оподаткування.

3. Податкові правовідносини є складними за структурою. Вони виступають як владно-майнові, в яких відносини влади не можна відокремити від майнових, бо вони діють у сукупності. Їх владно-майновий характер визначає юридичне положення суб'єктів у конкретних податкових правовідносинах, якому властива юридична нерівність сторін. При цьому податковий або інший ним уповноважений орган, що виступає від імені держави, наділений влад-

ними повноваженнями. Другий суб'єкт (платник податків) виконує в основному юридичний обов'язок за встановленими для нього правилами поведінки. У всіх видах податково-правових відносин їх владно-майновий характер є доволі чітким, а деталізується тільки ступінь його владності [9, с. 137-138].

Платник податків не має права за своїм розсудом розпоряджатися частиною майна, яке у вигляді певної грошової суми підлягає внесенню в бюджет (фонди). У цьому обов'язку втілено публічний інтерес усіх членів суспільства, що визначає законодавчу форму закріплення податку, обов'язок його сплати, примусу при забезпеченні останнього, його односторонність. Важливо звернути увагу саме на нерозривність відносин влади й майнових відносин.

4. Податковим правовідносинам властивий особливий склад учасників. Однією з їх сторін, як правило, виступає публічно-правовий суб'єкт (орган податкового адміністрування – спеціально уповноважений орган виконавчої влади). А це означає, що, незважаючи на те, що у відносинах подібного роду практично можуть брати участь різні суб'єкти, у них завжди є обов'язкова сторона (публічна). Публічний суб'єкт – податковий орган, який наділено владними

повноваженнями, реалізує основні функції податків у державі. Другою стороною, яка не має таких повноважень, є приватний суб'єкт. В основі майнових інтересів приватних суб'єктів (фізичних і юридичних осіб) лежить захист їх власності й оптимізація оподаткування. Публічні суб'єкти виражають публічний інтерес, що розуміється як похідний від сукупності інтересів приватних. Зміст волі такого суб'єкта визначається тим публічним інтересом, для проведення в життя якого він існує. Причому відповідні податково-правові норми прямо пропонують йому здійснення таких дій, які викликають виникнення конкретних податкових правовідносин. Цей суб'єкт зобов'язаний за своєю ініціативою створювати юридичні наслідки, не вступаючи при цьому в договірні зв'язки з другою стороною. Для нього подібні дії є результатом поведінки – не можливої, а обов'язкової. Приватний і публічний інтереси іноді не співпадають, що об'єктивно не може бути усвідомлено конкретним носієм приватного інтересу. Наприклад, для приватного суб'єкта інтереси, пов'язані з поверненням податків, мають більше значення, ніж для публічного.

5. Податкові правовідносини виникають, змінюються і припиняються на підставі норм по-

даткового законодавства, відображених у нормативних актах. З урахуванням світової й вітчизняної практики такі відносини в більшості країн регулюються кодифікованими актами. Правова природа цих відносин не повинна зводитися до відносин влади й підпорядкування. Податкові відносини в основному є комплексними. Усе більше на них впливають норми бюджетного, цивільного, валютного, банківського та іншого законодавства. У теоретичному дослідженні, присвяченому фінансово-правовим інститутам О.М. Горбунова, приміром, пропонує розробити єдиний закон про фінанси, що включав би розділ про податки, де регламентувалося б, що податки не повинні перевищувати науково окресленої межі у вилученні прибутку або доходу їх платників. При цьому їх ставка може підвищуватися, лише поки всі вилучення в сумі продовжують стимулювати розвиток виробництва, але не викликають його стагнації, не говорячи вже про його різкий спад [4, с. 40].

6. Особливістю податкових правовідносин є насичення доходної частини бюджетів і наявність відносин з розподілу бюджетних видатків. На розвиток оподаткування впливає стан бюджету. Як основний елемент доходів останнього, податки забезпечують фінансування майже

всієї структури його видаткових частин. У бюджетному процесі пріоритет зберігається за видатками, розмір яких визначає доходну частину. Головним недоліком бюджетного балансування є відособлене формування доходної й видаткової частин бюджету (без постатейного співвідношення між окремими видатками й можливостями забезпечення під них відповідного обсягу доходів). У наукових публікаціях неодноразово вказувалося на обмежене використання податків як інструменту економічного регулювання [8, с. 54]. Це пов'язано з недостатнім розумінням їх значення як системного елемента економіки, що є показником фінансового благополуччя держави, територіальних утворень, підприємств і громадян.

Податки не тільки зумовлюють і визначають параметри постатейного фінансування видатків, а й служать підґрунтям для територіального перерозподілу фінансових ресурсів. Зв'язок податкових і бюджетних відносин, у рамках яких відбувається перерозподіл податкових надходжень між бюджетами й визначаються напрямки публічних видатків, закріплені в Конституції й БК України. Ці відносини різняться за метою їх виникнення, суб'єктним складом, обсягом, за принципами, на підставі яких вони склада-

ються. Через взаємозв'язок цих відносин простежується реальний механізм державного управління у сфері розподілу фінансових коштів. Податкові відносини в цьому розумінні відбивають основні якості, властиві державному управлінню.

7. Податкові правовідносини мають свою специфіку, що не притаманно для інших правових інститутів. Вони відрізняються чіткою ієрархічною структурою елементів, яка лежить в основі правового регулювання сплати й стягнення податків і зборів. Регламентація правового механізму податку здійснюється закріпленням імперативного набору елементів, що визначають зміст та особливості реалізації податкового обов'язку. Доволі складно уявити регламентування податкових відносин без з'ясування платника податку, об'єкта, ставки, податкової пільги та ін.

Викладене дозволяє ще раз підкреслити, що виявлення й визначення змісту поняття «податкові правовідносини», а також виокремлення його особливостей має важливе теоретичне й практичне значення. Аналіз та узагальнення досліджуваної проблеми допоможе вирішити наявні колізії й далі розвивати й удосконалювати інститут податкових правовідносин.

ПРОБЛЕМИ ЗАКОННОСТІ

Список літератури: 1. *Алексеев С.С.* Общая теория права: Учеб.: В 2-х т. – Т 2. – М.: Юрид. лит., 1982. – 359 с. 2. *Алісов Є.О.* Фінансове право України: – Х.: Ескада, 1992. – 229 с. 3. *Брызгалін А.В.* Налоги и налоговое право. – М.: Юристъ, 1997. – 335 с. 4. *Горбунова О.И.* Социально-экономическое развитие и финансовое право // Сов. гос-во и право. – 1998. – № 5. 5. *Карасева М.В.* Финансовое правоотношение. – Воронеж: Изд-во Воронеж. гос. ун-та. – 1997. – 256 с. 6. *Кучеров Н.И.* Налоговое право России: Курс лекций. – М.: ЮрИнфор, 2001. – 289 с. 7. *Кучерявеко Н.П.* Курс налогового права. – Т.2.: Харьков: Легас, 2004. – 599 с. 8. *Пелеляев С.Т.* Налоговое право: Учеб. пособ. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. – 341 с. 9. *Ровинский Е.А.* Основне вопросы теории советского финансового права. – М.: Юрид. лит., 1960. – 191 с. 10. *Халфина Р.О.* Общее учение о правоотношении. – М.: Юрид. лит., 1974. – 351 с. 11. *Явич Л.С.* Право и общественные отношения: Основне аспекты содержания и формы советского права. – М.: Юрид. лит., 1971. – 284 с.

ПОНЯТИЕ И ОСОБЕННОСТИ НАЛОГОВЫХ ПРАВООТНОШЕНИЙ Товкун Л.В.

Статья посвящена проблемам налоговых правоотношений. Анализируются и обобщаются позиции ученых-финансистов на поднятые вопросы. Уточняются отличительные черты налоговых правоотношений. Делается вывод, что определение содержания понятия «налоговые правоотношения», а также выделение их особенностей имеет важное теоретическое и практическое значение.

Ключевые слова: правоотношения, налоговые правоотношения, финансовые правоотношения.

CONCEPT AND FEATURES OF THE TAX LEGAL RELATIONS Tovkun L.V.

The article is devoted to the problems of tax legal relations. Positions of scientists-financiers on the brought up questions are analyzed and generalised. Distinctive features of tax legal relations are specified. The conclusion is done that definition of the contents of the concept «tax legal relations», and also allocation of features of the last ones have important theoretical and practical importance.

Key words: legal relations, tax legal relation, financial legal relation.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

УДК 347.73

Л.В. Трофімова, канд. юрид. наук
*НДІ фінансового права,
Національний університет
державної податкової служби України, м. Ірпень*

ПРО ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОНЯТТЯ «ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ»

Аналіз реального стану економіки й чинного законодавства щодо регулювання фінансових правовідносин, проведених на-

укових досліджень вітчизняних і зарубіжних науковців, ознайомлення з розробленими законопроектами свідчать не тільки

про проблеми формування вітчизняного фінансового ринку, а й про неефективність здійснення фінансового контролю і труднощі запровадження зрозумілої, зручної й оптимальної фінансової звітності. Діяльність держави у сфері формування й витрачання публічних фінансів характеризується значною кількістю неузгоджених між собою законодавчих і підзаконних актів, різними підходами до тлумачення термінів і браком одностайної судової практики.

За відсутності закону про фінансовий контроль в Україні і чіткого (одностайної, недвозначної) дефініції поняття «фінансова звітність» як системної категорії суб'єктам фінансового права досить складно дотримуватися фінансової дисципліни, оскільки законодавець ототожнює поняття «звітність фінансова» і «бухгалтерська», а інколи закріплює в нормативно-правових актах інститут фінансової звітності без глибоких наукових розробок, без урахування облікової політики держави й особливостей в обліку органів місцевого самоврядування, підприємства, приватного власника.

Конструкція «фінансова звітність» не знайшла сьогодні належного осмислення і тлумачення у правовій науці, віддзеркалення як системної правової категорії, хоча в законодавчих

і підзаконних актах вона має досить тривалу історію використання. Фінансова звітність розуміється як бухгалтерська звітність, що містить *інформацію про фінансове становище*, результати діяльності й рух грошових коштів, а також як бухгалтерська і статистична звітність *про фінансовий стан*, як *система взаємопов'язаних узагальнюючих показників*, що відбивають фінансовий стан.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, у яких започатковано розв'язання порушеної нами проблеми і на які спирається авторка, потребує виділення невирішених раніше частин загальної проблеми з метою вдосконалення дефініції такої правової категорії, як «фінансова звітність».

Фінансова звітність передбачає реалізацію юридичних обов'язків певних осіб звітувати про фінансові результати своєї діяльності, оскільки право знати інформацію про фінансовий стан суб'єкта фінансово-правових відносин має не лише держава, а й народ у можливих і конкретних випадках (публікація фінансової звітності банків, акціонерних суспільств та ін.), передбачених законом з урахуванням захисту такої інформації. Фінансові звіти про результати діяльності не завжди можуть бути об'єктивними,

оскільки різні елементи балансу втрачають свою вартість з різною швидкістю [1, с.154].

Питанням фінансової звітності, її змісту, елементам у юридичних та економічних джерелах приділяли увагу А.І. Берлач, В.Т. Білоус, А.В. Бризгалін, Л.С. Васильєва, Л.К.Воронова, А.С. Гальчинський, О.М. Горбунова, О.Д. Данілов, П.С. Єщенко, Е.Ю. Жидкова, С.В. Запольський, А.Й. Іванський, О.В. Качур, Н.І. Костіна, М.П. Кучерявенко, С.В.Онишко, О.П.Орлюк, М.В.Петровська, Д.М.Рева, А.Н. Романов, Л.А. Савченко, Д.М. Серебрянський, В.К.Шкарупа та ін.

З метою коригування податкової політики з основними напрямками економічних реформ в Україні, посилення податкової та платіжної дисципліни Указом Президента України від 31 липня 1996 р., № 621/96 затверджено заходи щодо реформування податкової політики, серед яких підготовка проектів законів про запровадження єдиної системи рахунків фінансового обліку й відокремленої від неї системи обліку аналітичного. Одним з основних завдань податкової реформи у схваленій розпорядженням Кабінету Міністрів України від 19 лютого 2007 р., № 56-р Концепції реформування податкової системи визначено зближення податкового й

бухгалтерського обліку, а Стратегією реформування податкової системи, схваленою розпорядженням Кабінету Міністрів України від 23 грудня 2009 р., №1612-р, передбачено забезпечення уніфікації і спрощення звітності, зокрема, зменшення обсягу й періодичності її подання, а також адміністративної простоти, економічності і стабільності системи оподаткування.

Дана стаття має за мету проаналізувати підходи до визначення поняття «фінансова звітність», узагальнити особливості правового регулювання суспільних відносин при її поданні фінансової звітності, сформулювати авторську дефініцію цієї категорії, спираючись на опрацювання теорії права й фінансового права України.

У країнах з розвиненими ринковими відносинами щороку торговельною палатою, промисловими асоціаціями або урядом публікується інформація про «нормальні» значення розрахункових показників рентабельності. Їх зіставлення з допустимими значеннями дозволяють зробити висновок про рівень прибутковості підприємств, про фінансовий стан. У Росії поки що цієї практики бракує, тому для порівняння може служити інформація про величину аналогічних показників у конкретній галузі, в основних конкурентів

[1, с. 230]. Як слушно вказує В.Ф. Мартиненко, основною функцією державного управління має стати оптимізація синергетичного результату взаємодії суб'єктів господарювання, що застосовують інвестиційні ресурси для досягнення особистих і суспільних цілей виробництва [8, с. 42].

Як зазначає основоположник вітчизняної науки фінансового права Л.К.Воронова, «нова фінансова політика держави провадиться у життя через фінансове законодавство» [14, с. 3]. На думку О.М. Горбунової, за кожною фінансово-правовою нормою обов'язково криється її економічний зміст, підпорядкований економічним законам [4, с. 39]. Як підкреслює відомий учений-правник О.П. Орлюк, правове регулювання фінансової діяльності є однією з форм державного регулювання економіки [11, с. 4]. С.В.Онишко вважає фінансову політику України неефективною через брак заходів політики монетарної, кредитної, валютної, а також скоординованих дій окремих ланок фінансових відносин [10, с. 193].

Для забезпечення реалізації цілей фінансової політики держави, спрямованої на зростання добробуту, забезпечення соціально-економічної рівноваги в суспільстві, необхідно виконати, на нашу думку, наступні завдання:

– при формуванні фінансової політики скоординувати роботу в першу чергу Міністерства економіки й Міністерства фінансів України і політичних організацій і громадськості;

– підготувати і прийняти узгоджені концепції, програми, плани, закони, інші управлінські рішення з метою ефективного розміщення фінансових ресурсів і розподілу доходів, забезпечивши виконання стратегічного плану розвитку держави;

– удосконалити систему фінансового контролю й забезпечити високий рівень фінансової дисципліни для захисту прав власності й інтересів майбутніх поколінь;

– метою створення умов для зайнятості й господарювання шляхом дотримання фінансового законодавства вжити заходи для підвищення правосвідомості в суспільстві, податкової культури населення;

– забезпечити простоту обліку й достовірність показників фінансової звітності з метою ефективного прогнозування;

– провадити динамічне обстеження й аналіз зовнішнього і внутрішнього фінансового ринку з метою ефективного використання фінансових ресурсів.

Зазначеною стратегією реформування податкової системи, передбачено регулювання податкових правовідносин з ура-

хуванням забезпечення гарантованих Конституцією України прав і свобод громадянина, дотримання балансу прав та обов'язків усіх учасників податкових правовідносин і підвищення рівня їх відповідальності. Тому при опрацюванні проекту Податкового кодексу України потрібно врахувати принцип невідворотності настання покарання за ухилення від виконання податкового обов'язку, від ведення податкового обліку, від подання звітності.

Для виборних і призначених політичних лідерів основним питанням у сфері контролю є забезпечення дійсного контролю над організаціями, що займаються виробленням і впровадженням у життя політики [7, с. 174]. Сам термін «контроль» може викликати складнощі, оскільки це слово (та й інші, споріднені з ним) у різних мовах і в різних державних традиціях має неоднакове значення. «*Controle*» у французькій і «*kontrolle*» у німецькій мовах, як правило, означає бухгалтерські перевірки, або перевірки повноважень, тоді як в англійській воно має більш широке розуміння [7, с. 13]. Контроль – це те, що утримує стан певної заданої системи в межах бажаної часткової відбірки її можливих станів [7, с. 14].

Оскільки предметом фінансового контролю є показники бухгалтерського, фінансового й

податкового обліку, фінансова звітність, правила проведення різних форм розрахунків, правомірність формування собівартості й витрат, повнота і своєчасність нарахування і сплати податків, важливим залишається питання ефективності правового регулювання державою фінансових відносин у суспільстві. Господарський кодекс України [3; 2003. – № 18, № 19-20, № 21-22. – Ст. 144], що регламентує фінансові відносини, встановлює правові засади господарської діяльності й закріплює правило (п.8 ст.19), що всі суб'єкти господарювання зобов'язані здійснювати первинний (оперативний) і бухгалтерський облік результатів своєї роботи, складати статистичну інформацію й надавати фінансову звітність відповідно до вимог закону.

Енциклопедичний словник містить дефініцію поняття «політика облікова» як сукупності принципів, методів і процедур, що їх використовує підприємство для складання й подання фінансової звітності [13, с. 473]. Облікова політика банку – сукупність визначених у межах чинного законодавства принципів, методів і процедур, що використовуються банком для складання й подання фінансової звітності (постанова Правління Нацбанку України від 30 грудня

1998 р., №566, зареєстрована в Міністерстві юстиції України 1 лютого 1999 р., №56/3349, «Про затвердження Положення про організацію бухгалтерського обліку та звітності в банківських установах України»). У великому тлумачному словнику сучасної української мови звітність визначено як (1) проведення звіту, звітування; (2) документація встановленої форми, що містить звіт про що-небудь. Фінансова звітність – це звітність бухгалтерська, що містить інформацію про фінансовий стан підприємства за звітний період [2, с. 354]. Сьогодні в регулюванні питань обліку існує значна кількість нормативно-правових актів, які по-різному тлумачать поняття податкової, бухгалтерської, статистичної й фінансової звітності.

Фінансова – це бухгалтерська і статистична звітність, що містить *інформацію про фінансовий стан товариства* в обсягах і формах, передбачених чинним законодавством. Це трактування міститься в наказі Фонду державного майна від 24 червня 2004 р., №1241 «Про затвердження критеріїв оцінки ефективності управління корпоративними правами держави». При цьому статистичний звіт (статистична звітність) виступає формою звітності (бланк) державного статистичного спостереження, за якою респонденти

подають інформацію органам державної статистики під час збирання державної статистичної звітності у вигляді звіту затвердженого зразка за підписом посадових осіб, які відповідають за достовірність наданої інформації (Держкомстат України, наказ «Про проведення пілотного проекту зі збирання й обробки звітності в електронній формі» від 25 лютого 2009 р., №69). Статистичний показник – це сукупність ознак, що характеризують обставини, до яких вони належать (що? де? коли? і яким чином підлягає вимірюванню), а статистичні дані – сукупність показників, отриманих у результаті статистичного спостереження або обробки даних [6, с. 248].

Бухгалтерська звітність складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів (Міністерство фінансів України, наказ «Про затвердження Положень (стандартів) бухгалтерського обліку» від 31 березня 1999р., №87). Бухгалтерський облік – процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання й передачі інформації про діяльність підприємства (юридичної особи) зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень, як визначено Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову

звітність в Україні» від 16 липня 1999 р., № 996-XIV (далі – Закон № 996) [3; 1999. – № 40. – Ст. 365]; наказом Міністерства транспорту та зв'язку «Про затвердження Інструкції про проведення контрольних заходів фінансово–господарської діяльності підгалузей, об'єднань, підприємств, установ та організацій системи Міністерства транспорту та зв'язку України» від 28 березня 2006 р., №275; розпорядженням Антимонопольного комітету «Методика визначення відносин контролю» від 24 грудня 2002 р., №397 –р.

Енциклопедія банківської справи фінансову (бухгалтерську) звітність інтерпретує як *систему взаємопов'язаних узагальнюючих показників*, що відбивають фінансовий стан банку й результати його діяльності за звітний період [5, с. 525]. Схожа дефініція фінансової (бухгалтерської) звітності як *системи взаємопов'язаних узагальнюючих показників*, що віддзеркалюють фінансове становище банку й результати його діяльності за звітний період містяться у вказаній раніше постанові Правління Нацбанку України (30 грудня 1998 р., №566) оскільки метою складання фінансової звітності є надання повної, правдивої й неупередженої інформації про фінансовий стан й діяльність банку користувачам для прийняття економічних рішень.

Згідно з цією постановою бухгалтерський (фінансовий) облік забезпечує своєчасне й повне відображення всіх банківських операцій і надання користувачам інформації про стан активів і зобов'язань, результати фінансової діяльності та їх зміни. *На підставі даних фінансового обліку складається фінансова звітність.* Бухгалтерський (фінансовий) облік у банках України становить собою певний складник системи обліку, що включає сукупність правил, методик і процедур обліку для виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання й передавання інформації про операції банку зовнішнім і внутрішнім користувачам для прийняття управлінських рішень. Бухгалтерський облік банку є складником інформаційної системи банку. Він включає облік операцій за відповідними рахунками на підставі автоматизованих і ручних проводок. Операція банку – дія або подія, що викликає зміни у фінансовому становищі банку, складання агрегованих і детальних звітів.

Фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансове становище, результати діяльності й рух грошових коштів підприємства за звітний період згідно із Законом № 996. Проте в розділі

IV «Фінансова звітність» цього Закону наголошується, що на підставі даних бухгалтерського обліку підприємства зобов'язані складати фінансову звітність, що включає баланс, звіти про фінансові результати, про рух грошових коштів, про власний капітал і примітки до них (ст. 11). Таке ж її тлумачення наводиться й у наказах Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р., №87 «Про затвердження Положень(стандартів) бухгалтерського обліку», ГоловКРУ від 9 жовтня 2007 р., №232 «Про затвердження Методики», Держкомстату України від 25 лютого 2009 р., №69 «Про проведення пілотного проекту зі збирання й обробки звітності в електронній формі», в розпорядженні Антимонопольного комітету від 24 грудня 2002 р., № 397-р «Методика визначення відносин контролю».

Згідно з рішеннями Державної комісії з цінних паперів і фондового ринку від 11 квітня 2006 р., №234 «Про затвердження Положення про порядок реєстрації випуску звичайних іпотечних облігацій, проспекту емісії, звіту про результати розміщення іпотечних облігацій, погашення та скасування реєстрації випуску іпотечних облігацій», і від 5 березня 2006 р., №244 «Про затвердження Положення про реєстрацію випуску сертифі-

катів фонду операцій з нерухомістю, проспекту емісії, звіту про результати розміщення сертифікатів фонду операцій з нерухомістю, погашення сертифікатів фонду операцій з нерухомістю та скасування реєстрації випуску» фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансове становище, результати діяльності й рух грошових коштів емітента за звітний період.

Форми обов'язкової податкової звітності (податкові декларації чи розрахунки) вказані у підпунктах 4.4.2. ст.4 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21 грудня 2000 р., № 2181-III [3; 2001. – № 10. – Ст. 44] й визначені центральним органом, повинні відповідати нормам і змісту відповідного податку, збору (обов'язкового платежу). Податки повинні платити всі, тільки тоді держава матиме стабільний фінансовий ресурс для реалізації соціальних програм. Проте виконувати завдання щодо надходжень до Державного бюджету потрібно не за рахунок фіскального тиску на легальних суб'єктів господарювання, а масштабним наступом на тіньову економіку. Резерви для виконання цих завдань є в кожному регіоні, наголосив на нараді

9 квітня 2010 р. Голова ДПА України О.О. Папаїка [13].

Відповідно до ст.56 БК України [3; 2001. – № 37-38. – Ст. 189] єдині правила бухгалтерського обліку всіх фінансових операцій, активів і фінансових зобов'язань держави визначаються Державним казначейством за погодженням з Міністерством фінансів України. У листі ДПА України від 23 січня 1998 р., № 663/11/15-0416 «Про податковий облік» О.Шитря зазначив: «З метою оподаткування змінено порядок нарахування амортизаційних відрахувань, перейшли на принцип нарахування від балансової вартості груп основних фондів, а не за об'єктами як раніше. Ведення податкового обліку передбачено Законом України від 3 квітня 1997 р., № 168/97-ВР «Про податок на додану вартість», що не виключає змін у порядок ведення бухгалтерського обліку. За порушення порядку ведення податкового обліку, неподання аудиторських висновків посадові особи підприємств, установ, організацій притягаються до адміністративної відповідальності відповідно до ст. 163-1 Кодексу України про адміністративні правопорушення».

Запозичуючи досвід побудови категорій, слід звернути увагу на визначення конструкції «облікова політика з метою оподаткування», що містять-

ся в Податковому кодексі РФ, як обраної платником податків сукупності, що допускається Кодексом, способів (методів) визначення доходів та (або) витрат, їх визнання, оцінка й розподіл, а також урахування (обліку) інших необхідних для цілей оподаткування показників фінансово-господарської діяльності платників податків.

У великому тлумачному словнику сучасної української мови термін «оптимізація» визначено як (1) надання чому-небудь оптимальних, найбільш сприятливих співвідношень; (2) покращання характеристик системи [2, с. 677], а термін «добросовісність» – як властивість чесно, старанно й сумлінно виконувати свої обов'язки [2, с. 230].

З метою уточнення трактування понять, що стосуються фінансової звітності, й удосконалення термінології потрібно визнати, що методів складання останньої існує чимало: нормативний, балансовий, аналітичний, економіко-математичний та ін. Тому, на нашу думку, найбільш оптимальним було фінансову звітність визначати як систему взаємопов'язаних, узагальнюючих показників фінансового стану й результатів діяльності суб'єкта, статистичної інформації за звітний період, що складається на підставі

даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб різних користувачів в обсягах, за формою й у спосіб, визначених законом.

Спрощення термінології з одночасною її уніфікацією сприятиме ефективному фінансовому менеджменту і зміцненню законності в суспільстві.

Список літератури: 1. *Васильєва Л.С., Петровская М.В.* Финансовый анализ: Учеб. – Изд. 4-е, перераб. и доп. – М.: Кнорус, 2010. – 880 с. 2. Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і голов. ред. *В.Т. Бусел.* – К.; Ірпінь: ВТФ «Перун», 2001. – 1440 с. 3. Відомості Верховної Ради України. 4. *Горбунова О.Н.* Финансовое право и финансовый мониторинг в современной России. – М.: Профобразование, 2003. – 160 с. 5. Енциклопедія банківської справи України / Голова редкол. *В.С. Стельмах.* – К.: Молодь; Ін Юре, 2001. – 680 с. 6. *Ковтун Н.В.* Теорія статистики: Курс лекцій, практикум. – К.: Вид-во «Імекс - ЛТД», 2007. – 276 с. 7. Контроль в органах виконавчої влади в сучасних умовах: розмаїття, спільні риси та зміни / Упоряд.: *К. Гуд, О. Джеймс, Б. Гай Пітерс, К. Скот.* Пер. з англ. – К.: Вид-во «К.І.С.», 2006. – 274 с. 8. *Матриненко В.Ф.* Державне управління інвестиційним процесом в Україні: Навч. посіб. – К.: Нац. акад. держ. управління, 2008. – 300 с. 9. Нарада ДПА України 09.04.2010. [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: http://sta.gov.ua/control/uk/publish/articleart_id=?249257&cat_id=90622. 10. *Онишко С.В.* Активізація ендегенних механізмів розвитку фінансової сфери в Україні // Фінансова сфера та її роль у зростанні конкурентних переваг національних економік: Матер. наук.-практ. конф. – Ч.І.; Ірпінь: Нац. ун-т. ДПС України, 2009. – С. 192 – 195. 11. *Орлюк О.П.* Фінансове право: Навч. посіб. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – 528 с. 12. Про податковий облік: ДПА України від 23.01.98 № 663/11/15-0416 // Бизнес. – 1998. – № 16. 13. *Сліпушко О.М.* Україна: Енцикл. словник. – К.: Аконті, 2008. – 768 с. 14. Фінансове право: Навч. посіб. для студ. юрид. вузів та фак. / За ред. *Воронової Л.К.* – К.: Вентурі, 1998. – 384 с.

ОБ УСОВЕРШЕНСТВОВАНИИ ПОНЯТИЯ «ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ» Трофимова Л.В.

Проведенный анализ последних исследований и публикаций, в которых затрагивается данная проблема и на которые опирается автор, требует выделения неразрешенных ранее частей общей проблемы с целью усовершенствования дефиниции такого понятия, как финансовая отчетность. Делается вывод, что упрощение терминологии с одновременной ее унификацией способствует эффективному финансовому менеджменту и укреплению законности в обществе.

Ключевые слова: финансовая отчетность, налоговая отчетность, финансовый контроль, бухгалтерская отчетность.

ABOUT THE IMPROVEMENT OF THE CONCEPT «FINANCIAL STATEMENTS» Trofimova L.V.

The carried out analysis of the last researches and publications in which the given problem is mentioned and against which the author leans, requires allocation of not solved before common problem with the purpose of improvement of such definition, as the financial reporting. The conclusion is done that simplification of terminology with its simultaneous unification promotes effective financial management and consolidation of legality in a society.

Key words: financial statements, tax statements, financial control, accountant statements.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

ПРАВОВА ПРИРОДА ПОДАТКОВОГО КОНФЛІКТУ

Важливість процесів оподаткування передбачає як механізми, що спонукають учасників відносин додержуватися певних настанов, орієнтують їх на позитивну поведінку, виконання певних приписів податково-правових норм, так і наявність окремих спірних моментів. Останні мають як об'єктивні, так і суб'єктивні підстави існування. Перші пов'язуються зі складністю, детальною структурованістю відносин оподаткування, тим, що вони спираються на фактичну наявність коштів (яких при кризових явищах може і не вистачати), рух грошей. Другі стосуються праворозуміння з урахуванням правозастосування учасниками податкових відносин (представників владної й зобов'язаної сторони) законодавчих норм, їх суб'єктивного розуміння змісту. Таке розуміння, безумовно, може не співпадати в різних суб'єктів, і через суб'єктивні інтереси й недосконалість законотворення, формалізацію законодавчого припису – породжувати конфлікт.

Податкові спори виникають у правовому зв'язку регулятивних і охоронних податкових правовідносин, коли між їх суб'єктами ви-

никають суперечності з приводу змісту, обсягу й порядку виконання податкового обов'язку. При цьому в межах регулятивних податкових правовідносин поведінка суб'єктів, між якими виникли такі суперечності, регламентується нормами доюрисдикційних процедур, тоді як застосування примусу у виді санкцій у податковому регулюванні може мати місце лише з використанням процедур юрисдикційних.

Регулювання податкових відносин передбачає не лише наявність відповідних податково-правових норм, а й особливості їх застосування. Останнє визначається й обумовлюється праворозумінням тих осіб, які, власне, й регламентують поведінку учасників шляхом пристосування нормативних приписів до оцінки дій чи бездіяльності суб'єктів податкових спорів. Саме із цих позицій одним з яскравих показників такої ситуації є судова практика. Значна кількість судових рішень, висновків, що містяться в актах Конституційного Суду України тлумачиться кожним учасником податкових спорів по-різному, що ще більше ускладнює процес вирішення останніх. Фактично під-

ставою будь-якого податкового спору є більш узагальнююче поняття, складніша конструкція – податковий конфлікт. Досліджуючи його природу, ми логічно стикаємося з протистоянням інтересів учасників конфлікту, позицій представників сторін податкових правовідносин. Але особливістю податкового конфлікту є не просте протистояння інтересів, а таке, що визначає несумісність, невирішену протилежність позицій цих суб'єктів, що зумовлено саме метою реалізації інтересів кожного.

Аналіз розглядуваного конфлікту доцільно зробити з позицій юридичної конфліктології [18], з вивченням його природи в галузі оподаткування у співвідношенні з категорією «юридичний конфлікт». Це досить важливий напрямок дослідження, якому цілком природно є сенс присвятити окрему дисертаційну роботу. У той же час, окремі зауваження в контексті даної публікації будуть доречними. Виходячи із цього вважаємо аргументованим зауваження В.М. Кудрявцева, який розглядає юридичний конфлікт як протистояння суб'єктів права у зв'язку із застосуванням, порушенням і тлумаченням правових норм [7, с. 126]. Інтереси сторін та їх поведінка при цьому пояснюються змістом правових норм, які зумовлюють динаміку

конфлікту, що виражається в застосуванні відповідних юридичних засобів і процедур.

Із позицій конфліктології спор виступає однією зі стадій розвитку відносин, що мають конфліктну природу і є більш вузьким поняттям порівняно з конфліктом. Звичайно, підставою будь-якого спору виступає конфлікт, але не кожне пов'язується з його вирішенням. У багатьох випадках вирішення спору в юридичній площині пов'язано з матеріальними правовідносинами [Див.: 13, с. 10; 14, с. 46]. За таких умов на стадії розвитку регулятивних правовідносин протиправна поведінка кого-небудь із суб'єктів останніх і призводить до виникнення спору і з'ясування підстав його розв'язання у відповідному правовому режимі.

Вважаємо, слід погодитися з позицією М.П. Кучерявенка, який звертає увагу на доцільність (або недоцільність) використання в судових рішеннях поняття «спірні правовідносини» і підкреслює, що їх не можна вважати спірними, якщо певний вид однорідних суспільних відносин уже врегульовано правовими нормами [10, с. 57-62]. У подібній ситуації може йтися про виникнення спору, існування спірних відносин, але не в рамках самих правовідносин, а на межі різних галузевих, інституцій-

них правовідносин і правового впливу. Наявність спору, спірних відносин не обов'язково призводить до виникнення спірних правовідносин. Це пов'язується перш за все з існуванням колізії законодавчих норм, з'ясувати яку має суд при вирішенні спору й винесенні судового рішення. Конфлікт при регулюванні податкових відносин обумовлюється колізією:

- податково-правових норм одного нормативного акта, коли ми стикаємося з протиріччями положень окремих статей закону або іншого нормативно-правового акта;

- норм окремих податкових нормативно-правових актів як різновиду внутрішньоінституціональної колізії, коли протиріччя характеризують співвідношення норм різних податкових законів; ідеться насамперед про протиріччя окремих статей загальних і спеціальних податкових законів;

- норм, які містяться в різних актах фінансового законодавства й виступають різновидом міжінституційних колізій фінансового законодавства, які найбільш яскраво характеризують співвідношення окремих норм бюджетного й податкового законодавства;

- норм податкового законодавства і норм, які входять до інших галузевих угруповань [8, с. 215-217].

Податковий конфлікт може виникнути в результаті неточності законодавства, суперечливості його окремих норм, внаслідок колізії. Його вирішення відбувається шляхом як внесення змін у законодавство, так і коригування поведінки учасників податкових відносин. Саме процесуальна регламентація передбачає більш оперативне розв'язання конфліктної ситуації [9]. У той же час передумовою останньої може бути ігнорування приписів законодавчих норм, що об'єктивно зумовлює теж процесуальне регламентування, але вже в режимі реалізації заходів примусу, відповідальності за певне правопорушення. О.Г. Лук'янова слушно підкреслює, що процес як упорядкована правом діяльність, виникає з потреби усунути аномальні прояви суспільних відносин. Він покликаний належним чином, у чітко визначених формі й режимі здійснити індивідуальне правове регулювання [11, с. 67]. Саме тому податковий процес можна розглядати як різновид процесу юридичного, форму юридичної податкової процедури, що ґрунтується на реалізації матеріальних охоронних податкових правовідносин. Вона характеризується специфічною роллю владного суб'єкта (як організатора відносин і власника коштів), детальною норматив-

ною регламентацією поведінки учасників податкових правовідносин на базі матеріальної регулятивної податкової процедури.

Протистояння сторін податкових правовідносин у цьому випадку як призводить до формалізації – породжує податковий конфлікт, так і вимагає врегулювання й вирішення податкового спору, що виник внаслідок цього. Із певними обмеженнями можна вважати, податковий конфлікт є передумовою появи такого спору. Але з огляду на це треба мати на увазі, що податковий конфлікт має подвійний характер. З одного боку, в його статичному вигляді він дійсно служить поштовхом для виникнення податкового спору, необхідністю його вирішення, різновидом юридичного факту, що породжує правовідносини з урегулювання спору в галузі оподаткування. А з другого – з появою податкового спору податковий конфлікт не завершується. Спір розвивається й вирішується в межах конфлікту між владною й зобов'язаною стороною податкових відносин. У цьому сенсі ми акцентуємо увагу на динамічності податкового конфлікту, що завершується з прийняттям рішення стосовно предмета податкового спору й набуттям ним чинності.

Треба, вважаємо, погодитися з тим, що не можна ототожнювати поняття «спір» і «процедура

вирішення спору» [16, с. 33-34]. Спір може бути пов'язаний з матеріальними правовідносинами, в рамках яких визначається об'єкт, щодо якого виникли суперечка або порушення того чи іншого суб'єктивного права учасника правовідносин. Вирішення спору пов'язується перш за все з процесуальними правовідносинами, учасниками яких є суб'єкти матеріальних правовідносин, наділені процесуальними правами й обов'язками, такі процесуальні правовідносини, і (на відміну від матеріальних), регулюють уже поведінку не 2-х учасників спору (наприклад, платника й податкового органу), а 3-х (до наведених учасників спору приєднується суд). Причому процесуальні права й обов'язки виникають не лише в учасників спору щодо один одного, а й учасників спору стосовно юрисдикційного органу.

А.К. Саркісов слушно зазначає, що податковий конфлікт виявляє ефективність базової правової моделі, яка регламентує конституційні відносини «платник–суспільство–держава» [15, с. 14]. У цілому із цим можна погодитися, але хотілося б зробити 2 зауваження. По-перше, навряд чи податковий конфлікт треба пов'язувати з конституційними відносинами. Те, що вони зумовлені конституційним приписом [6], ще не означає,

що вони розвиваються й регулюються останніми. При цьому норма Конституції, породжуючи податковий обов'язок, переводить їх у режим податково-правового регулювання і з цього приводу породжує й визначає сферу податкових правовідносин, а не конституційних. До того ж, навряд чи беззаперечно можна погодитися з точкою зору цього вченого стосовно підходу до суб'єктного складу відносин «платник – суспільство – держава». Як вбачається у суспільства в цьому випадку надто узагальнююча роль, щоб виступати окремим суб'єктом. Податковий конфлікт виникає й розгортається між платником і державою в особі контролюючих органів, а інтереси суспільства тут представлені опосередковано, через державні, тому навряд чи логічно розглядати його як окремого, самостійного суб'єкта податкового конфлікту.

Не викликає сумніву і твердження А.К. Саркісова, що податкові конфлікти не можна ототожнювати з податковими спорами. Але при цьому правознавець звертає увагу на процесуально-змагальну спрямованість цих спорів [15, с. 34]. Дійсно, податковий конфлікт і податковий спір – різні речі, але в режимі податково-правового регламентування досить складно спиратися на всебічну реалізацію принципу змагальності при їх вирішенні. Змагальність передбачає певну рівність сторін, наявність у них схожих зустрічних прав та обов'язків, що характерно для диспозитивного регулювання суспільних відносин. В умовах упорядкування й розвитку імперативного наказу щодо сплати податків і зборів і виникнення на підставі цього спору обґрунтувати змагальність рівноправних сторін податкових відносин дуже складно, особливо виходячи з того, що спір виникає в межах відносин, де одна сторона виконує імперативний наказ другої і де вони регулюються владними розпорядженнями.

З нашого погляду, в наявності дуже цікава ситуація з виникненням і розвитком відносин саме на межі методів регулювання. Податковий конфлікт, як передумова податкового спору, з'являється в межах відносин, які впорядковуються виключно імперативними засобами, коли справляються податки і збори, тобто це етап імперативного регулювання. Виникнувши, податковий спір припускає застосування окремих засобів також диспозитивного впорядкування. Ідеться тут насамперед про апеляційне адміністративне узгодження сторін спору – платника й податкового органу. Безумовно,

З нашого погляду, в наявності дуже цікава ситуація з виникненням і розвитком відносин саме на межі методів регулювання. Податковий конфлікт, як передумова податкового спору, з'являється в межах відносин, які впорядковуються виключно імперативними засобами, коли справляються податки і збори, тобто це етап імперативного регулювання. Виникнувши, податковий спір припускає застосування окремих засобів також диспозитивного впорядкування. Ідеться тут насамперед про апеляційне адміністративне узгодження сторін спору – платника й податкового органу. Безумовно,

навіть чи йдеться про абсолютну рівність сторін, але певні засади узгодження, пошуку компромісу вже не виступають виключно імперативним колом відносин, коли одна сторона вимагає від іншої певної поведінки. А домовленість у межах податкового спору, узгодження позицій сторін спору знов-таки повертають регламентування в рамки імперативності. Якщо рішення прийнято, спір завершився, логічним є забезпечити його виконання знов-таки методами влади й підпорядкування.

На сьогодні склалося уявлення щодо диференціації адміністративних спорів (які за своєю природою найбільше схожі з податковими) за формальним і матеріальним критеріями [13, с. 11-13]. У той же час такий поділ напевно чи є остаточним. Доволі складно уявити розмежування спорів цього типу, наприклад, за матеріальною ознакою без відповідної формалізації. Розмежування адміністративних спорів за формальним чи матеріальним критерієм не розкриває їх юридичної природи й підстав виникнення. Дійсно, матеріального спору не існує до тієї миті, поки позиція однієї його сторони не знайшла свого відбиття в заяві чи позові, поки така особа не звернулася до компетентного органу, поки він не набув відповідної процесуальної форми.

Акцент на матеріальну природу податкового спору ґрунтується на вказівці щодо об'єктивної сторони спору про право як правовий конфлікт. Із цих позицій такий спір визначається як перешкода до реалізації суб'єктивного права в матеріальному розумінні, виходячи з чого він зводиться до опору, перешкод і в певному сенсі до правопорушення [5, с. 118]. Процесуальний підхід до з'ясування природи податкового спору формується на підставі суб'єктивної оцінки самого факту конфлікту, на юридичній формі його вираження, а значить, і відповідно на суб'єктивній стороні спору про право як різновиду юридичного конфлікту [Див.: 4, с. 103-106; 12, с. 115-121]. Прихильники розглянутої позиції пов'язують виникнення спору лише з моментом звернення до суду, втручання у вирішення конфлікту юрисдикційного органу. Як видно, надання податковому спору виключно юрисдикційної природи не відповідає дійсності. Існує чимало видів таких спорів, які й виникають до звернення в суд і вирішуються шляхом упорядкування позицій платника й податкового органу в режимі адміністративного апеляційного узгодження.

С.М. Миронова, посилаючись на точку зору А.Б. Зеленева, підтримує його в питанні

виокремлення деяких підходів щодо подолання обмеженості виключно матеріального чи процесуального погляду на податковий спір [13, с. 12, 13]. Ідеться про дуалістичний, передпроцесуальний, конфліктний підхід в аналізі природи податкового спору.

Дуалістичний підхід ґрунтується на характеристиці матеріального аспекту спору про право, який передує його процесуальному змісту, проте обидва вони стосуються одних і тих же спірних відносин. Дуалістична концепція пояснює погляд на спір як на особливо організаційно-охоронні правовідносини, суб'єкти яких мають взаємні права й обов'язки, в процесі реалізації яких формують, обґрунтовують і доводять свої вимоги й аргументи [3, с. 49]. У цьому сенсі спір може бути врегульовано без звернення до суду конфлікт розглядається як узагальнення, поєднання доюрисдикційних і юрисдикційних процедур.

Передпроцесуальне значення податкового спору характеризує його як певну процедуру, не пов'язану із застосуванням права, але яка знаходиться поза процесом. У цьому разі спір виражає локальні організаційні відносини, виступає організаційно-процедурним явищем. Аналізуючи таку роль адміністративного спору, Д.Н. Бахрах акцентує увагу на тому, що в ад-

міністративних правовідносинах доюрисдикційне звернення до автора управлінського акта є теж цілком правомірним [2, с. 45]. Навряд чи це зауваження може безапеляційно застосовуватися до податкових спорів. Фактично в цьому випадку формується механізм звернення одного учасника спору до іншого після того, як податковий конфлікт уже виник, а здійснюється лише узгодження позицій. Звернення до автора акта (наприклад, Верховної Ради України чи Кабінету Міністрів України) особи, яка представляє зобов'язану сторону і вважає свої права порушеними з прийняттям такого акта (або його окремою нормою), навряд чи сформує можливість об'єктивного вирішення спору, якщо його автор заінтересований саме у відповідній постановці питання.

Із позицій конфліктного підходу публічно-правові спори вважаються різновидом конфлікту юридичного. Ґрунтуючись на динаміці таких спорів, виділяють деякі їх форми [17, с. 30-31]: а) квазіюрисдикційну – фактичний спір, не врегульований процедурно-правовими нормами, де лише суб'єкти, мотиви їх дій чи предмет конфлікту мають правові ознаки; б) процедурну – спір, який, з одного боку, зумовлено юридично значущою незгодою з адміністративним актом

(заявою), а з другого заявою до вищої інстанції з претензіями до посадової особи чи органу управління щодо їх неправомірних дій; в) позовну – форму податкового спору, який виникає з появою скарги чи адміністративного позову зі зверненням однієї зі сторін до суду.

Ми погоджуємося з Н.Л. Бартунаєвою, що податковий спір виникає після оцінки поведінки (дій чи бездіяльності) платника з боку податкових органів [1, с. 2]. Дійсно, в межах адміністративного апеляційного узгодження такий спір виступає предметом розгляду його спеціалізованими державними органами і є матеріальними податковими правовідносинами. Водночас, якщо представник однієї зі сторін спору звертається до суду, коли податковий спір трансформується у

відповідну юрисдикційну процедуру й обов'язково передбачає участь суду, його матеріальний складник не зникає, але коригується відповідним процедурним змістом, передбачає з'ясування його в межах процесуальних податкових правовідносин. Такий висновок є досить умовним, бо й у межах розгляду податкового спору на стадії апеляційного узгодження йдеться про застосування певних процедурних засобів регламентування, використання податково-процесуальних норм, спрямованих на впорядкування в цих умовах поведінки платника й податкового органа. Але найяскравіша процесуальна природа відносин, пов'язаних з податковим спором, беззаперечно, висвітлюється саме за участі в цьому судових органів.

Список літератури: 1. *Бартунаева Н.Л.* Предмет доказывания по налоговым спорам, связанным с привлечением субъектов хозяйственной деятельности к ответственности. – М.: Волтерс Клувер, 2007. – 121 с. 2. *Бахрах Д.Н.* Административное право: Учеб. – М.: Изд-во БЕК, 1997. – 415 с. 3. *Бутнев В.В.* Спор о праве – организационно-охранительное // Проблемы защиты субъективных прав и советское гражданское судопроизводство. – Ярославль: Яросл. гос. ун-т, 1981. – С. 43-50. 4. *Демин А.В.* Теория административного процесса: соотношение материального и процессуального права // Правовая наука и реформа юридического образования: Сб. науч. тр. – Воронеж: Изд-во Воронеж. ун-та, 1996. – Вып. 6. – С. 22-25. 5. *Елисейкин П.Ф.* Спор о праве как общественное отношение // Вопросы эффективности судебной защиты субъективных прав: Межвуз. сб. науч. тр. / Под ред. К.И. Комиссарова. – Свердловск: Свердл. юрид. ин-т, 1978. 6. Конституція України // Відом. Верхов. Ради України. – 1996. – №30. – Ст. 141. 7. *Кудрявцев В.М.* Юридическая конфликтология // Вестник РАН. – Т. 67. – 1997. – № 2. – С. 125-129. 8. *Кучерявенко Н.П.* Курс налогового права: В 6-ти т. – Т II: Введение в теорию налогового права. – Харьков: Легас, 2004. – 600 с. 9. *Кучерявенко М.П.* Податкові процедури: правова природа і класифікація. – К.: Алерта; КНТ, ЦУЛ, 2009. – 605 с. 10. *Кучерявенко М.П.* Проблема колізійності фінансового законодавства у рішеннях Вищого адміністративного суду України (деякі аспекти методології) // Право України. – 2008. – № 9. – С. 57-62. 11. *Луцьянова Е.Г.* Теория процессуального права. – М.: Норма, 2003. – 409 с. 12. *Матиевский М.Д.* Заявление в суде административно-правового спора как реализации конституционного права на защиту // Процессуальные средства реализации конституционного права на судебную и арбитражную защиту: Межвуз. темат. сб. / Гукасян Р.Е. – Калинин:

ПРОБЛЕМЫ ЗАКОННОСТИ

Изд-во Калинин. ун-та, 1982. – С. 115-122. **13. Миронова С.М.** Механизм разрешения налоговых споров в Российской Федерации (финансово-правовой аспект). – М., 2007. – 140 с. **14. Орехлашвили Д.Б.** Понятие налоговых споров и отдельные направления их разрешения в Российской Федерации: Дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.14. – М., 2004. – 185 с. **15. Саркисов А.К.** Конфликты в сфере налоговых отношений: теория и практика правового разрешения: Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук – М., 2006. – 22 с. **16. Серебрякова Е.А.** Правовые аспекты рассмотрения споров по вопросам социального обеспечения: Дис. ... канд. юрид. наук. – М., 2002. – 199 с. **17. Хамаева Н.Ю.** Теоретические проблемы административно-правового спора // Гос-во и право. – 1998. – № 12. – С. 30-31. **18.** Юридическая конфликтология: Учеб. пособ. / Отв. ред. *В.Н. Кудрявцев*. – М.: 1995. – 380 с.

ПРАВОВАЯ ПРИРОДА НАЛОГОВОГО КОНФЛИКТА

Усенко Е.А.

Статья посвящена проблемам определения правовой природы налогового конфликта, который анализируется с позиции юридической конфликтологии. Правовая природа конфликта в сфере налогообложения рассматривается в соотношении с категорией «юридический конфликт». Делается вывод, что разграничение административных споров по формальным или материальным критериям не раскрывает их юридической природы и оснований возникновения.

Ключевые слова: налоговые процедуры, налоговый процесс, налоговый конфликт, юридический конфликт, налоговое регулирование.

THE LEGAL NATURE OF THE TAX CONFLICT

Usenko E.A.

The article is devoted to the problems of definition of the legal nature of the tax conflict which is analyzed from an position of legal conflictology. The legal nature of the conflict in taxation sphere is considered in the ratio with the category «the legal conflict». The conclusion is done that differentiation of administrative disputes by formal or material criteria does not open their legal nature and the occurrence bases.

Key words: tax procedures, tax process, tax conflict, legal conflict, fiscal regulation.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

УДК 347.73:336.22

Р.А. Шепенко, д-р юрид. наук, профессор
кафедры административного и финансового права
Московский государственный институт
международных отношений (У) МИД РФ

КОММЕНТАРИИ КАК СРЕДСТВО ТОЛКОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ СОГЛАШЕНИЙ

Из-за естественных ограничений языка, так же, как и из-за невозможности предвидения всех обстоятельств и фактов,

которые могут возникнуть при применении международного договора, часто случается, что сомнения можно оправданно

разрешить путём надлежащего толкования. По выражению Г. Харасты, «толкование имеет своей целью разъяснение смысла текста договора, тогда как применение предполагает установление последствий, вытекающих для сторон, а в исключительных случаях также для третьих государств в конкретной ситуации» [9, с. 18].

Существуют различные средства толкования международного договора. Применительно к налоговым соглашениям одним из таких средств являются комментарии. Существуют два вида комментариев – международные и национальные. Международными являются официальные комментарии к модельным конвенциям.

Модельная конвенция ОЭСР сопровождается постатейным комментарием этой организации, который обрисовывает в общих чертах, как толковать и применить каждую из статей [См.: 3, с. 107; 11, с. 151; 13, с. 706]. В комментарий, как и в модельную конвенцию, регулярно вносятся изменения [См.: 17, с. 204; 18, с. 641; 19, с. 157;]. Комментарий готовится представителями участников ОЭСР. Соответственно, он отражает их мнения о том, как должны трактоваться различные положения международного договора. Он

также включает в себя резервирование (оговорки) этих участников, которые не согласны с тем или иным подходом. В силу этого комментарий имеет меньшее значение для международных договоров между участниками ОЭСР и не являющихся таковыми, а также между государствами, не являющимися участниками этой организации.

В некоторой степени ОЭСР использует комментарий как средство для обновления модельной конвенции, включая новое толкование в старый язык модели. Закономерно, что ОЭСР рекомендует, чтобы её участники следовали комментариям относительно статей модельной конвенции.

Как и модельная конвенция ОЭСР, модельная конвенция ООН сопровождается комментариями, которые отвечают той же самой цели, что и комментарий к модельной конвенции ОЭСР. Однако комментарии к модельной конвенции ООН являются менее авторитетными, чем к модельной конвенции ОЭСР. Это обусловлено тем, что модельная конвенция ООН и комментарии к ней были в основе переговоров относительно небольшого количества налоговых соглашений и реже поднимались вопросы их уместности и авторитета. Иногда даже встречаются утверждения,

что комментарий к модельной конвенции ООН воспроизводит комментарий к модельной конвенции ОЭСР [16, с. 224]. Наиболее развитые и экономически преуспевающие государства в мире – это участники ОЭСР. Следовательно, эти государства могут быть предрасположены к использованию модельной конвенции ОЭСР и комментариев, потому что они резервируют больше налоговых полномочий инвестирующих стран.

Комментарий к модельной конвенции ОЭСР является широко используемым руководством для толкования и применения налоговых соглашений, основанных на модели [12, с. 113]. Однако существует неопределённость в отношении его статуса. В частности, мнения учёных разделились в вопросе о том, как включить комментарии в правила толкования, закреплённые в Венской конвенции о праве международных договоров (Вена, 23 мая 1969 г.) [См.: 6, с. 617-618; 15, с. 55; 20, с. 43-47]. Толкования положений модельной конвенции ОЭСР, закреплённые в комментариях к ней, могут быть приняты во внимание при применении ст. 31 этой Конвенции, если они обязательны для договаривающихся сторон на основании международного права. В ином случае комментарии являют-

ся дополнительным средством толкования в значении ст. 32 данной Конвенции [7, с. 440].

В начале комментария ОЭСР заявлено, что он может помочь в применении и трактовке соглашений, в частности, в урегулировании любых споров. Трудно, однако, согласиться с включением комментария как части контекста международного договора по ст. 31 упомянутой Конвенции, особенно, если интерпретируемое соглашение вступило в силу до того, как комментарий был пересмотрен или если одно из договаривающихся государств не является участником ОЭСР и поэтому не участвовало в его подготовке.

Комментарии используются судами отдельных государств (например, Швейцарии) при толковании налоговых соглашений [14, с. 91]. Тем не менее в зарубежных публикациях подчёркивается, что статус комментария ОЭСР и односторонних пояснительных материалов полностью всё ещё не определён [10, с. 219]. Значение и использование комментария – это обсуждаемая тема [См.: 2, с. 113; 4, с. 202; 8, с. 297]. Вероятно, более преимущественное использование комментария как гида для пояснения налоговых соглашений помогло бы разрешению многих конфликтов. Необязательная природа модели

делает ее инструментом общей интерпретации, которая является в настоящее время приемлемой для большого количества стран – как участников, так и неучастников ОЭСР. Поскольку комментарий постепенно расширяется, чтобы охватить ситуации, к которым ранее не обращались, он необходим как инструмент решения возрастающего количества споров.

В конечном счёте, когда арбитраж станет широко распространённым, комментарий мог бы обеспечить основание для вынесения решения по делам. Практика с участием Австрии показывает, что это возможно, когда необходимо формально признать роль комментария; этот подход может быть полезным в обеспечении того, что общие толкования, предложенные в комментарии, будут преобладать в случае возникновения разночтений.

При заключении Конвенции между США и Республикой Австрия об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доход (Вена, 31 мая 1996 г.) Австрия истребовала письменное подтверждение роли комментария как гида для толкования соглашения. Это подтверждение было включено в первое же положение Меморандума о вза-

имопонимании, прилагаемого к указанной Конвенции. Подтверждение состоит из трёх указаний:

1) положения Конвенции, разработанные согласно соответствующим положениям модельной конвенции ОЭСР, как обычно предполагается, должны иметь то же самое значение, какое придано в комментарии ОЭСР к ней;

2) значение, какое придано в комментарии, не будет применяться относительно: (а) резервирования модельной конвенции ОЭСР или её комментария любым договаривающимся государством; (б) противоположных толкований в этом меморандуме о взаимопонимании; (в) противоположных толкований в изданном объяснении одним из договаривающихся государств, которое было предоставлено компетентной власти другого договаривающегося государства до вступления в силу Конвенции; (г) противоположных толкований, согласованных компетентными властями после вступления в силу Конвенции;

3) хотя комментарий и может время от времени пересматриваться, он составляет средство толкования в значении Конвенции.

Ссылка на комментарий содержится и в п. 8 Протокола к Соглашению между Прави-

тельствами РФ и Мексиканских Соединённых Штатов об избежании двойного налогообложения в отношении налога на доходы (Мехико, 7 июня 2004 г.), где указано, что договаривающиеся государства будут стремиться применять положения Соглашения в соответствии с комментариями к статьям типовой модели конвенции по налогам на доход и капитал, обновляемой время от времени Комитетом ОЭСР по налоговым проблемам, в той мере, в которой положения Соглашения соответствуют положениям названной модели.

Россия пока не является участницей ОЭСР. В данном случае наблюдается распространённое для международного права явление, когда приверженность унифицированным стандартам не зависит от членства в международной организации. Подтверждение тому является ст. 7 Соглашения между Правительствами РФ и Королевства Норвегия о торговле и экономическом сотрудничестве (Осло, 26 марта 1996 г.), в которой предусмотрено: если одна из сторон установит, что во взаимной торговле имеет место демпинг в соответствии с определением, изложенным в ст. VI ГАТТ 1994 г., она может принять надлежащие меры

против такой практики согласно правилам, установленным вышеуказанным Соглашением.

Можно предположить, что обращение за помощью к комментарию для толкования налоговых соглашений вызовет технические трудности. К примеру, может возникнуть вопрос о месте комментария в иерархии пояснительных инструментов, предусмотренных в ст. 31 и 32 Венской конвенции о праве международных договоров. Однако комментарий почти всегда будет приемлемым пояснительным инструментом. А поскольку ст. 32 позволяет использовать дополнительные средства толкования, было бы чрезвычайно сложно представить обстоятельства, когда комментарий не должен быть принят судами в целях толкования условия налогового соглашения.

Естественно ставить вопрос и о действии изменений к комментарию, которые приняты после заключения налогового соглашения. Должны ли они быть приняты в целях толкования последнего? В данном случае необходимо различать пояснительный инструмент и текст, подлежащий трактовке. Очевидно, что положения этого соглашения не должны быть применены ретроактивно при отсутствии явно выраженного обратного намерения. В то же вре-

мя нет никакого эквивалентного принципа, который препятствует обращению за помощью к пояснительным инструментам, разработанным после заключения соглашения, которое будет толковаться. Часть комментария, разработанная после заключения налогового соглашения, может быть не принята во внимание. Соответственно, и более позднее дополнение к комментарию может не рассматриваться как часть контекста соглашения. Эта его часть будет всё ещё относиться к делу, как минимум, как любая статья доктрины, написанной о соглашении после его заключения. Никто ещё не бросал вызов допустимости как пояснительному инструменту публикации известного учёного просто потому, что соответствующая часть комментария была написана после заключения специфического соглашения [5]. Можно ожидать, что такой же подход сохранится и в случае комментария.

Конечно, можно возразить, что в то время как более поздние дополнения к комментарию могли бы быть приемлемыми как пояснительный инструмент, тот факт, что они были приняты после заключения соглашения, естественно, ограничит значение, которое ему придавалось. Теоретически это правильно, но на практике не всё так однознач-

но. Недавнее решение Федерального апелляционного суда Канады по делу «Cudd Pressure Control Inc. v. The Queen» иллюстрирует этот аспект. Судебное дело связано с применением статьи о прибыли от предпринимательской деятельности Конвенции между США и Канадой об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в случае подоходных налогов (Вашингтон, 4 марта 1942 г.). Вопрос состоял в том, давали ли отдельные и отличительные принципы юридического лица, лежащие в основе положения, аналогичного п. 2 ст. 7 модельной конвенции ОЭСР, право налогоплательщику вычитать предполагаемую арендную плату за механизмы, которые он использовал временно в постоянном учреждении в Канаде. Этому вопросу посвящены пункты 16 – 17.3 комментария к ст. 7, добавленные в 1994 г., которые предполагают, что в случае применения механизмов, переданных для временного использования в постоянном учреждении, следовало бы отнести постоянному учреждению долю расходов на механизмы (т.е. амортизацию).

Судья Макдональд отметил: «Соответствующие комментарии конвенции ОЭСР были разработаны после конвенции

1942 г., и поэтому их уместность становится несколько подозрительной. В частности, они не могут использоваться, чтобы определить намерение разработчиков конвенции 1942 г. Однако, хотя формулировки и положения в этих двух конвенциях значительно различаются, конвенция 1942 г. следует общим принципам модельной конвенции ОЭСР. Комментарии ОЭСР поэтому могут предоставить помощь в распознании «юридического контекста», окружающего конвенции о двойном налогообложении в международном праве, в частности в установлении, когда уместно, разрешения на вычет представляемого расхода [notional expense]» (98 DTC 6630 (FCA)).

Второй вид комментариев, как уже было отмечено – это комментарии национальные. Как констатировал Н.А. Захаров, изложение договора может дать повод для различных взглядов на исполнение указанных в нём условий [1, с. 314]. В таких спорных случаях необходимо компетентное толкование этого договора, уполномоченными на это субъектами, которые есть в каждом государстве.

Примером национального комментария являются Примечания о толковании и практике Департамента внутренних доходов

Гонконга № 44 (август 2008 г.). Этот документ посвящён Договорённости между материком и особым административным районом Гонконга об избежании двойного налогообложения доходов (Гонконг, 11 февраля 1998 г.). Примечания департамента не обязательны, но они обычно являются первым источником, которым руководствуются практики, учёные и коммерсанты. В п. 4 Примечания указано, что эта Договорённость была разработана на основании модельных конвенций ОЭСР и ООН. Соответствующие изменения были произведены, чтобы отразить потребности материка и Гонконга. В толковании и применении положений Договорённости обе стороны руководствуются Конвенцией о праве международных договоров, комментариями к соответствующим статьям моделей, а также соответствующими принципами толкования налогового закона.

В данном случае интересно значение комментария к модельной конвенции ОЭСР для гонконгских налогоплательщиков. Дело в том, что Гонконг, как и Россия, пока не является участником ОЭСР. Это означает, что правовой статус национальных комментариев – это нерешённый вопрос. Противоречие между названными При-

мечаниями и международными документами возможно. Этот аспект, вероятно, станет частью дискуссий в различных кругах.

В заключение следует подчеркнуть, что правила международного права, управляющие толкованием международных договоров, заложенные в Конвенции о праве международных

договоров, применимы и к налоговым соглашениям. Соответственно, помимо правил, заложенных в ее ст. 31, при толковании налогового соглашения должны быть использованы и дополнительные средства в значении ст. 32 названной Конвенции.

Список литературы: 1. *Захаров Н.А.* Курс общего международного права. – Петроград: Тип. Д.П. Вейсбрют, 1917. – 456 с. 2. *Мачехин В.А.* Влияние на развитие финансового права РФ документов Организации экономического сотрудничества и развития // Гос-во и право: вызовы XXI века (Кутафинские чтения): Матер. междунар. науч.-практ. конф. – М.: Изд-во «Элит», 2009. 3. *Arnold B.J., Mcintyre M.J.* International Tax Primer. Kluwer Law Intern, 2002. – 107 p. 4. *Davies I.* Issues in International Commercial Law. Ashgate Publishing, 2005. – 202 p. 5. *Diplock in Fothergill v. Monarch Airlines Ltd.* // [1981] A.C. 283. 6. *Ellis M.J.* The Influence of the OECD Commentaries on Treaty Interpretation – Response to Prof. Dr Klaus Vogel // IBFD Bulletin. – 2000. – Vol. 54. – No. 12. – P. 617, 618. 7. *Engelen F.* Interpretation of Tax Treaties under International Law. – Amsterdam, 2004. – 440 p. 8. *Gardiner R.* Treaty Interpretation. – Oxford Un-ty Press, 2008. – 297 p. 9. *Haraszti G.* Some Fundamental Problems of the Law of Treaties. – Budapest, 1973. – 18 p. 10. International and Comparative Taxation, Essays in Honour of Klaus Vogel / By *P. Kirchhof, M. Lehner, A. Raupach, M. Rodi.* Kluwer Law Intern, 2002. – 219 p. 11. International Tax Law / By *A. Amatucci.* – 151 p. 12. *Lang M., Aigner H.-J., Scheuerle U., Stefaner M.* CFC Legislation, Tax Treaties and EC Law. – Kluwer Law Intern, 2004. – 113 p. 13. *Macpherson A., Smith D.G.* Hong Kong Taxation: Law and Practice, 2008-2009. The Chinese Un-ty Press, 2008. – 706 p. 14. *Oberson X., Hull H.R.* Switzerland in International Tax Law. IBFD, 2006. – 91 p. 15. *Raad C.* Interpretatie van belastingverdragen // MMB. – 1978. – Vol. 47. – No. 2/3. – P. 55. 16. *Razin A., Sadka E.* The Economics of Globalization: Policy Perspectives from Public Economics. – Cambridge Un-ty, 2008. – 204 p. 17. *Ruiz M.A.G.* Mutual Assistance for the Recovery of Tax Claims. – Kluwer Law Intern, 2001. – 224 p. 18. The New Oxford Companion to Law / By *P. Cane, J. Conaghan.* – Oxford Un-ty Press, 2008. – 641 p. 19. The Politics of Corporate Taxation in the European Union: Knowledge and International Agendas / By *C. Radaelli.* – Routledge, 1997. – P. 157. 20. *Vogel K.* Double Taxation Convention: a Commentary to the OECD-, UN-, and US Model Conventions for the Avoidance of Double Taxation on Income and on Capital with Particular Reference to German Treaty Practice. 3rd. ed. – Kluwer Law Intern, 1997. – P. 43-47.

КОММЕНТАРИИ КАК СРЕДСТВО ТОЛКОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ СОГЛАШЕНИЙ Шепенко Р.А.

Статья посвящена толкованию международных договоров в сфере налогообложения. На основании анализа ряда конвенций делается вывод, что правила международного права, управляющие интерпретацией этих правовых документов, заложенных в Конвенции о праве международных договоров, применимы и к налоговым соглашениям.

Ключевые слова: публичный договор, международный договор, налоговые правоотношения, международные налоговые соглашения.

COMMENTS AS MEANS OF INTERPRETATION OF TAX AGREEMENTS Shepenko R. A.

The article is devoted to interpretation of international treaties in the taxation sphere. On the basis of the analysis of some conventions the conclusion is done that the rules of international law operating interpretation of these judicial documents, set in the Convention on the right of international treaties, are also applicable to tax agreements.

Key words: public agreement, international treaty, tax legal relations, international tax agreements.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

*К.В. Конюшко,
Київський міжнародний університет*

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ВИЗНАЧЕННЯ РОЗМІРУ ПОДАТКОВОЇ ЗАСТАВИ В СУДОВІЙ ПРАКТИЦІ

У практиці адміністративних судів України достатньо поширеними є спори, пов'язані із застосуванням податкової застави до активів платників податків. Певні ускладнення в судів викликає питання щодо застосування ст. 8 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» (далі – Закон № 2181), що стосується розміру податкової застави. Рішенням Конституційного Суду України від 24 березня 2005 р., № 2-рп/2005 (далі – Рішення КСУ) було визнано неконституційним пп. 8.2.2 п. 8.2 ст. 8 цього Закону в частині поширення права податкової застави на будь-які види активів платника податків без урахування суми його податкового боргу. Проблемним виявилось питання про правомірність поширення податкової застави на всі активи платника податків у тому разі, якщо податкова застава виникла до набрання чинності значеним вище Рішенням КСУ.

Тривалий час у Вищому адміністративному суді України складалася практика, відповід-

но до якої податкова застава, що виникла до 24 березня 2005 р. (тобто до набрання чинності Рішенням КСУ) зберігала свою дію в повному обсязі. При цьому судові рішення мотивувалися тим, що відповідно до приписів ч. 2 ст. 152 Конституції України закони, інші правові акти або їх окремі положення, визнані неконституційними, втрачають чинність з дня ухвалення КС України рішення про їх неконституційність. Отже, положення піп. 8.2.2 п. 8.2 ст. 8 Закону № 2181 втратили чинність з 24 березня 2005 р., з чого випливає, що Рішення КСУ стосовно поширення права податкової застави на активи боржників з урахуванням їх сум податкового боргу стосуються тих платників податків, активи яких передаються в податкову заставу, починаючи з 24 березня 2005 р. Якщо активи платника податків потрапили в податкову заставу до цієї дати, право податкової застави поширювалося на будь-які види активів платника податків. Разом із тим у постанові Верховного Суду України від 9 грудня 2008 р. у справі за по-

зовом Державного підприємства “Макіїввугілля” до Державної податкової інспекції у м. Макіївці про визнання недійсним рішення було зроблено висновок, що податкова застава не може бути поширена на все майно платника податків, незалежно від дати її виникнення, зокрема, до чи після набрання чинності Рішення КСУ.

У постанові Верховного Суду України від 17 листопада 2009 р. у справі за позовом ВАТ “Київхімволокно” до Державної податкової інспекції в Деснянському районі м. Києва про визнання недійсним податкового повідомлення-рішення було черговий раз наголошено на необхідності врахування співмірності обсягу податкової застави з розміром податкового боргу платника податків. Аналіз правової позиції Верховного Суду України засвідчує наступне. В обох випадках предметом розгляду була правомірність рішень податкового органу, прийнятих після набрання чинності Рішенням КСУ. Так, у зазначених справах спірні рішення податкового органу були прийняті 1 червня 2005 р. і в 2006 р. При цьому в постанові від 17 листопада 2009 р. Верховний Суд України розкриває зміст обов’язку податкового органу, що виник у нього після набрання чинності Рішення КСУ. На думку Верховного Суду, податковий орган з метою до-

тримання співрозмірності між обсягом податкової застави й сумою податкового боргу платника податків зобов’язаний був провести опис активів останнього. Таким чином, Верховний Суд України підкреслив, що з моменту прийняття відповідного Рішення КСУ обсяг податкової застави, що існувала на час його прийняття, змінюється. При цьому Верховний Суд України зазначає, що розмір податкової застави не може суттєво перевищувати розмір податкового боргу. Отже, правомірним можна визнати перебування в податковій заставі лише тих активів, вартість яких відповідає сумі податкового боргу платника податків. Відтак, можна зробити висновок, що податкова застава щодо інших активів платника податків втрачає свою чинність з набранням чинності Рішення КСУ.

Слід зазначити, що Верховний Суд України окремо наголошує на тому, що дата виникнення права податкової застави не має правового значення при вирішенні питання про зменшення її обсягу внаслідок набрання чинності вказаним Рішенням КСУ. Незалежно від дати виникнення права податкової застави обсяг цієї податкової застави повинен зменшитися до розміру, співрозмірного із сумою податкового боргу платника податків. У цьому контексті правова по-

зиція Верховного Суду України узгоджується з приписами ч. 2 ст. 152 Конституції України.

Правовідносини, що виникають при застосуванні податкової застави, є триваючими. Дійсно, остання виникає як юридичний факт одночасно з виникненням податкового боргу і продовжує існувати до моменту повного його погашення. Відповідно до ст. 69 Закону України «Про Конституційний Суд України» рішення й висновки КС України рівною мірою є обов'язковими до виконання. Отже, існує на момент набрання чинності Рішенням КСУ право податкової застави підлягало трансформації з метою приведення у відповідність до правової позиції КС України. Разом із втратою конституційності пп. 8.2.2 п. 8.2 ст. 8 Закону № 2181 в частині поширення права податкової застави на будь-які види активів платника податків без урахування суми його податкового боргу це право могло зберігатися лише в тому обсязі, яке відповідає Конституції України, тобто співрозмірному із сумою податкового боргу платника податків. Саме із цією обставиною пов'язано виникнення в податкового органу обов'язку провести опис активів платника податків з метою досягнення критерію співрозмірності між податковим зобов'язанням і сумою активів, що перебувають

у податковій заставі, що й підкреслив Верховний Суд України.

Відповідної трансформації може зазнавати лише те право податкової застави, яке незалежно від дати його виникнення існувало на момент прийняття Рішення КСУ. Якщо ж податкова застава на момент прийняття Рішення КСУ була припинена на підставі однієї з обставин, зазначених у пп. 8.7.1 п. 8.7 ст. 8 Закону № 2181, зміна правовідносин є неможливою. У такому випадку слід визнати, що відповідні дії податкових органів з реалізації права податкової застави були вчинені на підставі норм Закону № 2181, які не були визнані неконституційними на час їх учинення. Таким чином, у силу ч. 2 ст. 19 Конституції України податкові органи на той час не лише мали право, а й були зобов'язані вживати заходів з поширення податкової застави на всі активи платника податків, оскільки саме таку вимогу містив Закон № 2181.

Ураховуючи наведене, можна стверджувати, що з 24 березня 2005 р., тобто з дати набрання чинності Рішення КСУ, у податкових органів немає права приймати рішення, спрямовані на поширення податкової застави на всі активи платника податків. Право податкової застави з моменту прийняття Рішення КСУ може поширюватися лише на активи платника податків, ек-

івалентні розміру його податкового боргу. Із 24 березня 2005 р. активи платника податків, вартість яких перевищує розмір його податкового боргу, звільняються з-під податкової застави. Водночас рішення податкових органів, прийняті до цієї дати, не можуть вважатися проти-

правними, оскільки прийняті на виконання конституційних на момент їх вчинення норм Закону № 2181. Відповідно, у платника податків немає права вимагати ревізії правомірності дій податкових органів, учинених на реалізацію права податкової застави до 24 березня 2005 р.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

О.О. Пономарчук, викладач

Харківський національний університет внутрішніх справ

СУЧАСНИЙ ЗМІСТ КАТЕГОРІЇ «ФІНАНСОВА ДІЯЛЬНІСТЬ ДЕРЖАВИ»

Практично всі підручники з фінансового права, написані в минулому й у перші роки нового століття, розпочинались темою «Фінансова діяльність держави», причому предмет фінансового права визначався з використанням категорії «фінансова діяльність держави» [8, с. 32], чим підкреслювалася важливість цього напрямку функціонування держави як передумови належного виконання її функцій. У більш сучасних виданнях при тлумаченні предмета фінансового права, під ним розуміються суспільні відносини, що виникають у процесі: (а) мобілізації коштів у публічні централізовані й децентралізовані фонди держави й органів місцевого самоврядування та

інші фонди, що визначаються державою публічними; (б) їх розподілу й використання; (в) контролю за рухом цих коштів, за їх ефективним і цільовим використанням; (г) їх емісії й (д) обігу грошових знаків [2, с. 33]. Оновлені дефініції предмета трактують його з використанням поняття «публічні фінанси».

Відхід від визначення предмета фінансового права через конструкцію «фінансова діяльність держави» ставить питання про її зміст і співвідношення з іншими категоріями сучасного фінансового права.

Зауважимо, що категорія «фінансова діяльність» не завжди була базовою категорією фінансового права. Наприкін-

ці XIX ст. ними були: «публічне (державне) господарство», «примусове господарство», «фінансове господарство» [5, с. 34-41]. Оцінка значення поняття «фінансова діяльність держави» за сучасних умов має враховувати низку обставин.

Методологічна база запровадження концепції фінансової діяльності (як виду державного управління) традиційно спиралася на положення праксеологічної (діяльнісної) теорії [Див.: 4, с. 84; 7, с. 29-38]. Зазначені положення цілком обґрунтовано критикувалися В.К. Райхером [6, с. 116] і Д.В. Вінницьким [1, с. 54-78]. Ними, зокрема, зазначалася невідповідність розуміння фінансової діяльності положенням праксеології в частині ігнорування людської діяльності (волевиявлення, мотивація), адже суб'єктами фінансової діяльності визнано лише колективні утворення, наділені владними повноваженнями. Крім того, категорія діяльності в праксеології визнається елементарним поняттям, необхідним для конструювання похідних категорій, які відбивають складні явища.

У рамках оцінки сучасного змісту фінансової діяльності окремі науковці вказують, що її об'єктом є фінансові відносини. Наприклад, С.В. Запольський пропонує трактувати фінансову

діяльність держави як публічну сторону державного й майнового управління, пов'язану зі створенням нових, скасуванням існуючих, реконструкцією й удосконаленням застосовуваних фінансових інститутів. Іншими словами, сфера фінансової діяльності держави пов'язана з публічно-правовим моделюванням фінансових відносин і не включає в себе безпосереднє регулювання майнових відносин фінансово-правовими засобами [3, с. 30]. Аналіз указаних тверджень викликає певні сумніви щодо їх обґрунтованості, адже вони пропонують обмеження змісту категорії «фінансова діяльність» лише правотворчістю, спрямованою на формування правових засад функціонування публічних фінансових інститутів.

Залишається також дискусійним питання публічних фінансових відносин через об'єкт фінансової діяльності держави. Таке розуміння призводить до того, що замість суб'єкт-суб'єктних правових відносин фінансова діяльність характеризується як суб'єкт-об'єктний зв'язок, об'єктом якого є фінансові відносини. Як наслідок – відбувається перекинування характеру зв'язку між категоріями «діяльність (поведінка)» і «правові відносини», притаманного юриспруденції. Теорія права вказує на протилежний характер такого

зв'язку, згідно з яким діяльність (поведінка) учасників є складовим елементом відповідних правових відносин, що характеризує їх фактичний (матеріальний) зміст. Фінансова ж діяльність, характеризує зміст дій одного з учасників фінансових відносин (суб'єкта владних повноважень). Названий характер зв'язку цих категорій ставить під сумнів визнання конструкції «фінансова діяльність держави» базовою категорією стосовно інших у сучасному фінансовому праві.

Схема, що лежить у підґрунті виділення фінансової діяльності держави в категорію фінансового права у зв'язку з іншими категоріями, на нашу думку, приблизно наступна. Функції сучасної держави визначаються суспільством шляхом окреслення напрямків діяльності відповідно до нагальних потреб суспільства, – *публічних потреб*. Визнання останніх здійснюється передовсім шляхом закріплення нормативних гарантій їх задоволення в законодавчих актах. Ці *потреби* формують відповідні *публічні інтереси*, що опосередковуються функціями органів публічної влади. Зазначене твердження підкреслюється ще й тим, що в загальносоціологічному значенні

термін «інтерес» тлумачиться як об'єктивно існуюча й суб'єктивно усвідомлена соціальна потреба, як мотив, стимул, збудник, спонукання до дії. Передумовою реалізації публічних потреб та інтересів є наявність фінансових ресурсів у розпорядженні органів публічної влади, потреба в яких формує інтерес щодо її задоволення, який визначається як *публічний фінансовий інтерес*. Задоволення цього інтересу є функцією органів управління публічними фінансами, що й становить зміст *публічної фінансової діяльності (фінансової діяльності держави)*.

Таким чином, пропонуємо визначати фінансову діяльність держави як *складник (елемент) публічних фінансів як специфічних економічних відносин*, що характеризує поведінку одного з провідних учасників фінансових відносин – держави в особі органів управління публічними фінансами. Питання про зв'язок таких базових системоутворюючих категорій, як «публічні (суспільні, колективні) потреби», «публічні інтереси», «публічні фінансові інтереси» й «публічні грошові фонди», потребує поглибленого переосмислення з урахуванням трансформації всієї фінансової системи.

Список літератури: 1. Винницький Д.В. Российское налоговое право: проблемы теории и практики.— СПб.: Юрид. центр Пресс, 2003.— 397 с. 2. Воронова Л.К. Финансовое право Украины: Підруч. – К.: Прецедент; Моя книга, 2006. – 448 с. 3. Запольский С.В. Дискуссионные вопросы теории финансового права. – М. : РАП, Эксмо, 2008. – 160 с. 4. Карасева М.В. Фи-

нансовая деятельность государства – основополагающая категория финансово-правовой науки // Гос-во и право. – 1996. – №11. – С. 75-84. 5. *Лебедев В.А.* Финансовое право: Учеб. – М.: Статут, 2000. – 461 с. 6. *Райхер В.К.* Рецензия на программу по советскому финансовому праву // Советское гос-во и право. – 1940. – №4. – С. 116. 7. *Ровинский Е.А.* Предмет советского финансового права // Сов. гос-во и право. – 1940. – №3. – С. 29-38. 8. Финансовое право: Учеб. / Под ред. *О.Н. Горбуновой.* – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юристъ, 2004. – 495 с.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

*Е.В. Сафронова, юрисконсульт
ХГУ ГУМВД України в Харьковской області*

О НЕКОТОРЫХ ОСОБЕННОСТЯХ ФОРМ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

Согласно ст.19 Конституции Украины органы государственной власти и местного самоуправления, их должностные лица обязаны действовать только на основании, в пределах полномочий и способом, которые предусмотрены Конституцией и законами Украины [1,с.42]. В связи с этим органам финансового контроля следует действовать по установленному для них правовому режиму, в частности, в сфере контрольно-проверочной деятельности.

Вместе с тем современная наука финансового права не предлагает единого мнения о понятии форм и методов финансового контроля и их отличии друг от друга. К тому же и на законодательном уровне не закреплено ни единого из вышеупомянутых понятий, хотя нельзя исключить и того, что их нормативное закрепление не

внесло бы лишнюю путаницу, так как органы законодательной власти зачастую не берут во внимание теоретические выводы ученых.

Однако различия между формами и методами государственного финансового контроля все-таки существуют. Так, формой является внешнее отображение содержания чего-нибудь [3, с. 1427], а методом – способ достижения цели, определенным образом упорядоченная деятельность [3, с. 643]. Таким образом, под формой финансового контроля необходимо понимать проявление содержания контроля, его сущности в зависимости от времени совершения контрольных действий, а под методом – совокупность средств или операций практического или теоретического освоения действительности [2, с. 200].

Следует заметить, что большинство ученых правильно высказывает мнение, что при классификации форм финансового контроля за основу принимается временной критерий, что позволяет разделить финансовый контроль на предварительный, текущий и последующий. Такая классификация, как верно считает Л.А. Савченко, является наиболее удачной, потому что она отображает непрерывность контроля и учитывает все его особенности, проявляющиеся во время его проведения.[2, с. 217] Поэтому неясно, на чем основано утверждение некоторых исследователей, что к формам финансового контроля необходимо относить ревизию, наблюдение, проверку, анализ, следствие, обследование и пр. [См.: 4, с. 21; 5, с. 59]

Исходя из этого в теории финансового права выделяются 3 основные формы финансового контроля – предварительный, текущий и последующий.

Предварительный осуществляется до совершения операций по созданию, распределению и использованию определенных фондов денежных средств. Он проводится при рассмотрении и утверждении бюджетов, других финансово-плановых актов, приеме заявок и в других случаях.

Текущий определяет соответствие содержания документов

действительным характеристикам выполняемой хозяйственной операции. Его объектом является документация, непосредственно связанная с использованием денежных средств.

Последующий финансовый контроль применяется после совершения хозяйственно-финансовых операций по использованию финансовых ресурсов фондов денежных средств. Он также позволяет определить состояние финансовой дисциплины предприятий, организаций, учреждений, установить факты нарушения ими законодательства и применить меры по устранению выявленных недостатков и нарушений финансово-хозяйственной деятельности проверяемых объектов.

Можно утверждать, что формы финансового контроля могут быть реализованы только через его методы с учетом особенностей правового статуса органов этого контроля, их прав и обязанностей путем регламентации контрольно-проверочных процедур и т.д. Вот почему происходит нормативное закрепление именно методов, а не форм финансового контроля. Видимо, в процессе совершенствования финансового законодательства Украины будет правильным не закреплять на законодательном уровне форм финансового контроля.

- Список літератури:** 1. Конституція України:– К.: Преса України, 1997. – 80 с.
2. Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні: Дис. ... д-ра юрид. наук: 12.00.07 / Акад. держ. подат. служби України. – Ірпінь, 2002. – 455 с. 3. Советский энциклопедический словарь/Под ред. А.М. Прохорова–4-е изд.–М.:Сов. энцикл., 1988–1600 с.
4. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: Підруч. – 4-те вид. стер. – К.: Знання-Прес, 2002. – 253 с.
5. Финансовое право: Учеб. / Под ред. Е.Ю. Грачевой, Г.П. Толстопятенко. – М. : ООО “ТК Велби”, 2003. – 536 с.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

Л.В. Фалько, викладач

Харківський національний університет внутрішніх справ

ВПЛИВ ПРАВОСУБ'ЄКТНОСТІ ВІДОКРЕМЛЕНОГО ПІДРОЗДІЛУ ЮРИДИЧНОЇ ОСОБИ НА ЗАСТОСУВАННЯ ПРИМУСУ В ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИНАХ

Передумовою ефективного правового регулювання податкових правових відносин є чітке й узгоджене визначення статусу їх учасників. У зв'язку із цим основною характеристикою їх учасника є правосуб'єктність останнього, яку традиційно тлумачать як установлену нормами податкового права здатність особи бути носієм юридичних обов'язків і прав у податкових відносинах [4, с. 10]. Для участі у таких правовідносинах суб'єкти наділені правоздатністю й дієздатністю. Крім того, складником правосуб'єктності є податкова деліктоздатність, що становить собою одну зі сторін податкової дієздатності [6, с. 43].

Аналізуючи положення податкового законодавства, можемо зробити висновок, що філії теж визнаються платниками податків, але мають об-

межені права й обов'язки. Як підкреслює М.П. Кучерявенко, за ними може бути закріплено тільки частину останніх щодо одного або декількох податків, тоді як увесь комплекс прав та обов'язків у сфері оподаткування належить юридичній особі в цілому [3, с. 205]. Така невідповідність обсягу правосуб'єктності юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів породжує певні проблеми у практиці застосування податкового законодавства.

Водночас філії, відділення, інші відокремлені підрозділи юридичних осіб як платники податків визначені у ст.1 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21 грудня 2000 р., № 2181-III

[2; 2001. – № 10. – Ст. 44] та в деяких законодавчих актах, що регулюють окремі види податків. Це породжує колізію з положеннями ст. 4 Закону України «Про систему оподаткування» від 25 червня 1991 р., № 1251-XII [2; 1997. – № 16. – Ст. 119] і призводить до неузгодженості в правозастосуванні норм податкового законодавства й у фактичній реалізації податкових правовідносин, що підтверджується матеріалами судової практики [1; Рішення Вищого адміністративного суду України по справах К/С-37975/06 від 1 липня 2009 р., № К-2037/07 від 13 серпня 2009 р.].

Негативні наслідки зазначених протиріч відбиваються передусім на ефективності застосування заходів податкового примусу. Якщо філії та інші відособлені підрозділи повинні сплачувати деякі податки за результатами своєї діяльності, яка, по суті, провадиться юридичною особою, то у випадку нена належного виконання податкового обов'язку (як-то ненадання податкової звітності чи несплата податкового зобов'язання) відповідальність покладається виключно на платника податків. Податкові органи не мають повноважень застосовувати примусові заходи до особи, від імені якої здійснюється діяльність, що є об'єктом оподаткування,

і яка de facto допустила порушення податкового обов'язку.

Саме так виникає ситуація, коли за результатами проти-правної діяльності юридичної особи виникають певні негативні обмеження лише для відособленого структурного підрозділу, а податковий орган не має повноважень щодо вжиття ефективних заходів для поновлення порушених інтересів.

При нена належному виконанні своїх податкових обов'язків саме до платника податків застосовуються заходи примусу, які мають забезпечувальний, майновий характер, і заходи юридичної відповідальності. Відособлені підрозділи зазнають негативних майнових наслідків при притягненні до відповідальності за податкове правопорушення. У той же час ці наслідки не є формою відповідальності в суворому розумінні, тому що активи, що використовуються підрозділом, належать юридичній особі. *Філії не є суб'єктами цивільних, а значить, і речових (майнових) прав*, а лише мають право виконувати дії від імені юридичної особи.

Порядок застосування заходів забезпечення виконання податкового обов'язку платника податків у силу їх залежності від наявності в нього грошових коштів і майна викликає доречне запитання щодо доцільності визнання повноправним

суб'єктом податкових правовідносин структурних підрозділів юридичних осіб.

Ефективність і дієвість заходів примусу також значно знижується за браком на балансі філії активів, які можуть бути використані як предмет податкової застави чи адміністративного арешту активів. В інших випадках юридична особа, яка власне, має правомочність по розпорядженню активами, не несе ніякої відповідальності в разі порушення вимог законодавства щодо відчуження активів, які знаходяться в податковій заставі, якщо цей захід запроваджено до філії – платника податків, навіть якщо ці активи знаходилися на балансі структурного підрозділу, який має податковий борг.

Виходячи з цього застосування до філії заходів примусу, пов'язаних з обмеженням майнових прав, фактично неможливе, оскільки відособлені підрозділи не мають майнових прав. Відокремлений підрозділ (філія) не є суб'єктом господарювання й виконує дії від імені юридичної особи в межах наданих нею повноважень.

Таким чином, невизнання філії *суб'єктом цивільних, а значить, і речових (майнових) прав* і виконання нею переважно представницьких функцій є передумовою звуження її податкової правосуб'єктності,

що виражається в «закріпленні тільки частини податкових прав та обов'язків щодо неї або декількох податків, тоді як весь комплекс прав та обов'язків у сфері оподаткування може належати юридичній особі в цілому» [5, с. 124] Таке звуження виявляється в обмеженій деліктоздатності філії, наявності тільки частини податкових прав та обов'язків юридичної особи у відокремленого підрозділу й неефективності застосування примусових забезпечувальних заходів і заходів майнової відповідальності до філії як платника податку.

З аналізу правового положення відокремлених підрозділів можемо зробити висновок про *недоцільність їх визначення як самостійних платників податків*. Потреба виконання податкових обов'язків, що виникають у результаті наявності об'єктів оподаткування у таких підрозділів, створює підстави для їх визнання уповноваженими особами щодо здійснення функцій платника податків, який є суб'єктом господарювання.

Для подолання окреслених проблем вважаємо за необхідне переглянути й виробити одностайний підхід до трактування однозначного нормативного поняття «платник податків» та його уточнення у правових конструкціях.

Список літератури: 1. Автоматизована система збирання, зберігання, захисту, обліку, пошуку та надання електронних копій судових рішень: Єдиний держ. реєстр судових рішень [Електрон. ресурс]: Режим доступу: <http://reyestr.court.gov.ua/>. 2. Відомості Верховної Ради України. 3. *Кучерявенко Н.П.* Налоговые процедуры: правовая природа и классификация. – К.: Правова єдність, 2009. – 495 с. 4. *Перелелиця М.О.* Правове регулювання статусу платників податків і зборів в Україні: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук / Нац. юрид. акад. України імені Ярослава Мудрого. – Х., 2002. – 19 с. 5. Податкові спори: виникнення, природа, засоби врегулювання. – К.: Юрінком Інтер, 2009. – 796 с. 6. Финансовое право Российской Федерации: Учеб. / Отв. ред. *Карасева М.В.* – М.: Юристъ, 2004. — 576 с.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

І. В. Фатхуддінова,

*зав. нотаріальної контори Печерського р-ну м. Києва,
здобувачка при кафедрі конституційного,
адміністративного та фінансового права
Київський національний університет імені Т. Шевченка*

ЧИ МОЖНА ДОГОВІР ВВАЖАТИ ДЖЕРЕЛОМ ФІНАНСОВОГО ПРАВА?

Уже майже 2 десятиліття в Україні формується якісно нова національна правова система, визначальним складником якої є система сучасних джерел фінансового права. За роки незалежності держави розвиваються й удосконалюються традиційні правові джерела – Конституція України, закони, нормативно-правові акти й запроваджуються нові, що викликають неоднозначні думки. До понятійного апарату фінансового права належать такі категорії, як «судовий прецедент» і «правовий договір». Висловимо деякі міркування щодо такої правової конструкції, як «правовий договір». Для цього зупинимось на тих видах договорів, які найчастіше

зустрічаються у 2-х провідних підгалузях фінансового права – бюджетному і податковому, де їм, судячи з предмета фінансового права і методу фінансово-правового регулювання, місця відведено обмаль.

Дійсно, предметом бюджетного права є відносини, що виникають у зв'язку зі встановленням бюджетної системи, формуванням, розподілом доходів і видатків усіх видів бюджетів, обговоренням і затвердженням законів (або рішень місцевих рад) про бюджети, їх виконання, звіти й контроль за виконанням. Усі ці відносини регулюються бюджетно-правовими нормами як складником фінансово-правових норм, що мають імперативний

характер, а суб'єкти цих відносин не мають права оперативної самостійності. Бюджетні кошти розподіляються фінансовими органами залежно від законів (або рішень місцевих органів) про відповідні бюджети на адресу розпорядників бюджетних коштів. Але настає стадія виконання бюджету, і розпорядники не в праві використати бюджетних коштів більше, ніж це затверджено в бюджеті. Водночас вони повинні використовувати їх за цільовим призначенням ощадливо й ефективно, що вони й роблять, укладаючи договори з іншими суб'єктами (постачальниками, виконавцями робіт тощо), які з бюджетом, з якого розпорядник одержав кошти, не мають зв'язку й не відповідають перед фінансовими органами. Іншими словами, ці відносини не є бюджетно-правовими, а договірними – цивільно-правовими або господарсько-правовими. Вони не є фінансово-правовими, і договір, укладений з розпорядником бюджетних коштів і господарюючим суб'єктом, теж не буде джерелом фінансового права.

Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» (ст. 8) установив, що відносини податкової застави й податкової поруки є податковими договорами. Але ж у податковій заставі і податковій поруці, як і в усіх податкових правовідносинах, виникає не цивільно-правове зобов'язання, що ґрунтується на договорі, а публічний обов'язок, що виникає зі ст. 67 Конституції України. Уже не поодинокі ті вчені, які намагаються пристосувати цивільно-правові відносини до публічних, щоб за допомогою давно усталених цивільно-правових конструкцій удосконалити публічні податкові правовідносини. Це прямо суперечить змісту ч. 2 ст. 1 Цивільного кодексу України: «До майнових відносин, заснованих на адміністративному або іншому владному підпорядкуванні однієї сторони другій стороні, а також до податкових, бюджетних відносин цивільне законодавство не застосовується, якщо інше не встановлене законом».

Список літератури: 1. *Еремін С.Г.* Договір в фінансовому праві: Дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.14. – М., 2008. – 184 с. 2. *Майданик Р.А.* Система права України: пошук оптимальної моделі. Академічні читання. – К., 2009. 3. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами і державними цільовими фондами: Закон України від 21.12.2001 р., № 2181-III // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – №10. – Ст. 44. 4. Цивільний кодекс України. – Харків: вид-ць СПД ФО Вапнярчук Н.М., 2005. – 464 с.

Надійшли до редакції 15.07.2010 р.

ТЕОРЕТИЧНІ ПИТАННЯ КЛАСИФІКАЦІЇ ПУБЛІЧНОЇ СКАРГИ

Права та свободи людини і громадянина сьогодні беззаперечно вважаються найвищою соціальною цінністю. Їх визнання і практична реалізація – основні критерії виміру демократичності держави. Конституцією України проголошується, що права і свободи людини, їх гарантії визначають зміст і спрямованість діяльності держави, а їх утвердження й забезпечення – головний обов'язок останньої [4]. У зв'язку із цим вагомим значенням набуває не лише позитивне, законодавче закріплення прав та свобод людини і громадянина, а й запровадження ефективних засобів їх правового захисту у випадку порушення. На законодавчому рівні втілення в життя таких правозахисних механізмів передбачається низкою положень Основного Закону країни, з-поміж яких особливо важливим виступає гарантія права кожному звернутися за захистом своїх прав та свобод з публічною скаргою до відповідних органів чи їх посадових (службових) осіб.

З різних позицій до вивчення проблеми розгляду звернень звертались у своїх роботах такі зарубіжні автори, як: Г. Бребан, Ж. Ведель, Е. Ланг, В. Менцель та ін. На жаль, доводиться констатувати, що в Україні проблемі звернення громадян до органів публічної адміністрації до недавнього часу не приділялося належної уваги. Окремі питання, що стосуються даної сфери, тією чи іншою мірою досліджували В.Б. Авер'янов, О.М. Бандурка, Ю.П. Битяк, І.П. Голосніченко, С.Т. Гончарук, Є.В. Додін, В.К. Колпаков, О.В. Кузьменко, А.О. Селіванов, В.С. Стефанюк, О.Ф. Фрицький, В.В. Цветков, В.І. Шишкін та ін. Як наслідок – практика розгляду звернень громадян (зокрема, скарг), не ґрунтуючись на достатніх науково-теоретичних напрацюваннях, залишається неефективною, проходить вкрай повільно й суперечливо, що тягне за собою подання скарг уже до вищих органів влади (посадових осіб) чи безпосередньо до суду.

Мета даної статті полягає в розмежуванні різних видів публічних скарг за найхарактернішими класифікаційними ознаками, що має важливе теоретико-наукове значення і глибокий практичний зміст.

Класифікація тих чи інших предметів або явищ відіграє свою роль не тільки як первинна обробка й упорядкування відповідного матеріалу. Поряд із систематизуючими завданнями, вона виконує й інші не менш складні функції: допомагає залучити в поле зору дослідника весь обсяг матеріалу, що підлягає впорядкуванню, охопити значну кількість досліджуваних об'єктів, а значить, запобігти односторонності їх наукової інтерпретації. А найголовніше – це те, що класифікація дає можливість під час визначення її критеріїв виявити нові риси, специфічність даних предметів і явищ [1, с.13].

Питання класифікації адміністративних скарг повинно займати провідне місце в теорії скарги, оскільки виокремлення їх особливостей і формування їх у певні групи дозволяє здійснити вичерпне правове регулювання зазначеного виду звернення, що сприятиме набуттю процесом реалізації публічної скарги властивостей діючого механізму захисту прав громадян і контролю за діяльністю публічної адміністрації.

Основним критерієм класифікації адміністративних скарг вважається галузевий, відповідно до якого відрізняють загальну і спеціальну скарги. На підставі цього підходу також і право скарги поділяють на загальне і спеціальне.

Іншим критерієм для розмежування адміністративних скарг і встановлення необхідних специфічних особливостей порядку їх розгляду може виступати характеристика суб'єктів звернення, а саме індивідуальний і колективний суб'єкт. Залежно від цієї кількісної характеристики суб'єктів виділяють скарги індивідуальні і колективні. Індивідуальні скарги – це звернення, що подаються одним громадянином і відбивають його інтереси. Колективні – це звернення двох або більше осіб, які звертаються в інтересах колективу. Уперше право колективної скарги було закріплено в Законі України «Про звернення громадян» [2; 1996. – № 47. – Ст. 256], проте подальшого якісного розвитку цей інститут поки не отримав. Цілком очевидно, що деякі питання розгляду колективних скарг повинні мати свою процедуру. До них, на нашу думку, потрібно віднести:

– право громадян бути присутніми при розгляді скарги й ознайомитися з підсумковими матеріалами перевірки. Для ко-

ПРОБЛЕМИ ЗАКОННОСТІ

лективних скарг треба нормативно визначити порядок і форму закріплення представництва громадян, які подали звернення, а також обов'язки представника скаржників довести до відома останніх інформацію щодо розгляду скарги;

– порядок процесуальної регламентації дій суб'єктів, які розглядають колективну скаргу, оскільки чинне законодавство не містить процесуальних норм щодо порядку й необхідності повідомлення всіх скаржників, від імені яких підписано звернення. Нормативно не врегульована й обов'язковість повідомлення представника колективу звернення про результати розгляду скарги.

Специфічної процесуальної регламентації потребують також інші питання розгляду колективної скарги, зокрема:

– бажання оскаржити рішення за скаргою не всіма суб'єктами, які зверталися зі скаргою;

– відшкодування моральної й матеріальної шкоди у встановленому законом порядку та ін.

Саме тому розмежування скарг на такі групи, як колективна й індивідуальна має насамперед вагомим практичне значення, пов'язане з подальшим нормативним регулюванням цього виду звернень.

Ще однією класифікаційною ознакою скарги є формат її пода-

чі, за якою можна виділити скарги письмові й усні. Усна скарга викладається громадянином і записується посадовою особою на особистому прийомі, письмова, надсилається поштою або передається громадянином до відповідного органу, установи особисто або через уповноважену ним особу, якщо ці повноваження оформлені згідно з вимогами чинного законодавства. Законодавець наділяє громадян правом вибору форми звернення, а відповідний орган (посадових осіб) зобов'язує прийняти скаргу.

Здавалося б, логічним є звернення з усною скаргою у випадках, коли питання, які порушуються у скарзі, є нескладними. Отже, вибір усних скарг сприяє скороченню строків їх розгляду й дозволяє оперативніше вирішувати поставлені питання. Однак на сьогоднішній день вона подається перш за все у випадку, коли письмова скарга не принесла ніяких результатів. Письмова форма, як правило, застосовується у випадках, якщо звернення потребує додаткового вивчення й перевірки, а також вимагає максимально точної фіксації й документального закріплення відомостей, що містяться в скарзі. Варто акцентувати увагу на тому, що законодавець не надає переваги жодній із форм, оскільки як усна, так письмова і скарги мають однакову юридичну силу.

Питання адміністративного, трудового, господарського, кримінального права

За формою надходження до публічного органу скарги можна поділити на такі: (а) відправлені поштою; (б) отримані на особистому прийомі; (в) передані через уповноважену особу; (г) направлені через органи влади; (д) отримані через засоби масової інформації; (е) які надійшли від інших органів, установ чи організацій.

З огляду на те, що чинне законодавство містить певні вимоги до оформлення скарг, їх поділяють на ті, які відповідають цим вимогам, та анонімні.

У зверненні громадянина у формі скарги вказуються прізвище, ім'я, по батькові, місце проживання, викладається суть порушеного питання, зауваження, пропозиції, заява чи скарга, прохання чи вимога. Письмове звернення повинно бути надруковано або написано від руки розбірливо й чітко, підписано заявником (заявниками) із зазначенням дати.

Окрім того, скарги, направлені в інтересах неповнолітніх і недієздатних осіб, подаються їх законними представниками. Скарга в інтересах громадянина може бути подана іншою особою, трудовим колективом або організацією, яка здійснює правозахисну діяльність і отримала від нього відповідні повноваження, оформлені згідно з чинним законодавством. Анонімним ви-

знається письмове звернення без зазначення місця проживання заявника (заявників), яке не підписане його автором (авторами), а також з якого неможливо встановити авторство.

Класифікуються скарги й за такою характерною ознакою, як кількість звернень, згідно з якою вони бувають первинні, повторні й дуплетні.

Повторні звернення, як правило, надходять до відповідного органу від тієї ж самої особи із того ж питання; у них: (1) оскаржується рішення, прийняте за попереднім зверненням; (2) повідомляється про несвоєчасне вирішення питання, що порушувалося в попередньому зверненні, якщо з часу надходження останнього минув установлений законодавством строк розгляду, а відповідь громадянину не надавалась; (3) порушені в першому зверненні питання не вирішені по суті або вирішені не в повному обсязі.

Якщо в поданій повторній скарзі поряд з питаннями, які вже розглядались, на які було надано вичерпну відповідь або за якими прийнято відповідне рішення, висувуються інші претензії, звернення не вважається повторним і розглядається у встановленому законодавством порядку.

Керівник публічного органу управління зобов'язаний досконало розібратися в причинах по-

вторно поданої громадянином скарги. Якщо звернення виконано з порушенням установленого порядку розгляду, до посадових осіб, які допустили порушення прав громадянина, вживаються відповідні заходи реагування.

Треба акцентувати увагу на тому факті, що на даний час законодавець наголошує, що невирішення порушених у скарзі обґрунтованих питань, які належать до компетенції публічного органу, посадової чи службової особи, що призвело до повторного звернення чи звернення до органу вищого рівня, має глибоко аналізуватись і в разі виявлення ознак тяганини, формалізму й бюрократизму мати наслідком невідворотне притягнення винних у цьому осіб до встановленої законом відповідальності.

Дублетні скарги – це письмові звернення одного й того ж громадянина (громадян) з одного й того самого питання, надіслані різним адресатам і направлені ними за належністю на розгляд до публічного органу управління. У таких скаргах: (1) оскаржується рішення, прийняте за попереднім зверненням, що надійшло до публічного органу управління; (2) повідомляється про несвоєчасний розгляд попереднього звернення, якщо з часу надходження останнього минув

установлений законодавством строк розгляду й відповідь громадянину не надавалась; (3) не вирішено по суті або вирішено не в повному обсязі питання, порушене в першому зверненні; (4) звертається увага на інші недоліки, допущені при вирішенні питання, порушеного в попередньому зверненні; (5) звернення від одного й того ж самого громадянина з одного й того самого питання, якщо перше вирішено по суті.

Скарги можуть також класифікуватися за категоріями авторів звернень, а саме: інвалід Великої Вітчизняної війни; учасник війни; дитина війни; інвалід війни; учасник бойових дій; ветеран праці; інвалід I, II або III групи; дитина-інвалід; одинока мати; мати-героїня; багатодітна сім'я; особа, яка потерпіла від Чорнобильської катастрофи; учасник ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС; Герой України; Герой Радянського Союзу; Герой Соціалістичної Праці; інші категорії.

За результатами розгляду скарг їх поділяють на наступні: а) вирішено позитивно; б) відмовлено в її задоволенні; в) дано роз'яснення; г) скарга, повернута авторові відповідно до статей 5 і 7 Закону України «Про звернення громадян»; д) звернення, що пересилається за належністю відповідно до ст. 7

названого Закону; е) скарга, що не підлягає розгляду згідно зі статтями 8 і 17 цього ж Закону.

Як специфічний вид звернення, спрямований на усунення порушень прав та законних інтересів громадян, скарга має розгалужену систему суб'єктів, які наділені правом оскарження дій (бездіяльності) рішень публічних органів. У першу чергу суб'єктом права на скаргу є громадянин України. За ст. 55 Конституції зазначеного Закону й Кодексу адміністративного судочинства України [2; 2005. – № 35 – 36, 37. – Ст. 446], громадянами можуть бути оскаржені рішення, дії чи бездіяльність будь-якого органу публічної влади у сфері публічного управління, підприємства, установи, організації, їх посадових чи службових осіб, об'єднання громадян чи іншої юридичної особи або до вищих у порядку підлеглості органів чи їх посадовців, або до суду, за винятком актів, перевірку конституційності яких віднесено до повноважень Конституційного Суду України, або щодо яких передбачено інший порядок судового оскарження.

Згідно зі ст. 26 Основного Закону іноземці й особи без громадянства, які перебувають в Україні на законних підставах (іммігранти, особи, які в ній працюють або прибули на її територію в установленому порядку

на певний час, та ін.), мають таке ж саме право на подання скарг, як і громадяни країни, якщо інше не передбачено міжнародними договорами, учасницею яких вона є.

У той же час необхідно зауважити, що, перебуваючи нелегально на території України, мігранти також повинні мати можливість на реалізацію права на оскарження. І хоча у згаданому Законі про це не йдеться, мігранти, які за рішеннями адміністративного суду повинні бути видворені з України, мають право на апеляційне й касаційне оскарження рішень суду. Останнє зупиняє виконання рішення про видворення, крім випадків, коли необхідність цього зумовлена інтересами забезпечення безпеки України чи охорони громадського порядку [2; 2001. – № 13. – Ст. 66].

На підставі вищевикладеного вважаємо за необхідне запропонувати доповнення до ст. 1 Закону України «Про звернення громадян» наступного змісту: «інші фізичні та юридичні особи мають таке ж право на подання звернення, як і громадяни України».

Скаргу на захист прав та свобод людини і громадянина може бути подано представником громадської організації, трудового колективу, уповноваженим ними органом, який діє на підставі закону чи установчих документів.

Предметом оскарження можуть бути як колегіальні, так і одноособові рішення, дії чи бездіяльність суб'єктів оскарження, акти як нормативного, так і індивідуального характеру, у зв'язку з якими громадянин вважає, що:

– порушено або порушуються його права і свободи;

– створено або створюються перешкоди для реалізації ним своїх конституційних прав чи свобод або вжиті заходи щодо їх здійснення є недостатніми;

– на нього покладено обов'язки, не передбачені законодавством, або передбачені, але без урахування конкретних обставин, за яких вони мають покладатися, або вони покладені не уповноваженими на це особою чи органом;

– його притягнуто до відповідальності, не передбаченої законом, або до нього застосовано стягнення за браком передбачених законом підстав чи неправомочною службовою особою (органом) тощо.

Треба зауважити, що громадянин може на свій розсуд звернутися зі скаргою до суду безпосередньо або після оскарження рішення, дії чи бездіяльності суб'єктів оскарження до вищих у порядку підлеглості органів або службових осіб.

За ст. 55 Конституції України правила щодо подачі скарги на дії чи рішення суб'єкта оскар-

ження вищому в порядку підлеглості органу або посадовій особі не позбавляють громадянина права звернутися безпосередньо до суду.

Водночас потрібно акцентувати увагу, на тому що суб'єктами права на скаргу можуть бути посадові особи, іноді публічні органи управління у випадках, коли вони захищають суб'єктивні права й законні інтереси держави та громадян. Наприклад, до спорів адміністративної юрисдикції належать спори за адміністративним позовом суб'єкта владних повноважень. Зокрема, відповідно до п. 3 ч. 4 ст. 50 КАС України та ч. 5 ст. 32 Закону України «Про правовий статус іноземців та осіб без громадянства» [2; 1994. – № 23. – Ст. 61] органи внутрішніх справ, органи охорони державного кордону, Служба безпеки України можуть звернутися до адміністративного суду з позовом про примусове видворення з України іноземця або особи без громадянства. При цьому слід враховувати, що примусове видворення не може застосовуватися до особи, якій надано статус біженця або яка очікує надання їй останнього до закінчення цієї процедури. Крім того, п. 5 ч. 4 ст. 50 КАС України передбачає, що у випадках, передбачених законом, суб'єкти владних повноважень можуть подавати адміністративні позови

й іншого виду. Зокрема, за приписами ч. 5 ст. 32 згаданого Закону органи внутрішніх справ, органи охорони державного кордону або Служба безпеки України можуть звернутись до суду з позовом про затримання іноземця або особи без громадянства.

Отже, за суб'єктом подання скарги, досліджувані звернення поділяються на скарги, що подаються: а) громадянами України; б) іноземцями й особами без громадянства; в) колективними суб'єктами; г) посадовими особами або публічними органами у випадках, коли вони захищають суб'єктивні права й законні інтереси громадян.

Класифікація авторів скарг за соціальним станом: пенсіонер; робітник; селянин; працівник бюджетної сфери; державний службовець; військовослужбовець; підприємець; безробітний; учень, студент; служитель релігійної організації; особа, яка позбавлена волі; особа, воля якої обмежена; та ін.

Скарги можливо виокремити також за адресатом: (а) які надсилаються до публічної адміністрації і (б) які надсилаються до адміністративного суду.

Як уже зазначалося, скарга на дії чи рішення публічного органу, підприємства, установи, організації, об'єднання громадян, засобів масової інформації або посадової особи подається

в порядку підлеглих вищому органу чи посадовій особі, що не позбавляє громадянина права звернутися до суду згідно з чинним законодавством, а за відсутності такого органу або незгоди особи з прийнятим за скаргою рішенням – безпосередньо до суду.

Відзначимо, що скарги, подані до адміністративного суду, розглядаються на засадах змагальності сторін; позивач має можливість надавати суду докази, що служать аргументами в переконанні останнього у власній правоті. Кожна особа, яка звернулася за судовим захистом, розпоряджається існуючими доказами на свій розсуд. Таким правом користуються й особи, в інтересах яких подано адміністративний позов, за винятком тих, які не мають адміністративної процесуальної дієздатності. Суд вживає передбачені законом заходи, необхідні для з'ясування всіх обставин у справі, в тому числі й щодо виявлення й витребування доказів з власної ініціативи. Він повинен запропонувати особам, які беруть участь у справі, подати докази або з власної ініціативи витребувати ті з них, яких, на думку суду, не вистачає.

Публічні скарги можна класифікувати за формою: це адміністративна скарга й позовна заява. Як скарга, так і адміні-

стративний позов – це специфічні форми звернення фізичних і юридичних осіб, через які вони висловлюють своє невдоволення діями або бездіяльністю чи рішеннями публічних органів управління або їх посадовців. Адміністративний позов (позовна заява) багато в чому схожий з адміністративною скаргою, але ця подібність є лише зовнішньою. В адміністративній скарзі позовний елемент міститься, так би мовити в недорозвиненій формі. Її подання не робить громадянина стороною, не зумовлює його особистої участі в адміністративному процесі. Скаржник, як справедливо зазначав М.Д. Загряцков, не має ознаки сторони в спорі про право, а залишається особою, яка просить [3, с. 81-86]. Така позиція у правових відносинах приймає характер вертикалі. Громадянин чекає рішення «зверху» по своїй скарзі. У той же час подання позову до адміністративного суду тягне за собою виникнення відповідних управлінських відносин: вони є правоохоронними й одночасно горизонтальними; в них суб'єкти (громадянин – позивач і посадова особа – відповідач) протистоять один одному як рівні сторони. Позивач не очікує «милості згори», а отримує рішення незалежного й об'єктивного органу. Фізична чи юридична особа,

незадоволена діями (бездіяльністю) або рішеннями публічної адміністрації, бере особисту участь у процесі як сторона. Адміністративний позов це право громадянина на судовий захист у випадках порушення його суб'єктивного права в царині публічного управління.

Підсумовуючи викладене вище, можемо констатувати, що право на оскарження – одне з конституційних прав громадян України, спрямоване на реалізацію особою своїх соціально-економічних, політичних та особистих прав і законних інтересів, а також поновлення прав порушених. Класифікація різних видів публічних скарг, за допомогою яких реалізується вищевказане право, має важливе теоретико-наукове значення і глибокий практичний зміст, що сприяє передусім, удосконаленню законодавства у сфері звернень громадян.

Відповідальність органів публічної адміністрації (їх посадовців і службовців) за несвоєчасний або неякісний розгляд звернень громадян – могутній інструмент стимулювання їх ініціативної й ефективної діяльності: адже практика показує, що значна кількість скарг, що надходять до органів влади, пов'язана з безвідповідальним, формальним розглядом первинних звернень.

Питання адміністративного, трудового, господарського, кримінального права

Список літератури: 1. Алексеев С. С. Правовые средства: постановка проблемы, понятие, классификация / Сов. гос - во и право. – 1978. – № 9. – С. 12 - 19. 2. Відомості Верховної Ради України. 3. Загряцков М. Д. Право жалобы. // Право и жизнь. – 1923. – № 9 – С. 81 - 86. 4. Конституція України (зі змін., внес. згідно із Законом України № 2222 - IV від 8 грудня 2004 р.) – К. : Велес, 2008. – 48 с.

ТЕОРЕТИЧНІ ПИТАННЯ КЛАСИФІКАЦІЇ ПУБЛІЧНОЇ СКАРГИ **Середа В.В.**

Данная статья посвящена публичной жалобе и ее видам. Акцентируется внимание, что классификационных групп этого вида обращений граждан в существующем правовом поле очень много. Автор предлагает собственную классификационную систему. Особое внимание уделено сути административной жалобы и искового заявления.

Ключевые слова: классификация, исковое заявление, жалоба, жалобщик, группы, видовые особенности.

THEORETICAL ISSUES OF CLASSIFICATION OF PUBLIC COMPLAINT **Sereda V.V.**

This article is devoted to public complaint and its types. It is noted that there are many such classification groups of citizens in the existing legal framework. The author proposes his own classification system. Particular attention is devoted to the content of the administrative complaint and claim.

Key words: classification, claim, complaint, person lodging complaint, groups, specific features.

Надійшла до редакції 09.07.2010 р.

УДК 342.924

О.І. Прищеп, здобувач
при кафедрі адміністративного права
Національна юридична академія України
імені Ярослава Мудрого, м. Харків

СТАДІЇ ПРОВАДЖЕННЯ З ПРИЙНЯТТЯ **ПРАВОВИХ АКТИВ ОРГАНАМИ ВИКОНАВЧОЇ ВЛАДИ**

У юридичній літературі нормативний процес розглядається як явище, що становить собою відповідну чергу стадій (фаз). Проблеми стадійності виступають в основному предметом досліджень фахівців традиційних процесуальних наук, у яких стадії визначаються як сукуп-

ність процесуальних дій або відносин, об'єднаних найближчою процесуальною метою.

Дослідження стадій адміністративного процесу, особливо такої його складової частини, як провадження з видання правових актів, має отримати новий поштовх у реаліях сьогодення.

Адже в Україні склалася ситуація, за якої вповноваженні органи держави та їх посадові особи здійснюють правове регулювання суспільних відносин, приймаючи величезну чисельність нормативно-правових актів за умови браку відповідного процесуального законодавчого акта, який урегулював би цю процедуру. За таких умов суб'єкти нормотворення змушені самостійно встановлювати для себе процедури видання правових документів, що, на нашу думку, аж ніяк не сприяє подальшому зміцненню режиму законності в державі.

Поглиблений аналіз стадій нормотворчого процесу, покладений в основу наукового обґрунтованої моделі провадження з видання правових актів, повинен передувати розробці законодавчого акта, який закріпив би на рівні закону чітку, виважену, ефективну і спільну для всієї системи органів виконавчої влади процедуру опрацювання і прийняття актів державного управління. Указаний нормативний документ має не лише закріпити певні вимоги, які пред'являються до актів державного управління і які є обов'язковими для їх підготовки й затвердження, а й якомога докладніше впорядкувати всі етапи цих стадій, наповнивши їх конкретним змістом.

Зазначимо, що дослідженнями стадій нормотворчого процесу в різні часи займалися такі вчені як І.В. Бенедик, В.В. Богуцький, Р.Ф. Васильєв, Н.І. Глазунова, В.Г. Крупін, О.В. Міцкевич, Ю.О. Тихоміров, О.І. Ющик та ін. Однак до цього часу проблема вироблення єдиної моделі провадження з видання правових актів органами виконавчої влади залишається дискусійною. З огляду на це завданням даної статті є аналіз існуючих наукових підходів до виділення стадій нормотворчого процесу і формулювання на його підставі авторської позиції щодо вказаної проблеми.

У найбільш узагальненому вигляді стадія, як самостійний елемент юридичного процесу, становить частину визначеної в часі структури, що складається з об'єктивної логічної послідовності здійснення відповідного числа дій з прийняття процесуального акта допоміжного або основного призначення. Вона виступає визначеною в часі формою, наповненою певним функціональним змістом, тобто містить ті вимоги, що пред'являються до учасників процесу та їх дій з метою досягнення останніми матеріально-правового результату, передбаченого правовою нормою [3, с. 28, 29].

Процесуальні стадії можна визначити і як елемент процесуальної форми, який характеризує динамічну часову сторону юридичного процесу і який визначає початковий, проміжний і кінцевий етапи розгляду юридичної справи [9, с. 115].

Варто чітко уявляти критерії розмежування цих стадій, відрізнити їх від процесуальних дій, що наповнюють зміст останніх. Стадія нормотворчого процесу може бути визнана автономною за умови додержання низки умов:

1) поряд із загальними завданнями, що властиві будь-якому процесуальному провадженню в цілому, кожна окрема стадія повинна характеризуватися своїми, особистими завданнями, які відрізняються від призначення інших стадій. Невиконання таких завдань перешкоджає подальшому нормальному провадженню процесу;

2) необхідно, щоб стадія в даному процесі була неминучою, об'єктивно обумовленою;

3) положення й повноваження суб'єктів на кожній самостійній стадії має відрізнитися від положень та повноважень суб'єктного складу інших стадій;

4) кожна наступна стадія є контрольною стосовно попередньої;

5) кожна самостійна стадія повинна становити собою сукупність процесуальних дій і від-

носин, установлених законом, завершуватися прийняттям певного рішення й закріплюватись у відповідному правовому акті;

6) на окремих стадіях провадження діють різні режимні характеристики: принципи діяльності, процесуальні гарантії тощо [5, с. 75].

У науковій правовій літературі існують різноманітні погляди на те, які стадії нормотворчого процесу слід виділяти. Так, Ю.О. Тихомиров виділив 9 стадій:

— вивчення, аналіз суспільних явищ і процесів, виявлення потреби у їх правовій регламентації;

— визначення органів і суб'єктів, правомочних прийняти правові рішення, й виду необхідного акта;

— прийняття рішення про підготовку правового акта;

— розробка концепції, ідеї й аналізу майбутнього акта;

— підготовка проекту правового акта розробниками, робочою групою, органом;

— попереднє вивчення його проекту;

— суспільне обговорення проекту;

— офіційний його розгляд відповідним органом з додержанням необхідних процедур;

— прийняття правового акта, його оформлення, підписання, видання й набрання чинності [7, с. 161, 162].

Дещо інший підхід до цього питання полягає у виокремленні 3-х стадій нормотворчого процесу:

- підготовки акта;
- прийняття рішення;
- доведення затвердженого акта до відома виконавців і заінтересованих осіб [2, с. 167, 168]. Аналогічні стадії прийняття правових актів управління вирізняють і представники київської правової науки [1, с. 287, 288]. На їх думку, кожна з них включає до свого складу декілька процедур.

Так, стадія підготовки акта складається з процедури: (а) правової ініціативи, що передбачає прийняття акта у разі, якщо є необхідні юридичні й фактичні підстави і якщо у ньому є об'єктивна потреба; (б) аналізу ситуації й варіантів правового впливу, який передбачає з'ясування фактичного стану справ і можливих варіантів вирішення питання, що виникли; (в) підготовки проекту правового акта, тобто складання його тексту відповідно до вимог оформлення такого документа.

Стадія прийняття рішення включає такі процедури: (а) можливе обговорення і обов'язкове голосування в колегіальних органах; (б) внесення змін до проекту (в разі потреби); (в) оформлення рі-

шення, що має на увазі остаточне редагування проекту акта, його підписання і присвоєння йому порядкового номера.

І остання стадія – доведення акта до відома виконавців і заінтересованих осіб – може включати наступні дії: (а) персональне ознайомлення із цим документом; (б) опублікування акта в засобах масової інформації, у спеціальних виданнях; (в) окремі неофіційні засоби його оприлюднення (наприклад, вивішування текстів таких документів у громадських місцях).

Третій підхід виявляється у виділенні 5-ти стадій нормотворчого процесу: а) встановлення необхідності видання правового акта; б) підготовка проекту; в) внесення його проекту на розгляд компетентного органу управління; г) обговорення проекту і прийняття рішення по ньому; д) оприлюднення прийнятого акта [4, с. 359].

Не простежується єдиної точки зору щодо кількості стадій нормотворчого процесу і серед суб'єктів, які виступають з ініціативою його законодавчого врегулювання. Так, згідно з проектом Закону України «Про нормативно-правові акти», запропонованого народним депутатом Р.М. Зваричем, треба вирізняти такі стадії:

- планування нормотворчої діяльності;

— нормотворчої ініціативи й підготовки проекту нормативно-правового акта;

— його експертизи;

— внесення проекту нормативно-правового акта суб'єктові нормотворення;

— його розгляд;

— прийняття (видання) нормативно-правового акта;

— набрання ним чинності;

— введення нормативно-правового акта в дію.

Інша позиція була викладена в проекті Закону України «Про нормативно-правові акти», запропонованого народним депутатом В.М. Стретовичем. Вона полягає в тому, що нормотворчий процес складається з 5-ти стадій, а саме:

— нормотворчої ініціативи й підготовки проекту нормативного акта;

— внесення його суб'єктові нормотворення;

— розгляду й обговорення проекту нормативного акта;

— його прийняття;

— введення нормативного акта в дію.

Не вдаючись до детального аналізу вищеназваних підходів до класифікації стадій нормотворчого процесу, вважаємо за необхідне підкреслити, що визначити єдину модель стадій провадження з прийняття нормативно-правових актів, на наше переконання, майже не-

можливо. Це зумовлено, з одного боку, різноманітністю останніх, які приймаються різними компетентними суб'єктами, а з другого — їх поділом на законодавчі й підзаконні правові акти. Тим більш не можна застосовувати однакову процедуру щодо прийняття нормативних актів і актів індивідуального характеру. Тому, говорячи про стадійність провадження з видання правових актів, потрібно зазначити, що існують загальні стадії, що характеризують відповідне провадження, але їх перелік і змістовне наповнення може змінюватися залежно від того, який акт і яким суб'єктом він приймається в конкретному випадку.

Така позиція, з нашого погляду, підтверджується нормами чинного законодавства України. Наприклад, аналіз Інструкції про порядок підготовки, видання, подання на державну реєстрацію та систематизацію нормативно-правових актів Фонду державного майна України, затвердженої наказом цього Фонду 14 лютого 2004 р., № 300 [6], дозволяє виокремити наступні стадії нормотворчої діяльності останнього:

— встановлення необхідності видання правового акта;

— підготовка його проекту;

— його погодження;

— прийняття правового акта;

— його державна реєстрація й оприлюднення.

Зауважимо, що стадія державної реєстрації й оприлюднення прийнятого акта в даному випадку є факультативною, оскільки відповідно до Указу Президента України “Про державну реєстрацію нормативно-правових актів міністерств та інших органів виконавчої влади” від 3 жовтня 1992 р., № 493 [8; 1992. – № 42-43] обов’язковій державній реєстрації в Міністерстві юстиції підлягають лише нормативно-правові акти Фонду державного майна України. Що стосується оприлюднення останніх, то відповідно до Указів президента України від 27 червня 1996 р., № 468 «Про Єдиний державний реєстр нормативних актів» [8; 1996. – № 122 – 123] та від 13 грудня 1996 р., № 1207 «Про опублікування актів законодавства України в інформаційному бюлетені «Офіційний вісник України» [8; 1996. – № 238 – 239], нормативно-правові акти цього Фонду повинні включатися до Державного реєстру й підлягати опублікуванню в «Офіційному віснику України». Ця вимога не стосується актів, що мають індивідуальний характер.

Аналіз чинного законодавства, що регламентує порядок прийняття правових актів Кабінетом Міністрів України, дозволяє вирізнити наступні стадії його нормотворення:

— планування нормотворчої діяльності. Про наявність цієї стадії свідчать відповідні програми діяльності Кабінету Міністрів України, які, між іншим, передбачають прийняття правових актів з тих чи інших питань. Прикладом цього може служити програма «Назустріч людям» від 4 лютого 2005 р. [8; 2005. – № 6. – Ст. 348], відповідно до якої передбачено: (а) впровадження системи корпоративного управління, що відповідатимуть стандартам ЄС, у тому числі шляхом прийняття й реалізації відповідних законодавчих і нормативних актів; (б) ініціювання внесення до законодавчих актів змін з метою скорочення терміну строкової військової служби в Збройних Силах України до 12 місяців, а для юнаків з вищою освітою – до 9-ти місяців і поступового їх переходу на контрактну систему формування;

— нормотворчої ініціативи й підготовки проекту нормативно-правового акта, що регулюються ст. 54 Закону «Про Кабінет Міністрів України» [10; 2007. – № 6. – Ст. 207], главами 2 і 5 розд. 6 «Регламенту Кабінету Міністрів України», затвердженого постановою Кабінету Міністрів від 18 липня 2007 р., № 950 [10; 2007. – № 54. – Ст. 2180];

— погодження необхідного проекту правового акта (гл. 3 розд. 6 Регламенту);

— правові експертизи проекту нормативно-правового акта (гл. 4 розд. 6 Регламенту);

— опрацювання проектів актів Кабінету Міністрів України у його Секретаріаті (гл. 6 розд. 6 Регламенту);

— розгляду і прийняття проектів актів Кабінету Міністрів України (ст. 55 Закону, гл. 7 розд. 6 Регламенту);

— державної реєстрації й оприлюднення прийнятого акта (ст. 56 Закону).

Дослідивши наукові роботи, присвячені питанням нормотворчого процесу, провівши аналіз існуючої практики прийняття органами виконавчої влади правових актів управління, а також положень, закріплених у підзаконних актах, що регулюють нормотворчу діяльність цих органів, можна дійти висновку, що основними стадіями провадження з видання таких документів, спільними для будь-яких актів, а також для суб'єктів, які їх опрацьовують і оприлюднюють їх, є:

- (1) стадія підготовки акта;
- (2) стадія прийняття рішення;
- (3) стадія доведення правового акта до відома виконавців та заінтересованих осіб.

Як вбачається, закріплення на законодавчому рівні лише 3-х указаних стадій як складників провадження з видання нормативно-правових актів призведе до невиправданого звуження як

предмета правового регулювання, так і наукових досліджень цього важливого правового явища. Вважаємо за доцільне все ж таки не обмежуватися встановленням якоїсь єдиної класифікації стадій даного провадження, а з урахуванням багатоплановості нормотворчої діяльності визначити необхідний їх перелік і змістовне наповнення для кожного суб'єкта нормотворчості з огляду на ті види правових актів, які він видає. Така позиція поряд з низкою інших аргументів указує на нагальну потребу опрацювання й прийняття не лише Закону України «Про нормативно-правові акти», а й Кодексу нормотворчих процедур (варіанти: Кодексу нормотворчого процесу, Нормотворчого кодексу, Кодексу процедур з прийняття правових актів), який не тільки визначив би систему цих правових документів, загальні принципи та правила їх розробки й видання, а й закріпив процедури (окремі провадження), що відбиватимуть специфіку діяльності з прийняття окремими суб'єктами нормотворчого процесу правових актів нормативного й індивідуального характеру.

Підсумовуючи викладене, можемо констатувати:

— сьогодні питання процедури видання правових актів органами виконавчої влади ускладнено, з одного боку, тим,

що чинне законодавство не містить відповідного законодавчого акта, який регламентував би хоча б основні положення (процедури) правотворчого процесу, загальні для всієї системи органів виконавчої влади, а з другого – тим, що саме останні доволі часто самостійно встановлюють для себе правила (нерідко недосконалі) підготовки і прийняття правових актів управління;

– визначити єдину модель стадій провадження з прийняття правових актів майже неможливо, тому, говорячи про стадійність нормотворчого процесу, необхідно зазначити, що існують певні, загальні стадії, які характеризують відповідне провадження, а їх перелік і змістове

наповнення може змінюватися залежно від того, який акт і яким суб'єктом приймається останній в конкретному випадку;

– з метою вдосконалення регламентації нормотворчого процесу в Україні потрібно розробити і прийняти Кодекс нормотворчих процедур, який не тільки визначив би систему державних правових актів, загальні принципи та правила їх опрацювання й видання, а й закріпив би процедури (окремі провадження), що відбиватимуть специфіку нормотворчої діяльності тобто прийняття актів як нормативного, так і індивідуального характеру окремими суб'єктами нормотворчого процесу.

Список літератури: 1. Адміністративне право України: Акад. Курс: У 2-х т. – Т. 1: Заг. ч. / Голова ред. кол. В.Б. Авер'янов. – К.: Юридична думка, 2004. – 591 с. 2. Бахрах Д.Н. Административное право: Учеб. - М.: Изд-во БЕК, 1997. – 218 с. 3. Бенедик И.В. Понятие и соотношение логических и функциональных стадий в юридическом процессе // Процессуальные вопросы повышения эффективности правового регулирования социалистических общественных отношений. – Ярославль: Изд-во Яросл. ун-та., 1981. – С. 28, 29. 4. Глазунова Н.И. Государственное (административное) управление: Учеб. - М.: ТК Веллби; Изд-во «Проспект», 2006. – 359 с. 5. Крупин В.Г. К вопросу о стадиях избирательного процесса // Актуальные проблемы юридического процесса в общенародном государстве. – Ярославль: Изд-во Яросл. ун-та, 1979. – С. 72-80. 6. Ліга: Закон: комп'ютер. – прав. система / Всеукр. мережа розповсюдження прав. інф. - [Електрон. прогр.]. – Версія 7.9.1. – К., 2007. 7. Общая теория государства и права: Акад. курс: В 2-х т. – Т 2: Теория права/ Под. ред. М.Н. Марченко. – М.: Зерцало, 1998. – 640 с. 8. Офіційний вісник України. 9. Русско-украинский словарь терминов по теории государства и права: Учеб. пособ. / Рук. авт. кол. Панов Н.И. – Харьков: Укр.держ. юрид. Акад, 1993. – 165 с. 10. Урядовий кур'єр.

СТАДИИ ПРОИЗВОДСТВА ПО ПРИНЯТИЮ ПРАВОВЫХ АКТОВ ОРГАНАМИ ИСПОЛНИТЕЛЬНОЙ ВЛАСТИ Прищеп О. И.

Исследуется проблематика стадийности нормотворческого процесса. Сегодня вопросы процедур принятия правовых актов органами исполнительной власти приобретает актуальность в связи с необходимостью их детальной разработки и закрепления на законодательном уровне. Предлагается принять Кодекс нормотворческих процедур основные задачи которого – определение системы правовых актов, общих принципов и правил их разработки и

Питання адміністративного, трудового, господарського, кримінального права

издания, закрепление процедур (отдельных производств), отражающих специфику нормотворческой деятельности, т.е. принятие актов как нормативного так и индивидуального характера субъектами нормотворческого процесса.

Ключевые слова: административный процесс, нормотворчество, стадия, процедура.

THE STAGES OF ADOPTION OF LEGAL ACTS BY THE BODIES OF THE EXECUTIVE POWER Pryshchepa O.I.

The problems of stages of the rulemaking process have been researched in the article. Nowadays the questions of the procedures of acceptance of legal acts by the bodies of the executive power are actual in connection with the necessity of their detailed development and fixing on the legislative level. It is proposed in the article to enact the Code of the rulemaking procedures, the main task of which is the definition of the system of legal acts, common principles and rules of their processing and issue, fixing of procedures (certain implementations), that reflect the specific features of the rulemaking activity that is enactment of acts of rulemaking as well as personalized nature by separate subjects of the rulemaking process.

Key words: administrative process, rulemaking implementation, processing, stage, procedure.

Надійшла до редакції 31.05.2010 р.

УДК 349.22 : 331.108.6

Н.М. Вапнярчук,
молодший науковий співробітник
Національна академія правових наук України,
м. Харків

СУТНІСТЬ ТА ОСОБЛИВОСТІ СТАДІЙ ДИСЦИПЛІНАРНОГО ПРОВАДЖЕННЯ ЩОДО ДЕРЖАВНИХ СЛУЖБОВЦІВ

Важливою проблемою на сьогодні є належне законодавче врегулювання провадження у справах про дисциплінарні проступки державних службовців, оскільки бракує єдиного законодавчого акта, який регламентував би це питання. Правова регламентація дисциплінарного провадження зараз здійснюється на підставі Кодексу законів про працю України, правил внутрішнього трудового розпорядку,

дисциплінарних статутів та інших численних підзаконних актів (постанов, правил, наказів).

Дисциплінарне провадження розвивається, відбувається і триває в просторі й часі. Його перебіг фіксується документально, а виконання процесуальних юридично значимих дій об'єднується в окремі стадії.

Мета даної статті – проаналізувати й виокремити основні стадії дисциплінарного про-

вадження. Цій проблематиці приділяли увагу такі вчені, як О.А. Абрамова, Ю.П. Битяк, М.І. Іншин, Н.М. Неумивайченко, І.О. Картузова, О.В. Лавриненко, П.Д. Пилипенко, В.Г. Самойлов, О.М. Ярошенко та ін. Однак указані правознавці описували лише загальні риси цієї процедури, не вдаючись до більш детального його вивчення.

Як і будь-яким процесуальним формам, дисциплінарному провадженню притаманна стадійність розвитку. Справа про дисциплінарний проступок – від свого виникнення до виконання, а у відповідних випадках припинення – проходить декілька стадій, кожна з яких має своє призначення: окреслює коло учасників стадії дисциплінарного провадження, зміст їх прав та обов'язків.

Процесуальна стадія – це динамічна, відносно замкнута сукупність закріплених чинним законодавством способів, прийомів і форм, що виражають неухильне виконання процедурно-процесуальних вимог, які забезпечують послідовність здійснення конкретних дій, спрямованих на досягнення кінцевого процесуального результату [7, с. 403]. Д.М. Бахрах розуміє під цією стадією відносно самостійну частину послідовно вчинюваних процесуальних дій, яка поряд із загальними завданнями має

властиві тільки їй мету й особливості, що стосуються учасників процесу, їх прав та обов'язків, строків виконання процесуальних дій і характеру оформлюваних процесуальних документів [4, с. 326].

Правозастосовний процес у загальній теорії права не є простою дією. Він становить собою складний процес, який охоплює низку логічно послідовних стадій: (1) дослідження фактичних обставин справи (речові докази, документи, показання свідків та ін.); (2) вибір норми права; (3) перевірка дійсності тексту цієї норми (її аналіз з точки зору її законності, дії в часі, просторі й за колом осіб); (4) аналіз змісту норми права (тлумачення); (5) винесення рішення компетентним органом; (6) доведення змісту рішення до відома заінтересованих осіб та організацій [11, с. 468-472].

Виокремлення цих стадій у юридичному процесі ґрунтується, головним чином на логічній послідовності вчинення певних операцій при застосуванні норм права у відповідній формі, і що давно є об'єктом уваги вчених-юристів, які з різних позицій досліджують стадії застосування права: їх поняття, послідовність, кількість, особливості, зумовлені відмінностями між галузями права.

Учасники дисциплінарного провадження також здійснюють послідовні, пов'язані між собою

процесуальні дії з реалізації взаємних прав та обов'язків в інтересах досягнення поставлених перед цією процедурою завдань. Як бачимо, дисциплінарне провадження теж проходить низку послідовних і тісно взаємопов'язаних стадій. Так, на думку О.А. Абрамової, дисциплінарний процес складається з наступних стадій: (а) виявлення дисциплінарного правопорушення й підготовка справи до розгляду; (б) її розгляду і накладення дисциплінарного стягнення; (в) виконання останнього; (г) оскарження стягнення в установленому законом порядку і припинення дисциплінарного процесу [1, с. 138].

Процес реалізації дисциплінарної відповідальності, як переконує Г.В. Атаманчук, включає такі стадії дисциплінарного провадження: а) порушення провадження за фактом правопорушення; б) розгляд дисциплінарної справи; в) прийняття рішення по справі та його виконання; г) оскарження (в разі необхідності) цього рішення [3, с. 309].

Автори наукової праці «Державна дисципліна і відповідальність» обстоюють думку, що дисциплінарне провадження складається з наступних стадій: 1) дисциплінарне розслідування; 2) розгляд справ про дисциплінарні проступки; 3) оскарження й опротестування рішень

по дисциплінарних справах; 4) виконання рішень про застосування заходів дисциплінарного впливу [6, с. 152].

В.Г. Самойлов висловлює міркування, що дисциплінарне провадження може охоплювати: (1) порушення й розслідування роботодавцем дисциплінарної справи; (2) винесення роботодавцем рішення про необхідність притягнення працівника до дисциплінарної відповідальності й вибір заходу, що підлягає застосуванню; (3) попереднє узгодження з компетентним органом обраного роботодавцем заходу відповідальності, якщо це передбачено законодавством; (4) видання наказу (розпорядження) про притягнення працівника до дисциплінарної відповідальності й застосування дисциплінарного стягнення [10, с. 136]. На думку вченого, існують 3 обов'язкові стадії дисциплінарного провадження й одна необов'язкова – попереднє узгодження обраного роботодавцем заходу відповідальності з компетентним органом. Вважаємо, що навряд чи буде правильним відносити розгляд дисциплінарної справи й винесення по ній рішення до різних стадій. Адже виданням акта, в якому формулюється рішення по справі, якраз і завершується розгляд справи, юридично оформлюється результат останнього.

О. М. Толочко та С.В. Подкопаєв пропонують законодавчо закріпити таку систему стадій дисциплінарного провадження щодо прокурорів: а) службова перевірка й порушення провадження; б) розгляд дисциплінарної справи і прийняття рішення; в) виконання рішення по справі; г) перегляд рішення по скарзі [12, с. 74].

Найбільш вдалою, на наше переконання, є концепція стадійності, запропонована І.О. Картузовою. Дослідниця в дисциплінарному провадженні вирізняє: (1) порушення дисциплінарного провадження; (2) дисциплінарну перевірку (розслідування); (3) розгляд дисциплінарної справи й винесення по ній рішення; (4) виконання рішення у справі; (5) перегляд рішення по скарзі; (6) перегляд рішення в порядку нагляду [8, с. 139].

Аналіз перелічених точок зору науковців свідчить про різний підхід до виділення етапів дисциплінарного процесу, а значить, і до їх найменування та змісту.

Стадії дисциплінарного провадження щодо окремих категорій державних службовців прямо закріплюються лише в Законі «Про кваліфікаційні комісії, кваліфікаційну атестацію і дисциплінарну відповідальність суддів судів України» [5; 1994. – № 22. – Ст. 140], у ст. 30 якого зазначено, що ця процедура

включає 3 стадії: (а) перевірку даних про дисциплінарний проступок; (б) порушення дисциплінарного провадження; (в) розгляд дисциплінарної справи. Відмітимо, що перелік стадій, зазначений у вказаному Законі, продубльовано й у Законі України «Про Вищу раду юстиції» з додаванням стадії прийняття рішення [5; 1998. – № 25. – Ст. 146]. Проте необхідно визнати, що закріплення такої стадійності дисциплінарного провадження є дуже невдалим.

Проаналізувавши погляди правознавців на стадійність дисциплінарного провадження, вважаємо за можливе виділити такі стадії: (1) порушення дисциплінарного провадження; (2) дисциплінарне (службове) розслідування; (3) розгляд дисциплінарної справи і прийняття по ній рішення; (4) виконання рішення у справі; (5) перегляд рішення по скарзі.

При характеристиці системи стадій дисциплінарного провадження, а значить, і визначенні комплексу процесуальних дій і правовідносин, властивих кожній з них, слід виходити з тих об'єктивних властивостей, які надають відповідній сукупності процедурних дій характеру стадії процесу.

Наголосимо, що будь-яка частина юридичного процесу може бути названа стадією,

лише якщо їй притаманні (а) специфічність конкретних завдань і (б) своєрідність кола суб'єктів, зміст і значення їх процесуальної діяльності [9, с. 79].

З нашого погляду, не правомірно об'єднувати в одній стадії такі різні за своїми завданнями й результатами, суб'єктами й формами процесуальної діяльності етапи дисциплінарного процесу, як прийняття рішення та його виконання. Різниця між діями з розгляду грубого порушення дисципліни, що потягло видання наказу про звільнення або пониження в посаді, та наступними діями з його виконання (оголошення наказу (розпорядження), ознайомлення з ним винного, фактичне забезпечення звільнення, пониження) є цілком очевидною.

Іноді для винесення об'єктивного рішення по справі буває недостатньо ініціативного матеріалу, яким порушується дисциплінарне провадження. У таких випадках розгляду справи передуює дисциплінарне розслідування або службова перевірка обставин порушення. Оскільки ця стадія пов'язана з проведенням особливого роду дій і закінчується, як правило, підготовкою відповідного висновку, з нашої точки зору, вона також повинна розглядатися як самостійна, хоча є факультативна.

Як *стадію дисциплінарного провадження* називають *оскарження рішення по справі (оскарження стягнення)*. Це, вважаємо, не зовсім правильно. Треба було б вести мову про перегляд дисциплінарної справи за скаргою, а не про оскарження, тому що останнє означає, по суті, лише подання скарги в компетентний орган.

Що ж стосується виокремлення як *стадії процесу припинення справи*, то вона становить собою не процесуальну стадію, а один з можливих варіантів рішення або за скаргою, або при перегляді справи в іншому порядку, або при первинному розгляді справи самим суб'єктом дисциплінарної влади.

І.О. Картузова вирізняє ще одну *стадію дисциплінарного провадження* – *перегляд у порядку нагляду* [2, с. 287]. Дійсно, така стадія має право на самостійне існування, але на практиці майже не зустрічаються випадки її функціонування.

У дисциплінарному провадженні необхідно, на нашу думку, розрізнити його стадії з урахуванням неоднорідних за своєю складністю варіантів можливого перебігу процесу. Чинне законодавство й дисциплінарна практика, що склалася, дозволяють виділити 3 варіанти стадійності розвитку такого провадження.

Перший – це спрощене дисциплінарне провадження, для якого характерні наступні особливості: а) воно здійснюється безпосередньо на місці вчинення (виявлення) проступку; б) провадиться від початку до кінця однією й тією ж посадовою особою; в) оформлюється мінімальною кількістю процесуальних документів; г) за його результатами можливе накладення тільки тих дисциплінарних стягнень, які оголошуються в усній формі. Остання обставина свідчить про те, що спрощений порядок цього провадження передбачається тільки щодо малозначимих проступків, за вчинення яких немає потреби накладати більш сурові стягнення. Даний варіант провадження передбачено нормативно, він є достатньо поширений на практиці. У ньому стадії в окремих випадках недостатньо чітко виражені й часто зливаються. Так, при накладенні усного стягнення суб'єктом дисциплінарної влади, який виявив дисциплінарний проступок, об'єднуються розслідування, розгляд справи й виконання по ній рішення [2, с. 288].

Другий – становить собою скорочене дисциплінарне провадження, пов'язане з виданням письмового акта про накладення стягнення. Його прийняттю можуть передувати безпосереднє виявлення проступку начальни-

ком і його подальший розгляд, який, однак, не охоплює собою дії по виконанню прийнятого рішення. За його результатами можливе накладення таких дисциплінарних стягнень, як зауваження, догана або сувора догана.

Третій – це звичайне (повне) дисциплінарне провадження, яке може розвиватися в більш ускладненій формі. Ідеться про доволі поширену в дисциплінарній практиці процедуру порушення перед суб'єктом дисциплінарної влади питання про відповідальність підлеглої йому особи, коли можливе проведення службовою перевіркою обставин порушення перед розглядом і вирішенням справи, за результатами якого накладається більш суворе дисциплінарне стягнення, аж до звільнення.

Як бачимо, дисциплінарне провадження в різних випадках може охоплювати собою і різну кількість стадій: від однієї (при спрощеному провадженні) до 2-3-х (при скороченому і звичайному процесах), а за наявності факультативних – від 3-х до 5-ти стадій. Законодавець допускає можливість 3-х способів здійснення провадження, тому що встановити один порядок процесу, який задовольняв би потреби детального дослідження справи та її швидкого вирішення неможливо, з огляду на різнотипність дисциплінарних порушень

і вірогідність застосування усних стягнень. Ускладнена процедура інколи просто недоцільна через простоту й очевидність проступку, визнання факту вини й впливаючої звідси необхідності оперативного реагування. Ці міркування й передбачають відповідну диференціацію стадій дисциплінарного провадження.

Усі перелічені стадії мають повно й точно відбивати саму

процедуру провадження, ті окремі дії чи операції, що здійснюються в процесі реалізації норм трудового законодавства, що передбачають дисциплінарну відповідальність. Важливим напрямком реформування державної служби є чітке та повне законодавче закріплення основних стадій дисциплінарного провадження щодо державних службовців.

Список літератури: 1. *Абрамова А.А.* Дисциплина труда в СССР. Правовые вопросы. – М.: Юрид. лит., 1969. – 176 с. 2. *Административное право Украины: Учеб. / Под общ. ред. С.В. Кивалова.* – Харьков: Одиссей, 2004. – 880 с. 3. *Атаманчук Г.В.* Теория государственного управления: Курс лекций. – М.: Юрид. лит., 1997. – 400 с. 4. *Бахрах Д.Н.* Административное право России: Учеб. для вузов. – М.: Изд-во БЕК, 1996. – 368 с. 5. Відомості Верховної Ради України. 6. *Государственная дисциплина и ответственность / Под ред. Л.И. Антоновой и Б.И. Кожохина.* – Л.: Изд-во ЛГУ, 1990. – 152 с. 7. *Загальна теорія держави і права: Підруч. для студ. юрид. вищ. навч. закл. / За ред. М.В. Цвіка, О.В. Петришина.* – Х.: Право, 2009. – 584 с. 8. *Картузова И.О.* Дисциплинарная ответственность государственных служащих.: Дис. ... канд. юр. наук.: 12.00.07. – О., 1999. – 196 с. 9. *Манюхин В.М.* Советское административное право: Курс лекций. – Ч. общ. – Саратов, 1968. – 248 с. 10. *Самойлов В.Г.* Дисциплинарная ответственность в трудовом праве: общая и специальная: Дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.05. – М., 2006. – 177 с. 11. *Теория государства и права: Учеб. / Под ред. А.С. Пиголкина, Ю.А. Дмитриева.* – М.: Высш. образование, 2008. – 613 с. 12. *Толочко О., Подкопаев С.* Удосконалення правового регулювання дисциплінарної відповідальності прокурорів // Вісн. прокуратури. – 2006. – № 2. – С. 69 – 75.

**СУЩНОСТЬ И ОСОБЕННОСТИ СТАДИЙ ДИСЦИПЛИНАРНОГО
ПРОИЗВОДСТВА ОТНОСИТЕЛЬНО ГОСУДАРСТВЕННЫХ СЛУЖАЩИХ**
Вапнярчук Н.Н.

Статья посвящена стадиям дисциплинарного производства относительно государственных служащих. Дается определение стадии, предлагаются основные стадии дисциплинарного производства.

Ключевые слова: стадия, дисциплинарное производство, государственный служащий.

**ESSENCE AND FEATURES OF THE STAGES OF DISCIPLINARY
PRODUCTION IN RELATION TO THE STATE EMPLOYEES**
Vapnyarchuk N.N.

The article is devoted to the stages of disciplinary production in relation to civil servants. The definition of the stage is given, the basic stages of disciplinary execution are offered.

Key words: stage, disciplinary execution, state employees.

Надійшла до редакції 28.06.2010 р.

ІНСТИТУТ ОПЛАТИ ПРАЦІ ДОБИ ВИЗВОЛЬНОГО РУХУ Й НОВОЇ ЕКОНОМІЧНОЇ ПОЛІТИКИ

Дослідженню проблеми заробітної плати завжди приділялася значна увага. Окремі питання винагороди за працю знайшли своє відбиття в працях таких знаних учених радянської доби, як М.Г. Александров, М.Й. Бару, О.Д. Зайкін, С.С. Каринський, М.І. Кучма, Р.З. Лівшиць, А.Ю. Пашерстник, О.І. Процевський. Їх роботи не втратили наукової цінності й дотепер, однак зміни в соціально-економічному й політичному житті останніх років вимагають деякого переосмислення. Питання заробітної плати знайшли відображення в сучасних наукових роботах В.М. Божка, Н.Б. Болотіної, Н.Д. Гетьманцевої, В.В. Жернакова, А.М. Колота, І.І. Копайгори, В.В. Лазора, Л.І. Лазор, П.Д. Пилипенка, В.Г. Ротаня, Я.В. Симутіної, Н.М. Хуторян. Однак у їх публікаціях розглядаються лише окремі аспекти правового регулювання оплати праці, а комплексних наукових досліджень на сьогодні бракує. Тема оплати праці дуже актуальна в сучасних умовах. Щоб досконально розібратися

в цьому питанні, потрібно поглинути в різні історичні епохи життя України.

У 1917 – 1929рр. трудове законодавство мало певні національні ознаки, функціонувало в умовах плюралізму господарських форм і наявності достатньо розвинених правовідносин. Законодавство цих років можна поділити на такі періоди:

1) доба визвольних змагань (1917-1918 рр.);

2) Українська гетьманська держава (квітень-листопад 1918р.);

3) Українська Народна Республіка часів директорії (листопад 1918 – листопад 1920 рр.);

4) Західноукраїнська Народна Республіка (1918 – 1923рр.);

5) соціалістична державність і право (1921 – 1929 рр.).

Утворення Центральної ради слід вважати вихідною точкою процесу відродження української державності у ХХ ст. [5, с. 220]. У період національно-визвольного руху 1917-1920рр. Центральна рада недостатньо активно провадила свою соціально-економічну політику.

У сфері оплати праці зберігало чинність законодавство як царської Росії, так і тимчасового Уряду. Закон «Про восьмигодинний робочий день» від 25 січня 1918р. містив значну кількість норм трудового права, але в питаннях оплати праці він обмежувався тільки приписами щодо виплат за надурочні часи [3., с. 11]. З поваленням Центральної ради закінчився перший етап відродження української державності, який охопив шлях від вимоги національно-територіальної автономії України до проголошення її повної незалежності [5, с. 220].

Оскільки парламентська республіка Центральної ради виявила повну неспроможність, викликають відповідне розуміння пошуки П. Скоропадського такої форми правління, яка допомогла б державі вийти з тяжкої кризи. Спочатку для наведення порядку була потреба в диктатурі, а вже потім – « не диктатура вищого класу, не диктатура пролетаріату, а рівномірна участь усіх класів суспільства в політичному житті краю» [5, с. 226].

Принципова позиція Гетьманату щодо відновлення й непорушності приватної власності впливала й на регулювання оплати праці. Спеціальні закони з цього питання не видавались, поточна регламентація здійснювалася підзаконними актами

Міністерства праці. Законом «Про нормативний розпис утримання службовців у центральних установах цивільного відомства» від 5 травня 1918р. було упорядковано оплату праці державних службовців, а Законом «Про оплату труда службовців і робочих радянських установ» від 20 жовтня 1918р. визначено рівень оплати їх праці. Зосередження уваги на регулюванні оплати праці в державному секторі, недостатня підтримка інтересів найманої робочої сили перед роботодавцями, в тому числі в оплаті праці, негативно відбивалось на ставленні широких верств населення до гетьманського режиму [3, с. 12].

Ускладнювала до того ж ситуацію плутанина з джерелами права, коли в одних випадках діяли акти Російської імперії, у других – Тимчасового уряду, в третіх – Центральної Ради, в четвертих – Української держави. Складна воєнно-політична обстановка, обмеженість території, людських і фінансових ресурсів теж негативно впливали на можливості вдосконалення правових підстав в питаннях оплати праці [3, с. 12].

Тимчасовий уряд трохи зменшив соціальну напругу в суспільстві шляхом поліпшення правового регулювання оплати праці в умовах політичної, економічної й воєнної кризи. Але,

спираючись на колишнє законодавство царської Росії, він не зміг демократизувати трудові правовідносини, радикально покращити становище найманих робітників.

У Радянській Україні впроваджується процес нового, соціалістичного (убільшовицькомурозумінні) принципу оплати праці. Після повалення Тимчасового уряду в Петрограді в жовтні 1917р. більшовики, як ідеологи диктатури пролетаріату, захопивши владу й намагаючись розширити свою соціальну базу, в досить короткий строк приймають велику кількість декретів, законів і нормативних актів, спрямованих на покращання життя широких верств населення, в першу чергу робітників, як головної опори Радянської влади. Радянський уряд велику увагу приділяв прийняттю таких нормативно-правових актів, які забезпечували б певний мінімум доходів найманих робітників і державних службовців. Ці акти, попри свій очевидний популізм, сприяли зміцненню впливу Радянської влади на території України [3, с. 13].

10 грудня 1918 р. в РСФСР було прийнято Кодекс законів про працю, а в силу договору про воєнно-політичний союз, його дію було поширено й на Україну. Цей кодифікований акт узагальнив незначний за-

конодавчий і практичний досвід у сфері регулювання трудових відносин, накопичений за перший рік існування Радянської влади. Його VI розділ регулював питання винагороди за працю і мав саме таку термінологію. Терміна «заробітна плата» не існувало зовсім. У ст. 55 КЗпП 1918р. йшлося про те, що розмір винагороди визначається «тарифами, які були розроблені для кожного роду праці», а (що дуже важливо!) «розмір визначеної тарифним положенням винагороди, в будь-якому разі, не може бути нижче прожиткового мінімуму, який встановлює народний комісаріат праці для населення кожної місцевості...» (ст. 58 КЗпП). Тарифні норми визначають розмір винагороди за роботу впродовж нормального робочого дня або за відрядні роботи. На фоні виплати заробітної плати (як було раніше) «натурою», це було певним досягненням законодавства. Але вже в ст. 64 Кодексу чітко вказується, що «винагорода за наднормові роботи не може бути вище полуторного розміру нормальної винагороди», тобто держава аж ніяк не бажала, щоб працюючі заробляли більше й обмежувала їх можливості. До того ж, згідно зі ст.67 КЗпП, за додаткову винагороду, яку особи отримували за наднормову роботу, вони повинні були відпо-

відати в кримінальному порядку як за обман, а отримана наднорма винагорода мала бути врахована з майбутньої винагороди. Сюди ж проситься і ст.68, у якій ідеться про утримання державою додаткової винагороди, яку працівники заробили під час відпустки. Що це? Узагальнення невеликого законодавчого і практичного досвіду у сфері трудових відносин першого року Радянської влади? Чи це політика держави, спрямована на безпросвітність життя трудящих: скільки не працюй – більше тарифної норми не заробиш?

Плата «натурою» (надання приміщення для житла, продуктів, продовольства) ще мала місце, але тільки з дозволу місцевого відділу праці, який за участі профспілок установлював розцінки (ст.73 КЗпП 1918р.) [7, ст.72, 73]. Розплата товарами має назву TRUSK – SYSTEM, і становить собою одне з сумнівних явищ у житті робітників. У цьому контексті бажано згадати перший акт трудового законодавства «Про нагляд за заводами фабричної промисловості і про взаємні відносини фабрикантів і робітників» від 3 липня 1886р., який оплату праці робітників перевів у грошову форму. Остання була закріплена пізніше, в Статуті про промислову працю (1913р.), у ст.56 якого було сказано: «Розплата

з робітниками замість грошей купонами, умовними знаками (хлібом, товарами та іншими предметами), забороняється». Як бачимо, Кодекс 1918 р., прийнятий нібито для поліпшення життя трудівників, у вищеперелічених статтях був кроком назад стосовно фабрично-заводських робітників.

Але слід назвати й позитивні моменти. Розмір винагороди зберігався: а) якщо «невиконання роботи протягом робочого дня було викликано умовами, які не залежали від трудящих»(ст.76); б) робітник перебував у відпустці (ст.77). Якщо ж працівник хворів, він отримував допомогу, яку виплачували лікарняні каси (ст.78) [7, с. 73].

Таким чином, КЗпП 1918р. був різнобічним правовим документом. З одного боку, будучи першим кодифікованим актом з трудового права, він містив прогресивні для того часу норми: а) 8-годинний робочий день; б) мінімум винагороди не може бути менше прожиткового мінімуму; в) збереження за працівником винагороди, якщо невиконання праці відбулося не з його вини ; г) отримання допомоги, якщо трудівник хворів; д) одержання винагороди, якщо працюючий був у відпустці. З другого – цей Кодекс був кроком назад порівняно з дореволюційним законодавством про працю, осо-

бливо, що стосується платні натурою, виплати винагороди за наднормову працю. Крім того, в КЗпП закріплювалась трудова повинність, що широко використовувалася як засіб залучення до праці, що обмежувало право працюючого на розірвання трудового договору за власним бажанням, тобто закріплювались норми, які взагалі не можна назвати демократичними.

3 лютого 1920р. поряд з трудовою повинністю, зафіксованою в Конституції УРСР 1918р., набула поширення трудова мобілізація, на підставі якої здійснювався перерозподіл робочої сили. Активно практикувалась і мілітаризація підприємств, на яких устанавлювались режими, близькі до режиму військових установ. Було здійснено мілітаризацію промислового Донбасу. Спроби впорядкувати оплату праці в умовах господарської розрухи й повного знецінення грошей виявились марними, тому вже навесні 1919р. розпочалася підготовча робота з натуралізації заробітної плати. Декретом РНК УРСР від 6 квітня 1920 р. було введено «єдиний трудовий пайок» [8, с. 165], а до кінця року натуроплата стала переважною формою оплати праці [4, с. 402].

Наприкінці 1920 – на початку 1921рр. стало зрозумілим, що утопічні ідеї більшовиків про

перемогу світової пролетарської революції в реальному житті зазнали повної поразки. Дедалі нагальнішою ставала потреба якнайшвидше змінити економічну політику. Приймається низка законодавчих актів, які ставили за мету врегулювання трудових відносин у нових умовах, організацію праці, її оплату й охорону. Одним з перших нормативних актів, що відповідали умовам непу, став Декрет Ради народних комісарів УРСР «Соціальне забезпечення трудящих, військових і членів їх сімейств» від 30 квітня 1920р., «Загальне положення про тариф» – правила про умови найму й оплати праці робітників і службовців у РСФРР від 1 липня 1920р. [3, ст. 906], постанова Раднаркому УРСР від 19 квітня 1921р. «Про полегшений перехід робітників та службовців з одного підприємства на інше» [6, с.199]. Але основним нормативним актом, на підставі якого регламентувались трудові відносини, став Кодекс законів про працю УРСР. Його проект розроблявся паралельно з КЗпП РСФРР і повністю відповідав йому. Обидва Кодекси були введені в дію в один день – 15 листопада 1922р.

Значна увага в КЗпП УРСР приділялась колективному і трудовому договорам. Так, у ст. 58 розмір винагороди за працю визначався тільки цими договора-

ми і встановлювався не нижче обов'язкового мінімуму оплати для відповідних категорій праці. У ст.60 було збережено винагороду за наднормову працю, в тому числі й у дні відпочинку та у святкові дні. Закріплено оплату праці підлітків у повному обсязі при скороченому робочому дні. При виконанні робіт різної кваліфікації, оплата провадилась за роботу вищої кваліфікації. За працівником зберігався його двотижневий попередній заробіток, якщо він був переведений на нижчеоплачувану роботу. Про оплату праці «натурою», поруч з грішми йшлося у ст.66, але з поміткою, що це оговорюється за допомогою трудового або колективного договору. В обох Кодексах (у ст.76 КЗпП 1918р.і в ст.68 КЗпП 1922р.) простежується спільне: якщо робота не виконана не з вини працівника, виплата винагороди здійснюється в розмірі середнього заробітку. А ось досягнення Кодексу 1922р.: робітникам і службовцям, які знаходяться в черговій відпустці, згідно зі ст. 69, середній заробіток виплачується вперед [1, с. 12].

Аналізуючи КЗпП 1922р., бачимо, що він містить гарантії захисту прав трудівника в умовах багатокладної економіки й складних часів тієї доби. З точки зору сьогодення всі ці положення і статті Кодексу видяться досить гуманними, бо вони спря-

мовані на соціальний захист працівників. Недарма ж у своїй основі цей Кодекс був чинним аж до 1971р. Так, він неодноразово змінювався, доповнювався, але його дію протягом майже півстоліття можна назвати тривалою.

У межах історичного періоду, який ми розглядаємо в даній статті, розроблення проблем регулювання оплати праці розпочалося лише у 20-х роках. Праці науковців оприлюднювались по свіжих слідах подій того часу, що зумовило їх певну об'єднаність. Серед них заслуговують на особливу увагу публікації А.Я. Гуревича, Ф. Ревзіна, в яких розглядалося питання становлення соціалістичної організації праці й натуралізації форми винагороди за неї. За часів непу кількість досліджень з проблем оплати праці різко зростає, що пояснюється актуалізацією тематики в умовах відродження суттєвих елементів ринкової економіки. Їх авторами були як державні діячі (В.В.Шмідт), так і науковці (І.С. Войтинський, П.Д. Камінська, М. Жемчужникова). У своїх роботах вони аналізували застосування радянського законодавства у сфері оплати праці як на державних, так і на приватних підприємствах. Суттєвим недоліком публікацій цього періоду було те, що вони мали популістський характер [5, с. 7, 8].

Спираючись на наведене, підведемо деякий підсумок. З огляду на тематику матеріалу розроблено періодизацію розвитку законодавства про оплату праці в 1917 - 1929 рр., вказані його основні характерні риси. У ці часи законодавство отримало національний характер, мало місце відродження української державності. У добу гетьманату була впорядкована праця державних службовців, визначено рівень оплати праці губернських і повітових старост. Часи Української народної республіки ознаменувались Конституцією УРСР, період диктатури – першим Кодексом законів про працю, який узагальнив незначний законодавчий і практичний досвід у сфері регулювання трудових відносин: 8-годинний робочий день; мінімум винагороди, яка не може бути менше прожиткового мінімуму, та ін. Разом із тим, зберігало чинність законодавство царської Росії й Тимчасового уряду, недостатньо закріплювалась соціально-економічна політика Центральної Ради, в питаннях оплати праці простежувались тільки приписи за понадурочні роботи. У період

Гетьманату влада була в руках окупаційних військ, інтереси найманої робочої сили були підтримані недостатньо, що стало одним із чинників негативного ставлення широких верств населення до гетьманського режиму. Представники влади часів Директорії заперечували все, що було досягнуто попередніми режимами. Їм не вдалося здійснити принцип поділу влади, не існувало єдиної програми законодавчого забезпечення державотворення. Кодекс 1918 р., поряд з позитивними моментами, переліченими вище, був кроком назад порівняно з пакетами законів фабрично-заводського законодавства стосовно легалізації плати « натурою », закріпленням трудової повинності, трудової мобілізації й милітаризації підприємств. Променем сонця цих важких часів можна назвати КЗпП 1922р., який заклав гарантії прав працівників в умовах багатуокладної економіки складних часів того періоду. Практично всі його статті спрямовані на соціальний захист працівника, на підвищення ролі профспілок, покращання умов праці й життя трудящих .

Список літератури: 1. Кодекс законов о труде 1922г. Управление уполномоченного народного комиссариата труда РСФСР при Совнаркомех УССР. – Харьков: Тип. ЮЖБЮРО ВЦСПС, 1923. – 43 с. 2. Конституции и Конституционные акты РСФСР: Сб. документов / Под. общ. ред. *Вышинского А. Я.* – М.: Изд-во Введ. Верхов. Совета РСФСР, 1940. – 298 с. 3. *Копайгора І. І.* Законодавство про оплату праці в Україні другої половини XIX-XX ст. (історико-правове дослідження): Автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.01. – Х., 2006. – 20 с. 4. *Латтій І. С.* Історичний огляд нормативно-правового матеріалу з питань оплати праці в

Питання адміністративного, трудового, господарського, кримінального права

Україні // Вісн. нац. ун-ту внутр. справ.– Вип. 31. – Х.: Нац. ун-т внутр. справ, 2005. – С. 399 – 406. 5. *Музиченко П.* Історія держави і права України: Навч. посіб. – К.: Вид. т-ва « Знання », 2003. – 429 с. 6. *Рогожин А. Й., Страхов М. М.* та ін., Історія держави і права України: Підручник: У 2-х ч. – Ч. 1.– К.: Ін Юре, 1996. – 368 с. 7. Систематический сборник важнейших декретов 1917 – 1920. – Москва, 1920: Собр. Узаконений и Распоряжений РКП РСФСР.– М.: Б. и., 1918.– № 87-88.– Ст. 905. 8. Систематический сборник важнейших декретов 1917 – 1920. Москва, 1920: Собр. Узаконений и Распоряжений РКП РСФСР.– М.: Б. и., 1920.– № 34. – Ст. 165.

ИНСТИТУТ ОПЛАТЫ ТРУДА ПЕРИОДА ОСВОБОДИТЕЛЬНОГО ДВИЖЕНИЯ И НОВОЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ПОЛИТИКИ **Гаевая А.В.**

Проанализированы вопросы института оплаты труда периода освободительного движения и новой экономической политики. Разработана периодизация развития законодательства об оплате труда в 1917-1929гг., указаны его основные характерные черты. Особое внимание уделено негативным и достаточно прогрессивным положительным законодательным решениям Трудовых Кодексов УССР 1918 и 1922 годов.

Ключевые слова: заработная плата, оплата труда, средний заработок, прожиточный минимум, трудовая повинность.

THE PAYMENT FOR WORK INSTITUTE OVER THE PERIOD OF THE LIBERATION MOVEMENT AND NEW ECONOMIC POLICY **Gaevaia A.V.**

The problems of the payment for work institute over the period of the liberation movement and the new economic policy have been analyzed. The division into periods of the legislation in connection with payment for work during the 1917-1929's has worked out, its main characteristics features have been pointed out. The negative and rather progressive positive legislative decisions being part of the Ukrainian SSR Labour Codes of the 1918-1922's have been given special attention.

Kew words: wages, payments for work, average earnings, living minimum wage, labour service.

Надійшла до редакції 29.01.2010 р.

УДК 346.51

***А.В. Семеншин, здобувач
при кафедрі господарського права
Національна юридична академія України
імені Ярослава Мудрого, м. Харків***

ДЕРЖАВНІ ПРОГРАМИ І ПРОГНОЗИ ЯК ГОСПОДАРСЬКО-ПРАВОВІ ІНСТРУМЕНТИ ВТІЛЕННЯ ОБОРОННО-ПРОМИСЛОВОЇ ПОЛІТИКИ

Потреба розроблення спеціальних організаційно-юридичних механізмів з метою захисту економіки України, перш за все стратегічних її галузей, щодо

яких держава уповноважена реалізовувати свою економічну політику, обумовлюється презумпцією її економічного суверенітету.

Постає необхідність створення відокремленого правового механізму для захисту кожної з пріоритетних галузей національної економіки. При цьому основним вираженням його ефективності є відповідність такого механізму наступним ознакам: по-перше, він окреслює перспективи й напрямки розвитку окремої галузі в контексті розвитку економіки країни в цілому; по-друге, цей механізм обов'язково фіксує послідовність дій на чітко окреслений проміжок часу в майбутньому щодо кожної галузі економіки та її підгалузевих складників, які повинні вживатися державою при втіленні своєї економічної політики; по-третє, він має надавати чіткі повноваження стосовно організаційного й організаційно-господарського управління компетентним суб'єктам і повинен забезпечуватися надійною системою багаторівневого контролю.

Серед науковців, які досліджували проблеми вдосконалення ефективності реалізації оборонно-промислової політики як складника загальноекономічної політики держави варто відзначити Р.В. Боднарчука, В.В. Головка, О.І. Їжака, В.І. Мунтіяна, П.П. Шевцова та ін.

Реалізація механізму втілення економічної політики держави в окремих її галузях передбачає передусім розро-

блення програмних і прогностичних документів, які є одночасно економічною стратегією й тактикою нормативно-правової і правозастосовної діяльності органів державної влади і завдяки неухильному дотриманню, реалізації й удосконаленню яких досягається сталий і плановий розвиток протягом тривалого часу як окремих галузей, так і економіки держави в цілому.

Відповідно до ч. 1 ст. 9 Господарського кодексу України (далі – ГК України) [3; 2003. – № 11. – Ст. 462] у сфері господарювання держава здійснює довгострокову (стратегічну) й поточну (тактичну) економічну й соціальну політику, спрямовану на реалізацію й оптимальне узгодження інтересів суб'єктів господарювання і споживачів, окремих суспільних верств і населення в цілому.

Правові, економічні й організаційні засади формування цілісної системи прогностичних і програмних документів економічного й соціального розвитку України, окремих галузей економіки й адміністративно-територіальних одиниць визначаються Законом «Про державне прогнозування та розроблення програм економічного і соціального розвитку України» від 23 березня 2000 р., N 1602-III [3; 2000. – № 16. – Ст. 657]. Згідно з його положеннями передбачаються такі

правові засоби програмування, як формування прогнозів розвитку окремих галузей економіки на середньостроковий період і створення програм розвитку окремих галузей економіки.

У прогнозі розвитку галузі економіки на середньостроковий період (строком на 5 років) а) окреслюється сукупність умов, у яких знаходиться відповідна галузь сьогодні; б) надається аналіз її розвитку за попередній період; в) характеризується використання її виробничого потенціалу; г) наводиться оцінка задоволення потреб в основних видах товарів і послуг, що виробляються підприємствами галузі й на внутрішньому ринку; д) надається характеристика головних проблем її розвитку. Окрім того, 1) досліджуються прогноз кон'юнктури на внутрішніх і зовнішніх ринках основних видів товарів і послуг галузі й можливі шляхи розв'язання головних проблем її розвитку; 2) відображаються цілі та пріоритети останнього в середньостроковий період і пропозиції щодо напрямків державної політики у цій галузі, структурної її перебудови, технологічного оновлення виробництва, впровадження досягнень науково-технічного прогресу, енергозбереження й підвищення ефективності виробництва; 3) наводяться основні показники розвитку галузі

(обсяги й ефективність виробництва, розвиток конкуренції, конкурентоспроможність продукції, забезпеченість сировиною й матеріалами, фінансове становище підприємств галузі, розвиток міжгалузевих зв'язків, ефективність системи збуту продукції, обсяги інвестицій); 4) формуються висновки стосовно тенденцій і напрямків розвитку відповідної галузі протягом цього періоду.

Отже, прогноз економічного розвитку окремої галузі економіки на середньостроковий період є нормативно-правовим втіленням певної стратегії дій, обраної органами державного управління; це постановка цілей для досягнення належного функціонування цієї галузі протягом найближчих років.

У програмі розвитку окремої галузі економіки а) надається характеристика стану розвитку відповідної галузі, використання виробничого потенціалу, головних проблем і шляхів їх розв'язання; б) накреслюються стратегічні цілі, техніко-економічне обґрунтування й оцінка необхідних ресурсів для виконання програми; в) намічаються комплекс заходів і завдань (цільових проектів), які мають бути реалізовані в рамках програми, фінансове й ресурсне її забезпечення, а також механізм управління й контролю за вико-

нанням програми. Окремо здійснюється розрахунок очікуваної ефективності від втілення програми і вказується строк її виконання, оскільки він може бути різним залежно від специфіки галузі й поставлених завдань. Державні програми розвитку окремих галузей економіки розробляються з метою реалізації державної політики щодо регулювання розвитку сфер економіки, концентрації фінансових, матеріально-технічних та інших ресурсів, виробничого й науково-технічного потенціалу країни, а також координації діяльності центральних і місцевих органів виконавчої влади й органів місцевого самоврядування, підприємств, установ, організацій і громадян для розв'язання найважливіших проблем.

Таким чином, програма розвитку окремої галузі економіки створюється для з'ясування пріоритетних напрямків її розвитку, сучасних економічних, фінансових і наукових потреб на підставі відповідної стратегії й передбачає накреслення програмних документів з планування конкретних заходів реалізації економічної політики держави в цілому через успішне функціонування цієї галузі.

Пріоритетні галузі національної економіки, на нашу думку, повинні визначатися разом зі стратегією розвитку країни на

довгостроковий період Указом Президента за погодженням з Верховною Радою України, точніше, з її профільними комітетами. Такий механізм передбачає узгодження позицій основних гілок влади з приводу розвитку окремої галузі. Як вбачається, доцільно також запровадити поточну підзвітність керівників органів виконавчої влади, які займаються реалізацією економічної політики у стратегічних галузях економіки, перед Радою національної безпеки й оборони України.

Наведення переліку галузей, щодо яких розробляються програми і прогнози економічного розвитку, – прерогатива Кабінету Міністрів України, який згідно зі ст. 20 Закону «Про Кабінет Міністрів України» від 16 травня 2008 р., № 279-VI [3; 2008. – № 36. – Ст. 1196] уповноважений втілювати в життя державну економічну політику, здійснювати прогнозування й державне регулювання національної економіки, розроблення й виконання загальнодержавних програм економічного розвитку.

Мінпромполітики України відповідно до постанови Кабінету Міністрів «Про затвердження Положення про Міністерство промислової політики України» від 2 листопада 2006 р., №1538 [3; 2006. – № 45. – Ст. 2996] уповноважений реалізовувати державну політику з метою забез-

печення національних інтересів країни у сфері функціонування й розвитку оборонно-промислового комплексу (далі – ОПК).

До чинних нормативно-правових актів, які на сьогодні складають підвалини *прогнозної частини* розвитку ОПК України на середньостроковий період, належить Стратегія розвитку оборонно-промислового комплексу, затверджена розпорядженням КМУ від 2 квітня 2008 р., № 560-р [5]. Вона формує комплексний прогноз розвитку ОПК України на 5 років. Базовим нормативно-правовим актом, який представляє *програмну частину* розвитку українського ОПК є Державна цільова програма реформування та розвитку оборонно-промислового комплексу на період до 2013 року, затверджена постановою КМУ від 27 серпня 2008 р., № 766 [4]. Існують також інші чинні державні програми, які опосередковано впливають на функціонування ОПК. Це передусім Державна програма розвитку промисловості на 2003-2011 роки, затверджена постановою КМУ від 27 серпня 2003 р., №1174 [3; 2003. – № 31. – Ст. 1628] та ін.

Важливим є те, що всі державні програми розвитку окремих галузей економіки тісно пов'язані між собою не тільки на макрорівні. Це зумовлено тим, що вони повинні реалізовуватися

в рамках державних програм економічного й соціального розвитку України щодо виконання прогнозів (стратегій) на середньо- й короткостроковий період, а також тим, що служать правовими міжінституційними векторами безпосереднього втілення загальнодержавної зовнішньополітичної, зовнішньоекономічної, інноваційної й інвестиційної політики. Взаємозв'язок цих програм на локальному рівні пояснюється тим, що вони можуть доповнюватися підпрограмами стосовно окремих підгалузей, тобто певних складників галузей, які виділені урядом як пріоритетні. Причому важливо, щоб суб'єкти нормотворчості при формуванні програм дотримувалися принципів узгодженості й цілісності, а при їх виконанні – обов'язковості й послідовності. На думку Д.В. Задихайла, для покладення реальної відповідальності за виконання державних програм необхідно синхронізувати циклічність розвитку економічних процесів і періодичність формування представницьких органів державної влади, що мають забезпечувати реалізацію економічної стратегії шляхом виконання державних програм розвитку окремих галузей у сфері економіки [1, с. 35].

З нашої точки зору, одним з найважливіших принципів державного програмування еконо-

міки й окремих її галузей є принцип реальності виконання. Планування видатків на оборону й оборонно-промисловий комплекс посідають центральне місце в бюджетному процесі всіх високорозвинених країн. За Законом «Про оборону України» від 5 жовтня 2000 р., № 2020-III [3; 2000. – № 44. – Ст. 1878] фінансування витрат на оборону передбачено в обсязі на рівні не менше 3% ВВП. Хоча за оцінками фахівців НАТО на сьогодні для України є більш прийнятним рівень оборонних витрат у 1,95% ВВП, при тому, що переважна більшість європейських країн – членів НАТО, а також США витрачають на оборону близько 3%, Китай – 10% ВВП. Реальні ж оборонні витрати України знаходяться на рівні, значно нижчому за законодавчо передбачений чи навіть мінімально прийнятний [7, с. 154].

За нормативними стандартами НАТО щонайменше 20% оборонного бюджету витрачається на закупівлю нових зразків зброї, науково-технічні розробки і вдосконалення. В Україні ж на вказані цілі виділяють лише близько 2% від оборонного бюджету [2, с. 24]. До того ж знаковим залишається той факт, що державне оборонне замовлення сьогодні є економічно непривабливим для більшості підприємств та організації ОПК України.

Приміром, у 2002 р. порівняно з попередніми роками фактичне фінансування державного оборонного замовлення було найнижчим: прикладні дослідження були профінансовані на 45%, закупівля озброєння й військової техніки – 35%, а роботи зі створення спеціальних технологій та організації виробництв ОВТ практично не фінансувалися (близько 3%). І хоча в Держбюджеті на докризовий 2007 р. обсяги витрат державного оборонного замовлення збільшились утричі у порівнянні з 2002 р., однак, на думку експертів, навіть за умови збереження такого рівня витрат на душу населення відставання України в оборонній сфері від більшості сусідніх країн буде лише поглиблюватись. Як вважають дослідники, ситуація потребує кардинального фінансово-організаційного втручання з боку держави [6, с.106].

Розвитку вітчизняного ОПК, як вбачається, можуть сприяти також максимальне залучення його експортних можливостей, нормативно-правове стимулювання й державна фінансова підтримка суб'єктів, задіяних у виробництві експортного озброєння й військової техніки, пріоритетність фінансування виконання державних програм.

Можемо констатувати, що на сьогодні вже частково визначені стратегічні й поточні гос-

подарсько-правові інструменти реалізації оборонно-промислової політики. Однак сама стратегічна галузь економіки України не знайшла свого юридичного закріплення ні в ГК України, ні в спеціальному нормативно-правовому акті з питань ОПК (законі). Із наведеної статистики також очевидним є висновок, що й досі не створено ефективних механізмів управління й контр-

олю, немає жодних гарантій послідовності здійснення оборонно-промислової політики. А це вкрай необхідно, бо, безперечно, ще довго триватиме процес інтеграції і співвідношення програм і стратегій розвитку окремих галузей економіки, серед яких ОПК посідає провідне місце в національних інтересах України.

Список літератури: 1. *Задихайло Д.В.* Конституційна доктрина та регулювання економічних відносин у контексті конституційної реформи // Держ. буд-во і місц. самоврядування: Зб. наук пр. / Відп. ред. *Ю.П. Битяк*. – Х.: Ін-т держ. буд-ва і місц. самоврядування. – 2007. – № 13. – С. 25-37. 2. *Іжак О.І.* Європейська та євроатлантична інтеграція України в оборонно-промисловій сфері // Економічний часопис – XXI. – 2005. – № 8. – С. 23-26. 3. Офіційний вісник України. 4. Про затвердження Державної цільової програми реформування та розвитку оборонно-промислового комплексу на період до 2013 року [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=766-2008-%EF>. 5. Про схвалення Стратегії розвитку оборонно-промислового комплексу [Електрон. ресурс]. – Режим доступу: // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=560-2008-%F0>. 6. *Скурський П.П., Шевцов А.І., Боднарчук Р.В.* Проблеми ринкової трансформації оборонно-промислового комплексу // Стратегічна панорама.– 2004. – № 2. – С. 104 - 110. 7. *Черняк О.І., Черноус Г.О., Харламова Г.О.* Взаємовплив оборонних витрат та економічного розвитку України // Стратегічна панорама. – 2004. – № 3. – С. 150-156.

**ГОСУДАРСТВЕННЫЕ ПРОГРАММЫ И ПРОГНОЗЫ КАК ХОЗЯЙСТВЕННО-ПРАВОВЫЕ
ИНСТРУМЕНТЫ ВОПЛОЩЕНИЯ ОБОРОННО-ПРОМЫШЛЕННОЙ ПОЛИТИКИ**
Семенов А.В.

В статье анализируется эффективность использования хозяйственно-правовых средств реализации экономической политики в сфере ОПК: государственных программ и прогнозов. Систематизируется действующее законодательство относительно этой проблематики.

Ключевые слова: оборонно-промышленный комплекс, оборонно-промышленная политика, стратегическая отрасль экономики, государственная программа, государственное прогнозирование, обеспечение экономической политики

**GOVERNMENT PROGRAMMES AND PROGNOSTICATIONS AS ECONOMIC LEGAL
INSTRUMENTS FOR REALIZATION OF DEFENSIVE INDUSTRIAL POLICY**
Semenyshyn A.V.

The efficiency of economic policy realization in the defensive industrial system of Ukraine through implementing of government programmes and prognostications are reviewed in the article. Current legislation is systematized within this problem.

Key words: defensive industrial system, defensive industrial policy, strategical branch of economy, government program, government prognostications, ensuring of economic policy.

Надійшла до редакції 30.04.2010 р.

РОЗСЛІДУВАННЯ ЗЛОЧИНІВ В УКРАЇНСЬКОМУ КОПНОМУ СУДОЧИНСТВІ (XIV – XVIII СТ.)

Кримінальне судочинство в сучасній Україні повинно здійснюватися на підставі неухильного додержання кримінально-процесуальних норм. Порушення кримінальної справи, дізнання й досудове слідство – це досудові стадії провадження у кримінальному процесі, основне призначення яких полягає в забезпеченні умов ефективного відправлення правосуддя. Водночас існує необхідність удосконалення кримінально-процесуальних норм, що регулюють порядок здійснення досудового розслідування. Як видається, у цьому контексті важливим є звернення до багатого національного правового досвіду. Ось чому певний інтерес становить поглиблене вивчення порядку розслідування злочинів в українському копному судочинстві (XIV-XVIII століть).

Вагомий внесок у дослідження цієї складної наукової проблеми зробили В. Д. Гончаренко, О. Єфименко, М. Іванішев, В. Кульчицький, Р. Лащенко, П. Музиченко, Я. Падох, О. Сокальська, Б. Тищик, І. Усенко, І. Черкаський, А. Яковлів та

інші вчені-історики. Проте деякі аспекти такого розслідування українськими копними судами в зазначену добу ще потребують належного висвітлення. Мета даної статті – визначити особливості виконання слідчих та інших процесуальних дій копними судами під час виконання ними попереднього розслідування у кримінальних справах.

Копні суди, як колегіальні судові органи сільських громад, формувалися на українських землях у XIV ст. внаслідок еволюції давньоруських вервних судів. У своїй діяльності вони надавали пріоритет нормам звичаєвого права й провадили судочинство у кримінальних і цивільних справах аж до XVIII ст. Однією з ознак копного суду було те, що він був водночас слідчим, судовим і виконавчим органом. В епоху Середньовіччя на українських землях не було сформовано чіткої ефективної системи державних правоохоронних органів, тому більшість злочинів розслідувалися територіальними громадами в порядку копного судочинства.

Копне судочинство у кримінальних справах розпочиналося так званою «гарячою копою», що вважалося слідчою стадією. Сучасний український історик права П. Музиченко пов'язує наявність у ньому елементів слідчого процесу з формуванням у народній свідомості погляду на злочин як на гріх, аморальний вчинок, що стосувався всієї громади, на відміну від цивільних правопорушень, які не вважалися гріхом, щодо яких розслідування не провадились [14, с. 123].

«Гаряча копа», як стадія попереднього розслідування справи в копному судочинстві, включала в себе відповідну систему слідчих дій (у звичаєвому праві їх називали обрядами), більшість із яких мали давнє і навіть додержавне походження.

Важливе значення в цьому судочинстві мало «поволання» – оголошення про злочин, чи усі жителі копного округу закликалися до збирання доказів по справі. Як правило, дана процесуальна дія застосовувалась у справах про вбивство. Після «поволання» або одночасно з ним родичі вбитого розпитували всіх, кому було що-небудь відомо про злочин. Коли опитування не давало бажаних результатів, копний суд вдавався до «прослуху», за допомогою якого потерпілий сподівався

отримати хоча б якісь відомості, що сприяли б допомогою знайти вбивцю [11, с. 111, 112].

Процесуальна дія «гоніння сліду» зародилася ще в додержавному суспільстві в судовій практиці общинних судів. Після формування держави її застосовували й розвивали вервні суди Київської Русі й Галицько-Волинської держави, а згодом перейняли і правонаступники цих органів – копні суди. Ця процедура отримала нормативне закріплення на загальнодержавному рівні в «Руській правді» і Статутах Великого князівства Литовського (далі – Статути ВКЛ), а особливості її проведення конкретизувалися вже на рівні місцевому (наприклад, Галицька грамота М. Боучацького 1435 р.). У слідчій практиці копних судів Гетьманщини гоніння сліду отримало назву «шлякування» [12, с. 87].

Гоніння сліду в копному судочинстві мало свій процесуальний порядок. У випадках убивства, крадіжки чи іншого злочину потерпілий розшукував сліди, які залишив злочинець. Потім він запрошував свідків, зазвичай близьких сусідів і сторонніх людей, і «чужих добрих (віригідних) людей» і з цією іноді досить численною «гарячою копою» поспішав туди, куди вів «слід» [20, с. 232]. Так, у 1567 р. слідчу групу («гарячу копу»), сформо-

вану з мешканців сіл Змуч, Бруховичі, Велицьк і Порськ Луцького повіту очолили сільський староста М. Ігнатович і тіун Б. Триликович [5, с. 105]. Як бачимо, розслідування злочинів копним судом було доволі чітким і як слід організованим процесом. У гонінні сліду досить часто брав участь возний (державний судовий чиновник), який потім звітував у гродському суді про результати проведення цієї слідчої процедури копним судом. Так, у 1612 р. возний К. Коросовий звітував у Галицькому гродському суді про те, що громада с. Пегитів гнала слід А. Бранського [18, арк. 37 зв.].

Коли слід приводив до якоїсь хати чи отари, копний суд закликав власника «слід одвести» від себе, тобто спростувати підозри, вказавши винного або його «слід». Коли підозрюваний це робив, потерпілий і копа йшли далі слідом, доки не знаходили винного. Коли слід приводив до чужого села, вони викликали представників села й вимагали видати винного або «одвести слід». Якщо село відмовлялося, мусило платити «татьбу» (винагороду) потерпілому й «продажу» (гривну) копному суду [20, с. 232].

У таким спосіб, копний суд «гнав слід» від села до села, тобто здійснював розшук. Село, яке вивело слід за межі своєї території вважалось «очищеним»

від усяких підозр, зокрема, в переховуванні злочинця, тому не несло відповідальності. Колективна відповідальність членів територіальної громади також не наставала у випадках, якщо село, до якого привів слід, добровільно видавало злочинця або вказувало на нього. Коли слід не вдавалося вивести за межі села, а громада не виступала на захист розшукуваного, слід гнався від «землі» до «землі» або від двору до двору. Селянин, який виводив слід за межі своєї нерухомої власності, також вважався «очищеним», тому й не притягався до відповідальності. Якщо слід не хотіли чи не могли вивести, не хотіли знайти й видати злочинця, знищували сліди тощо, наставала відповідальність села або окремих осіб, які володіли нерухомим майном [21, с. 272].

Нерідко траплялися випадки, коли слід злочинця виходив за межі відповідного копного округу. У таких ситуаціях скликалася нарада представників сіл, які входили до складу копного округу, в який привели сліди. Оскільки копний суд міг провадити слідство тільки у своєму копному окрузі, на цій нараді сусідні села вирішували питання про вибір одного з 2-х шляхів: (а) розшукати в своєму копному окрузі злочинця і видати його селянам сусіднього округу або

(б) відмовитися від видачі злочинця [6, с. 135]. При відмові мешканці копного округу чи окремого села несли колективну відповідальність, яка за часів Київської Русі звалася «дикою вірою».

Копний округ був союзом населення відповідної території, яка за своїми розмірами відповідала одній або декільком волостям. Усі «мужі» копного округу – голови сімейних асоціацій – були обов'язковими учасниками цього союзу. Кожен ніс відповідальність моральну і юридичну не тільки за свої дії чи бездіяльність, а й жителів свого дому, своїх гостей, а також за всю територію свого дворища. Шматок украденої речі чи відбиток копит коня злочинця, зафіксовані на цій території, служили підставою для звинувачення селянина-господаря у вчиненні злочину. Відвести від себе підозри було його обов'язком [8, с. 130].

Гоніння сліду не давало наслідків, тільки якщо сліду не було або він виводив на битий шлях (гостинець) і там втрачався. У такому разі потерпілий (а) закликав на торгу, тобто публічно розповідав про заподіяну йому шкоду, (б) розпитував людей, (в) наймав «сока» — особу, яка могла надати корисні відомості й допомогти, (г) збирав засідання копного суду і (д) звертався до копи за допомогою. Якщо слід не знаходився, «сок»

не зголосився і люди на копі не надали відомостей, потерпілий тривалий час не міг знайти свого кривдника [20, с.232].

Правозастосовна практика копних судів зумовила формування значного авторитету такої процесуальній дії, як гоніння сліду. Ця слідча дія українського звичаєвого права в 1566 р. отримала державне визнання у ВКЛ, яке санкціонувало її у ст. 6 розд. XIV Статуту 1566 р. Не варто стверджувати, що гоніння сліду було записаним у його первинному вигляді. Держава внесла певні корективи щодо процесуального аспекту його здійснення. Згідно з нормами Статутів ВКЛ 1566 р. і 1588 р. на етапі, коли стягувалася компенсація шкоди з мешканців копного округу, до обчислення копним судом її суми залучався возний. Він складав акт про шкоду, її компенсацію, заносив його до актових книг, передавав до гродського суду половину пересуду (судового збору), який отримав копний суд. Це було своєрідною гарантією виконання рішення копного суду, що впливає зі змісту самої ст. 6 розд. XIV Статуту ВКЛ 1566 р.: «... Як термін вийде, тоді уряд тому пану листом своїм нагадати має, щоб згідно з правом того суду копного заплатив, а якщо не буде хотіти, тоді та шкода урядом присуджена має бути» [7, с. 204, 205].

Норми звичаєвого права, санкціоновані в «Руській правді», забороняли самосуд, відбирання крадених речей силою і встановлювали для цього певний правовий порядок, що звався «звід». Звід застосовувався, якщо втрачена річ знаходилася до заклику або була знайдена в іншій місцевості, а особа, в якій побачили цю річ, заперечувала неправомірність її набуття [10, с. 6].

Потерпілий при свідках звертався до володільця крадених речей і вимагав довести правомірність володіння. Таким доказом вважалася вказівка на особу яка передала їх, володільцеві. Після отримання відомостей про цю особу, «гаряча копа» прямувала до неї, де потерпілий вимагав від цієї особи довести правомірність володіння. Обряд зводу, як бачимо, подібний до гоніння сліду; відмінність полягав в тому, що при зводі йшли не по сліду, а по «зводах», «заводцях», до яких перейшли крадені речі. Здійснення зводу припинялося на третьому зводі: третій володілець мусив крадену річ віддати потерпілому без заперечень разом з відшкодуванням і цим актом набував право шукати «свого кривдника» по наступних зводах [20, с. 232, 233].

Траплялися випадки, коли підозрюваний не міг указати на особу, яка продала йому майно, оскільки був його первинним

власником. Таким майном могли бути вирощені підозрюваним коні, воли, інші тварини, або ж рослини, а також виготовленими предметами, зокрема сукно. Підозрюваний повинен був про це заявити копному суду і представити свідків цього факту. Так, у 1690 р. копний суд у с. Азарівка Стародубського полку розслідував справу про вбивство [4, с. 568]. У вбитого було вкрадено коня, якого згодом знайшли у В. Скакуна, який заявив, що купив його в селянина Яреми, який, у свою чергу, сказав, що купив його у В. Михайлова. Останній не зміг відвести від себе підозру, тому його було притягнуто як обвинуваченого [17, арк. 6].

Практику копних судів у застосуванні процесуальної дії зводу поступово перейняла вся судова система ВКЛ. Стаття 2 розд. XIV Статуту ВКЛ (1566 р.) санкціонувала звичаєво-правову норму зводу в справах про розкрадання. Лише останнє речення цієї статті явно не відповідало звичаєвому варіанту зводу: «А простого стану людина, яка вперше або вдруге в таких справах буде звинувачена, до такого виправдовування не має бути допущена» [13, с. 396, 397]. Ця норма стосувалася згаданої вище процедури виправдання первинного власника речі, а наведене речення підтверджує феодально-станову нерівність населення

у ВКЛ. Проте заборона допуску підозрюваного простолюдина до процедури виправдання у зводі стосувалася тільки практики державних судів. Натомість копні суди продовжували допускати до цієї процедури людей усіх суспільних станів.

Під час розслідування злочину копні суди використовували складну систему слідчих дій – обшук, огляд, допит тощо, які не втратили своєї актуальності й сьогодні. Копний суд також застосовував ідентифікацію, в процесі якої тотожність установлювалася шляхом візуального порівняння чи простого зіставлення чи прикладання (приміром, зіставлення підошви взуття підозрюваного чи іншого предмета зі слідом, який було виявлено на місці злочину). Вельми поширеною практикою була участь возного у проведенні копними судами слідчих дій, який у своїх звітах фіксував їх результати. У тогочасному законодавстві формуються також зародки інституту участі у слідчих діях фахівців: пропонується, щоб в огляді ран і побоїв брав участь цирюльник у статусі спеціаліста [15, с. 58, 59].

Якщо в процесі проведення гоніння сліду копний суд доходив до певного дому, двору чи села, а його підозрюваний мешканець не бажав або не міг відвести слід, провадилася слідча дія, яка в копному судочинстві

отримала назву «трус», або «трясіння». У сучасному розумінні це був обшук [19, с. 316]. Мета тругу пошуки речових доказів («лиця») [19, с. 323]. Стаття 5 розд. XIV Статуту ВКЛ (1566 р.) вимагала, щоб возний і його сторона (2 – 3 шляхтичі) засвідчили наслідки тругу [13, с. 398]. Якщо при цій процедурі було знайдено «лице» – викрадені речі чи інші матеріальні докази вини підозрюваного, копа брала «лице» й винного і йшла до місця засідання копного суду [20, с. 232, 233]. Так, у 1661 р. в одному із сіл Берестейського повіту копний суд обшукував дома селян і навіть шляхтичів, проводячи розслідування у справі викрадення гречки селянина М. Потики [2, с. 417].

Відомий український дослідник копного судочинства І.Черкаський виділив 2 види трясіння (обшуку): (а) коли копний суд обшукував почергово кожен двір або дім і (б) коли він формував декілька слідчих комісій, які одночасно обшукували дома або двори [19, с. 323].

У копному судочинстві досить часто застосовувалася також слідча дія огляду, що проводився за участю потерпілого, який акцентував увагу на тому, що необхідно оглянути. При потребі копний суд міг залучати до цієї процедури осіб, які володіли спеціальними знаннями

[19, с. 394-396]. В оглядах нерідко часто брали участь возні, бо ця дія була їх посадовою функцією не лише в громадському, а й державному судочинстві. Наприклад, 8 січня 1570 р. возний Ф. Існерський звітував у Кременецькому земському суді про відсутність ран на тілі повіреного князя Корецького [16, арк. 9].

Слідча дія допиту в копному судочинстві мала свої особливості. Копний суд міг провадити допит однієї людини або відразу декількох. Як правило, на «гарячій копії» одну людину допитували, якщо вона була підозрюваного. Так, 23 червня 1609 р. у с. Вереси Житомирського повіту копним судом допитувався селянин Грицько у кримінальній справі про крадіжку коня [3, с. 360, 361]. При допиті учасники суду могли застосовувати тортури, зокрема, биття батогами.

Колективний допит відбувався у копному суді в ситуаціях, якщо виникали певні труднощі в розслідуванні справи. Перед цим потерпілий, власник села, де було вчинено злочин, або предстаник органу державної влади скликав на копу мешканців копного окугу. Цю процедуру Я.Падох називав «слідчою копою», вважав її відхиленням від приватно-правової природи копного судочинства, а також свідченням появи публічно-правового інтересу [12, с. 88].

Позивач мав право тричі скликати копу, якщо цього вимагало встановлення істини. Між кожним засіданням установлювалася перерва на 3 дні. Поміщикам належить було стежити, щоб його селяни не втекли із села. Протягом цього часу позивач шукав докази, а копні судді провадили допити. Якщо на цих 3-х колективних допитах учасники копного зібрання заявляли, що вони нічого по даній справі не знають, а в позивача не було необхідних доказів, скликалася присяжна копа. Позивач вибирав декількох чоловіків із кожного села й зобов'язував присягнути, що вони не вчинили злочину й не знають злочинця. «Присяжна копа» відбувалася наступного дня після 3-го колективного допиту. Люди, які відмовлялися від присяги, визнавалися винними у злочині [9, с. 18, 19].

Колективні допити місцевого населення в копному суді були настільки ефективними, що згодом в різних куточках держави почали переймати даний позитивний досвід. Стаття 31 розд. XI Статуту ВКЛ (1566 р.) перед органами державної влади поставила вимогу збирати копу з місцевих жителів для проведення колективних допитів у випадках, коли було знайдено труп мандрівної чи безплемінної людини. Такі допити проводилися державою один – два рази, а якщо не дава-

ли бажаних результатів, державні службовці скликали так звану «присяжну копу», на якій місцеві мешканці присягалися, що вони не є вбивцями цієї людини і про вбивцю нічого не знають. Хто відмовлявся від присяги чи ухилявся від прибуття на присяжну копу, автоматично визнавався винним у вбивстві [13, с. 383, 384]. Такі особи були зобов'язані сплатити «головщину» людям, які довели, що є найближчими родичами цього вбитого. Якщо родичів останнього не було виявлено протягом 3-х років, одну поливину цих коштів отримувала місцева лікарня, іншу держава залишала собі [1, с. 147, 148].

22 липня 1596 р. в м. Дубно (зараз – місто в Рівненській області) було знайдено труп невідомої людини. Для розслідування справи скликали копний суд, який складався з дубнівських міщан і селян навколишніх сіл. Розслідування не дало бажаних результатів, тому дубнівський урядник П. Билчинський скликав присяжну копу, на якій її учасники прийняли присягу, що вбивства не чинили й винного не знають [9, с. 56-58].

«Гаряча копа» (попереднє розслідування) завершувалася

«даванням вини». Копний суд або особисто потерпілий на підставі зібраних у процесі слідства доказів звинувачували певну особу (або декількох осіб) у вчиненні злочину [19, с. 409]. Після «давання вини» розпочинався судовий розгляд справи копним судом, тобто «великою копою».

Спираючись на наведене, можемо підсумувати, що процесуальний порядок здійснення копними судами попереднього розслідування по кримінальних справах необхідно визнати динамічним і доволі ефективним. Про позитивні результати слідчої практики розглядуваних судів свідчить те, що держава, у складі яких перебували українські землі в XIV – XVIII ст., часто намагалася переймати цей досвід, а згодом об'єктивували відповідні звичаєво-правові норми у своїх нормативно-правових актах. Правовий досвід підтверджує потребу в забезпеченні принципів гласності й демократизму при розслідуванні кримінальних справ у сучасній Українській державі, а також участі громадськості в дізнанні й досудовому слідстві. Але це вже тематика наступних публікацій автора.

Список літератури: 1. *Czacki T.* O litewskich i polskich prawach, o ich duchu, źródłach, związku, i o rzeczach zawartych w pierwszym Statucie dla Litwy, 1529 roku wydanym. – Т. 2. – Kraków, 1861. – 352 s. 2. Акты, издаваемые Виленскою археографическою комиссиею. / Предсдатель Ю.О. Крачковский. – Т. XVIII: Акты о копныхъ судахъ. – Вильна, 1891. – 577 с. 3. Архивъ Юго-Западной Россіи, издаваемый временною комиссиею для разбора древнихъ актовъ, височайше учрежденною при Киевскомъ, Подольскомъ и Волынскомъ генераль-губернаторѣ. – Ч. VI: Акты объ экономическихъ и юридическихъ отношеніяхъ крестьянъ въ

ПРОБЛЕМИ ЗАКОННОСТІ

XVI – XVIII вв. (1498 – 1795). – Т. 1. – Київ, 1876. – 614 с. 4. *Бакай Н.* Значеніє сельской громады въ судебном процессѣ конца XVII в. // Киевская старина. – Т. XVI. – Київ, 1886. – С. 567-569. 5. *Гураль П.* Територіальна громада в Україні: Історико-правове дослідження. – Л.: Край, 2008. – 468 с. 6. *Демченко Г.В.* Наказаніє по Литовскому статуту въ его трехъ редакціяхъ (1529, 1566, 1588гг.). – Ч.1. – Київ, 1894. – 273 с. 7. *Доўнар Т.І., Сатолін У. М., Юхо Я.А.* Статут Вялікага княства Літоўскага 1566 года. – Минск: Тэсей, 2003. – 352 с. 8. *Ефименко А. Я.* История украинского народа. – Киев: Лыбидь, 1990. – 512 с. 9. *Иванишев Н. О.* древнихъ сельскихъ общинахъ в Юго-Западной Россіи. – Київ, 1863. – 72 с. 10. *Кушинська Л.* Елементи звичаєвого права в «Руській Правді» // Історія України. – 1999. – № 38. – С. 5-6. 11. *Мироненко О.* Судовий процес і його форми на українських землях XIV – XVI ст. // Актуальні проблеми держави і права. – Вип. 11. – Одеса, 2001. – С. 111-113. 12. *Падох Я.* Суди й судовий процес старої України. – Нью-Йорк, Париж, Сидней, Торонто, Львів, 1990. – 128 с. 13. Статути Великого князівства Литовського у 3-х томах / За ред. *С. Ківалова, П. Музиченка, А. Панькова.* – Т. 2: Статут Великого князівства Литовського 1566 року. – Одеса: Юрид. літ., 2003. – 560 с. 14. Суд і судочинство на українських землях в XIV – XVI ст. ст. / За ред. *П. Музиченка.* – Одеса: Астро Принт, 2000. – 180 с. 15. *Тертишник В.* Кримінально-процесуальне право України. – К.: Вид-во А.С.К., 2007. – 848 с. 16. Центральний державний історичний архів України у м. Києві. – Ф. 22 (Кременецький земський суд). – О. 1. – Од. зб. 3. 17. Центральний державний історичний архів України у м. Києві. – Ф. 208 (Стародубський міський магістрат). – О. 1. – Од. зб. 82. 18. Центральний державний історичний архів України у м. Львові. – Ф. 5 (Галицький гродський суд). – О. 1. – Спр. № 115. 19. *Черкаський І.* Громадський (копний) суд на Україні – Русі XVI–XVIII в. в. // Праці комісії для виучування історії західноруського та українського права. – Київ, 1928 – Вип. 4,5. – 714 с. 20. *Яковлів А.* Українське право // Українська культура: Лекції / За ред. *Д. Антоновича.* – К.: Либідь, 1993. – С. 222-236. 21. *Ясинський М. М.* «Село» и «верв» Русской Правды // Антологія української юридичної думки: В 6 – ти т. – Т. 2: Історія держави і права України: Руська Правда. – К.: Юрид. думка, 2002. – С. 258-277.

РАССЛЕДОВАНИЕ ПРЕСТУПЛЕНИЙ В УКРАИНСКОМ КОПНОМ СУДОПРОИЗВОДСТВЕ (XIV-XVIII СТ.)

Бедрий М. М.

В статье представлено историко-правовое исследование особенностей расследования преступлений в украинском копном судопроизводстве. Отражены следственные и другие процессуальные действия, которые применялись копными судами на украинских землях в XIV–XVIII ст. Проанализированы «горячая копа» как стадия копного судопроизводства, основания и порядок ее завершения.

Ключевые слова: копный суд, розыск, обыск, обзор, допрос.

CRIMINAL INVESTIGATION IN THE UKRAINIAN «КОПНА» PROCEEDINGS (XIV-XVIII CENTURIES)

Bedriy M. M.

Historical-legal research of features of criminal investigation in the Ukrainian «kopna» proceedings has been presented in the article. The investigative and other judicial actions which were used by «kopna» courts in the Ukrainian lands in XIV-XVIII centuries have been depicted. «Goryacha kopa» as the stage of the Ukrainian «kopna» proceedings, grounds and procedure of its completion have been analyzed.

Key words: «kopna» court, investigation, search, review, examination.

Надійшла до редакції 26.05.2010 р.

УДК 343.98

*Л.І. Керик, наук. співробітник
Інститут вивчення проблем злочинності
Національна академія правових наук України,
м. Харків*

ОСОБА ПОТЕРПІЛОГО ЯК ЕЛЕМЕНТ КРИМІНАЛІСТИЧНОЇ ХАРАКТЕРИСТИКИ ДОВЕДЕННЯ ДО САМОГУБСТВА

Дані про потерпілого дозволяють повніше охарактеризувати особу злочинця, мотиви вчинення ним злочину, з'ясувати чому було обрано даний спосіб учинення злочину. Особа потерпілого є структурним елементом криміналістичної характеристики, що досліджувалось у різний час такими вченими-криміналістами, як В.В. Вандишев, В.А. Журавель, С.П. Зеленковський, І.Г. Іванова, В.О. Коновалова, Д.О. Сорочотягіна, Є.О. Центров [Див.: 3; 5–8; 12; 14] та ін.

Стаття 120 КК України встановлює, що потерпілим від доведення до самогубства може бути як людина, яка знаходиться у матеріальній чи іншій залежності від винуватого, так і та, яка не перебуває в залежному становищі від злочинця (кваліфікуюча ознака). Р.З. Авакян стверджує, що необхідно всебічно вивчати особу загиблого, її відносини і зв'язки в сім'ї, побуті й за місцем роботи, з метою виявлення передсмертної записки, щоденника [1, с. 12, 13]. Кримінолог Н.О. Сафонова зазначає,

що особливістю такого злочину є те, що потерпілим може бути не кожна людина. Вплив на неї, який може призвести до самогубства, є можливим лише на певному етапі розвитку людини [11, с. 16, 17].

Щоб особу визнали потерпілою від даного злочину внаслідок жорсткого поводження з нею, систематичного приниження її гідності, шантажу необхідно, щоб самогубство (або замах на нього) вона вчинила умисно, за своїм бажанням і волею, через дії, спрямовані на спричинення організму смертельних ушкоджень. Потерпілим може бути також неповнолітній, якщо він розумів що винний ставиться до нього жорстоко, принижує його, і що насильницьким способом він може припинити своє життя через таке ставлення, і керував своїми діями [1, с. 26].

Особа потерпілого включає загальні демографічні ознаки: стать, вік, місце проживання, роботи чи навчання, професію, освіту, дані про спосіб життя й виховання в сім'ї, риси харак-

теру, звички й нахили, зв'язки й відносини, віктимність. Існують взаємозв'язки між особливостями особи потерпілого й особи злочинця, що впливає на місце, час, способи вчинення й приховування злочину [8, с. 257]. Відомості про потерпілого, його поведінку відіграють важливу роль для розкриття й розслідування такого злочину, як доведення до самогубства, а аналіз його особи має таке ж значення, що і вивчення особи злочинця.

Використання слідчим даних про потерпілого допомагає швидко й повно розслідувати злочин, правильно його кваліфікувати, застосовувати найбільш ефективні тактичні прийоми, індивідуалізувати покарання винного з урахуванням поведінки потерпілого [12, с. 88 - 92]. До чинників, що впливають на вибір злочинцем способу вчинення злочину, належать і особливості особи злочинця. Питанню збирання даних про потерпілого для використання їх у процесі розслідування приділяється певна увага вчених [12, с. 27–29]. Дослідження особи самогубця допомагає встановити причини самогубства, відрізнити його від інсценування останнього або доведення до самогубства [6, с. 21–29].

Зв'язок злочинця й потерпілого вивчається криміналістами [14, с. 17]. Спосіб учинення до-

ведення до самогубства може вибиратися злочинцем з урахуванням близькості відносин між ним і жертвою (приміром, потерпілий перебував у матеріальній чи іншій залежності від злочинця). Специфіка розглядуваного злочину полягає в тому, що особа потерпілого, його поведінка у випадку завершеного суїциду може досліджуватися лише опосередковано – через рідних, співробітників, знайомих, передсмертну записку, лист шантажиста тощо.

Юридична конфліктологія при розгляді кримінального конфлікту вважає злочин наслідком конфлікту, його завершальним етапом. У випадку доведення до самогубства ці висновки бувають вирішальними, оскільки заздалегідь зрозуміло, що злочинець і потерпілий перебували в конфлікті через жорстокість, шантаж, примус чи приниження злочинця до жертви злочину.

Психологія конфлікту «злочинець – жертва» може набувати різних форм. Причому жертва злочину до злочинної події характеризується певною поведінкою. Залежно від ролі потерпілого в ході реалізації злочинного наміру розрізняють декілька видів типової поведінки з боку жертви: позитивна, нейтральна, провокуюча [8, с. 155].

І.А. Алієв наголошує на тому, що особа потерпілого ви-

різняється: яскраво вираженими емоційними переживаннями, запальністю, вибухами почуттів, пристрасністю, різкими змінами настрою, які їх повністю захоплювала. Потерпілі відрізняються афективним характером емоційних переживань, які в них часто зумовлені негативними рисами характеру: дратівливістю, запальністю, неврівноваженістю, злобою тощо. Для них притаманно сповільнене протікання психічних процесів, у тому числі емоційних переживань, які є дуже глибокими; рухи їх мляві, почуття зовні виражаються слабо, нібито вони ні в чому не зацікавлені й байдуже ставляться до своєї долі. Менша чисельність потерпілих відрізняється життєрадісністю й великою рухливістю, уразливістю. Вони поспішно приймають рішення, поводяться необдуманно, легковажно. Через систематичне приниження їх особистої гідності або жорстокого поводження вони стають поривчастими, схильними до афекту, бурхливих емоцій [2, с. 82-91].

Найчастіше спроби суїциду спостерігаються в період гострих ситуаційних депресивних реакцій невротичного рівня. Такі розлади, як алкоголізм, наркоманія, органічні захворювання головного мозку, неврози, психопатія, а також важкі соматичні захворювання, що викликають загальне

ослаблення психічної діяльності, полегшують виникнення суїцидальних дій, відзначені у спостереженнях дослідників у 68% суїцидентів [9, с. 545 - 549].

При завершеному самогубстві кримінолог Л.М. Шестопалова описує так самогубця: чоловік – віком старше 55 років, психічно здоровий, стан соматичного здоров'я якого може погіршуватись; самотній (розлучений чи вдовець), який проживає окремо від дорослих дітей або взагалі їх не має; українець (або росіянин), громадянин України, який переважно не працює, а якщо працює, то займає, як правило, невисоку посаду, тому його матеріальне становище є незадовільним; тип темпераменту – меланхолійний; рівень інтелекту – низький або середній; мета життя – досягнення добробуту; політично, громадсько, релігійно неактивний, але його моральні якості наближаються до високих; у момент учинення самогубства він не перебував у стані алкогольного сп'яніння. Потерпілому від доведення до самогубства властиві такі елементи: дівчина – 16–17 років, донька, співмешканка або знайома злочинця; має середню освіту; працює чи навчається; за місцем зайнятості й у побуті характеризується позитивно, не вживає алкоголю, наркотиків; перебуває в матеріальній чи ін-

шій залежності від винного, зазнаючи моральної, а то й фізичної агресії з його боку; про намір вчинити самогубство переважно не попереджає і передсмертної записки не залишає [18, с. 16].

У психології й суїцидології існує поділ самогубств на 3 групи залежно від типу: істинне, афективне й демонстративне. При істинному суїциді характерними є самогубці віком 18–35 років, переважно розведені або неодружені. Найбільша група афективного суїциду – це особи віком 19–45 років, понад 50 % не мали сім'ї, решта – неодружені. Найменша група суїциду демонстративного – це особи віком 20–47 років, переважно жінки, у 71% випадків мотивом їх самогубства був конфлікт з чоловіком, решта – погроза розриву з женихом напередодні весілля або конфлікт на роботі. На відміну від попередніх груп, де психотравми частіше стосувалися любовних відносин з партнером, в останній групі самогубець мав як неформальні, так і якісь юридичні відносини. Практично у всіх самогубців бракувало істинного бажання смерті, їх суїцидальна поведінка мала складну структуру й неоднозначне, різноманітне змістовне навантаження.

До психічних особливостей, які сприяють суїцидальності, належать:

(1) емоційна в'язкість;
(2) дратівливість, уразливість, ви-

сока конфліктність, недостатній опір емоційним навантаженням;
(3) неадекватна самооцінка – завищена або занижена;
(4) гіпертрофована потреба самореалізації, невпевненість у собі;
(5) потреба в розумінні й підтримці, в позитивно забарвлених, так би мовити теплих емоційних зв'язках, щирих стосунках;
(6) слабкий вольовий контроль;
(7) ускладнення вольових зусиль при прийнятті рішень;
(8) несамостійність, особистісна незрілість, інфантильність;
(9) низька активність, песимізм, схильність до самозвинувачень;
(10) високий рівень тривожності. Такі ситуації можуть виникати: (а) при радикальному порушенні звичної системи спілкування, особливо в сімейній, інтимно-любовній, професійній сферах; (б) при небажаній для суб'єкта зміні соціального статусу (розлучення, звільнення з роботи, вихід на пенсію); (в) під час тяжких соматичних захворювань; (г) при відчутної алкоголізації, наркотизації, які можуть спричинити будь-яку кризову ситуацію, а також їх симбіоз. Самогубство, як спосіб вирішення проблем у кризовій життєвій ситуації, має за мету різний смисл і специфічну для кожного суїцидента мотивацію – протест, заклик, уникнення страждань, самопокарання, відмову та ін. [10, с. 64 - 71].

Залежно від психологічних якостей особистості й зовнішніх чинників у людей домінують різні мотиви суїцидальної поведінки, в сукупності яких можна виокремити декілька типів [10, с. 68, 69]. Мотивація суїцидальної поведінки у чоловіків і жінок має певні відмінності. Жінки є більш емоційними, спічутливими, емпатійними, ніж чоловіки, тому вони частіше вчиняють суїциди – як протест або помста. Основними соціальними чинниками, які зумовлюють суїцидальність у жінок, є сімейні й інтимно-любівні конфлікти, кризи. Чоловіки переживають значно серйозніше сексуальні розлади. Їх суїциди на сексуальному ґрунті нерідко особливо жорстокі. Для одружених суїцидальним чинником є, власне, не невдалий секс, а сімейні кризи, спричинені сексуальними проблемами [10, с. 69–70].

Дослідження О.Г. Єрмолаєвої свідчать, що близько 26% самогубців, які померли, і 32% тих, хто вчинив замах на самогубство, притягалися до відповідальності, до адміністративної – 12%, до кримінальної – 7% з них притягалися за вчинення насильницьких злочинів. Серед тих, хто вчиняв замах на самогубство 9%, з них 5% – за вчинення насильницьких злочинів. Дослідниця зазначає, що серед сучасних самогубців переважає тенденція

до антисоціальної поведінки, а найбільша схильність до насилля притаманна особам, які вчинили завершений суїцид, що говорить про їх агресивність [4].

Віктимологічні особливості жертв насильницьких злочинів у місцях позбавлення волі досліджуються науковцями [Див.: 4, 15–16]. Поведінка жертви у даному випадку, як мотив насильницького злочину, охоплює такі види відносин: яскраво висловлене протистояння, коли жертва відкрито висловлює незгоду з тими неформальними нормами поведінки, що існують у закладах кримінально-виконавчої системи і протистояння приховане, коли жертва з якихось причин змушена дотримуватися норм, але по можливості намагається їм активно протистояти [16, с. 327–330].

На суїцидальну поведінку самогубця, який перебуває у місцях позбавлення волі має вплив така соціально-демографічна ознака, як вік. Існує пряма залежність поведінки самогубця від його психології, фізичного стану, характеру соціальних зв'язків, інтересів, життєвих перспектив. Науковці стверджують, що з віком пов'язані різні соціальні прояви особистості, які виявляються не тільки в біологічних, скільки в соціальних чинниках [15, с. 129]. Самогубства в більшості випадків вчиняються особами,

засудженими за насильницькі злочини (агресивну поведінку). Гетероагресія, таким чином, є перенесенням агресії на себе, тобто аутоагресією [15, с. 129].

У місцях позбавлення волі в Україні не було зафіксовано жодного самогубства серед жінок. Розподіл самогубців серед осіб, які відбувають покарання в місцях позбавлення волі за віком: у віці до 16 років – не зафіксовано жодного випадку; вікова група 16–17 років стосовно загальної чисельності самогубців становить 2%; 18–24 років – 25%; 25 – 29 років – 17%; 30 – 39 років – 41%; 40–49 років – 8%; 50–59 років – 8%, понад 60 років – 8%. Відчутно впливає на рівень самогубств стан здоров'я людини: інваліди першої і другої групи вчиняють самогубства вдвічі більше, ніж працездатні засуджені, а інваліди третьої групи – частіше в півтора рази

[13, с. 10–12].

Пенітенціарно-кримінологічний портрет засудженого-самогубця має такий вигляд: особа 25–35 років; з достатнім рівнем інтелекту; емоційно стійка, але схильна до накопичення напруги; інтроверт, скритна; бажає займати досить високий соціальний статус; не лідер; не бажає показувати свої слабкості, нав'язувати свої почуття, проблеми; засуджений за насильницький злочин [15, с. 170–171].

При розслідуванні даного злочину необхідно вивчити такі взаємозв'язки: (а) особа потерпілого від доведення до самогубства – особа злочинця; (б) особа потерпілого – спосіб вчинення злочину – сліди злочину; (в) особа потерпілого – спосіб учинення злочину – особа злочинця; (г) час, обстановка, місце злочину – особа потерпілого.

Список літератури: 1. *Авакян Р.З.* Доведение до самоубийства и его предупреждение: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 715 / ВНИИПП. – М., 1972. – 21 с. 2. *Алиев И.А.* Некоторые вопросы криминологической характеристики доведения до самоубийства // Вопросы криминалистики, криминологии и судебной экспертизы. – Баку, НИИСЭ, 1972. – № 15 – С. 82-91. 3. *Вандышев В.В.* Изучение личности потерпевшего в процессе расследования: Учеб. пособ. – Л.: Ленингр. высш. курсы. – 1989. – 92 с. 4. *Ермолаева Е.Г.* Суицид и преступность: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.08 / Сарат. юрид. ин-т МВД России. – Саратов, 2007. – 25 с. 5. *Журавель В.А.* Допрос потерпевшего и использование его показаний для построения методики расследования отдельных видов преступлений: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.09 / Харьк. юрид. ин-т. – Харьков, 1983. – 17 с. 6. *Зеленковский С.П.* Установление и использование данных о личности потерпевшего при расследовании убийств: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.09 / Киев. гос. ун-т. – Киев, 1983. – 17 с. 7. *Иванова И.Г.* Личность потерпевшего как объект криминалистического исследования // Публично- и частноправовое регулирование в России. – Барнаул: Изд-во Алтайск. ун-та, 2003. – С. 328-331. 8. *Коновалова В.О., Шелітько В.Ю.* Юридична психологія: Акад. курс. – К.: Вид. дім «Ін Юре», 2004. – 424 с. 9. *Кравченко Л.П., Єгоров В.В., Єгорова Т.М.* Деякі правові і судово-експертні аспекти проблеми суїцидів // Теорія і практика судової експертизи і криміналістики: Зб. наук. праць. – 2002. – Вип. 2. – С. 545-549. 10. *Психологія суїциду: Посіб. / За ред.*

Питання адміністративного, трудового, господарського, кримінального права

В.П. Москальця. – К.: Академвидав. 2004. – 288 с. 11. Сафонова Н.А. Доведение до самоубийства: Социальный и уголовно-правовой аспекты: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.08 / Урал. гос. юрид. акад. – Екатеринбург, 2002. – 26 с. 12. Сорокотягина Д.А. Собираение и использование данных о личности потерпевшего с целью расследования преступлений: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.09 / Свердлов. юрид. ин-т. – Свердловск, 1978. – 15 с. 13. Тищенко А.П. Профілактика суїцидальної поведінки засуджених в місцях позбавлення волі: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.08 – К., 1998. – 22 с. 14. Центров Е.Е. Криминалистическое учение о потерпевшем. – М.: Изд-во МГУ, 1988. – 160 с. 15. Цой О.Р. Самоубийства в местах лишения свободы: криминологические проблемы. – М.: Норма, 2007. – 208 с. 16. Черняева Н.И. Виктимологические особенности жертв насильственных преступлений в местах лишения свободы // Актуальные проблемы криминологии и криминальной психологии: Сб. науч. ст. / Под ред. М.Ф. Орзиха, В.Н. Дремина. – О.: Феникс, 2007. – С. 327-330. 17. Шабанов В.Б., Кашинский М.Ю. Правовые проблемы совершенствования предупреждения аутодеструктивного поведения в учреждениях уголовно-исполнительной системы // Информ. обеспечение правоохр. деятельности: проблемы, тенденции, перспективы: Сб. науч. ст. – Калининград: Юрид. ин-т МВД России, 2007. – С. 215-221. 18. Шестопалова Л.М. Самоубийство та доведення до самогубства: заходи протидії: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.08 / Нац. акад. внутр. справ. – К., 2001. – 20 с.

ЛИЧНОСТЬ ПОТЕРПЕВШЕГО КАК ЭЛЕМЕНТ КРИМИНАЛИСТИЧЕСКОЙ ХАРАКТЕРИСТИКИ ДОВЕДЕНИЯ ДО САМОУБИЙСТВА Керик Л.И.

Статья посвящена исследованию личности потерпевшего как структурного элемента криминалистической характеристики доведения до самоубийства. Данные о потерпевшем позволяют полнее охарактеризовать личность преступника, мотивы совершения преступления, объяснить, почему был выбран данный способ совершения преступления. Предложено изучение таких взаимосвязей: (а) личность потерпевшего от доведения до самоубийства – личность преступника; (б) личность потерпевшего – способ совершения преступления – следы преступления; (в) личность потерпевшего – способ совершения преступления – личность преступника; (г) время, обстановка, место преступления – личность потерпевшего.

Ключевые слова: доведение до самоубийства, личность потерпевшего, портрет самоубийцы, конфликт «преступник – жертва».

PERSONALITY OF A VICTIM AS AN ELEMENT OF CRIMINALISTICS DESCRIPTION OF DRIVING INDIVIDUALS TO SUICIDE Kerik I.I.

The article is devoted to the research of a personality of a victim as a structural element of criminalistics description of driving individuals to suicide. Information about a victim allow completer to describe personality of a criminal, reasons of perpetration of a crime, explain why this method of perpetration of crime was chosen. The study of such intercommunications is offered as: (a) personality of a victim driving individuals to suicide – personality of a criminal; (b) personality of victim – a method of perpetration of a crime – tracks of a crime; (c) personality of victim – a method of perpetration of a crime – personality of a criminal; (d) time, situation, a place of a crime – personality of a victim.

Key words: driving individuals to suicide, personality of a victim, portrait of a suicide, conflict «criminal–victim».

Надійшла до редакції 02.07.2010 р.

З М І С Т

ПРОБЛЕМИ ФІНАНСОВОГО ПРАВА

Системообразующие категории в финансовом праве: состояние и перспективы трансформации	3
Болтинова О.В. К вопросу о совершенствовании понятий и терминов бюджетного законодательства Российской Федерации в условиях финансового кризиса.....	4
Воронова Л.К. Сутність предмета фінансового права....	13
Дмитрик О.А. К вопросу определения места финансово-правового договора в системе источников финансового права.....	23
Заверуха І.Б. Зміст і характерні ознаки державного боргу як фінансово-правової категорії....	32
Костенко Ю.О. Окремі аспекти визначення предмета податково-правового регулювання.....	39
Котенко А.М. Місце договірних відносин у фінансовому праві.....	48
Креницкий И.Е. Дефиниция налоговой льготы в понятийно-категориальном аппарате финансового права.....	56
Крохина Ю.А. Финансовое право современной России: итоги формирования и перспективы развития.....	64
Кучерявенко М.П. Співвідношення регулятивних та охоронних правовідносин у процедурному регулюванні оподаткування	75
Латковська Т.А. Українська фінансово-правова наука: стан і перспективи.....	83

Лукашев О.А.	Правова природа публічних фондів коштів і засади їх класифікації.....	91
Монаєнко А.О.	Відомча нормотворчість у сфері видатків	98
Нечай А.А.	Публичные фонды как системообразующая категория финансового права	109
Онищук Н.Ю.	Процедурне регулювання виконання обов'язку з податкового обліку.....	115
Перепелица М.А.	К вопросу о финансовой деликтоспособности.....	123
Петрова Г.В.	Мировой финансовый правопорядок и унификация антикоррупционных норм в международном финансовом праве.....	132
Пришва Н.Ю.	Публічні доходи як фінансово-правова категорія.....	146
Савченко Л.А.	Основні категорії в регулюванні фінансового контролю	153
Товкун Л.В.	Поняття й особливості податкових правовідносин.....	162
Трофімова Л.В.	Про вдосконалення поняття «фінансова звітність».....	172
Усенко Є.А.	Правова природа податкового конфлікту.....	182
Шепенко Р.А.	Комментарии как средство толкования налоговых соглашений	190

ТЕЗИ ДОПОВІДЕЙ НА КОНФЕРЕНЦІЇ

Конюшко К.В.	Проблемні питання визначення розміру податкової застави в судовій практиці....	199
Пономарчук О.О.	Сучасний зміст категорії «фінансова діяльність держави».....	202
Сафронова Е.В.	О некоторых особенностях форм финансового контроля.....	205

Фалько Л.В.	Вплив правосуб'єктності відокремленого підрозділу юридичної особи на застосування примусу в податкових правовідносинах.....	207
Фатхуддінова І.В.	Чи можна договір вважати джерелом фінансового права?.....	210

ПИТАННЯ АДМІНІСТРАТИВНОГО, ТРУДОВОГО, ГОСПОДАРСЬКОГО, КРИМІНАЛЬНОГО ПРАВА

Середа В.В.	Теоретичні питання класифікації публічної скарги.....	212
Прищеп О.І.	Стадії провадження з прийняття правових актів органами виконавчої влади.....	221
Вапнярчук Н.М.	Сутність та особливості стадій дисциплінарного провадження щодо державних службовців.....	229
Гаєвая О.В.	Інститут оплати праці доби визвольного руху й нової економічної політики.....	236
Семенишин А.В.	Державні програми і прогнози як господарсько-правові інструменти втілення оборонно-промислової політики.....	243
Бедрій М.М.	Розслідування злочинів в українському копному судочинстві (XIV – XVIII ст.).....	250
Керик Л.І.	Особа потерпілого як елемент криміналістичної характеристики доведення до самогубства.....	259

Збірник наукових праць

ПРОБЛЕМИ ЗАКОННОСТІ

Випуск 111

Відповідальний за випуск проф. М.П. Кучерявенко
Редактор Г.М. Соловйова
Коректор Н.Г. Залюбовська
Комп'ютерна верстка К.О. Задніпрова,
О.Д. Лабенко

В сборнике представлены материалы и несколько тезисов научных докладов участников международной научно-практической конференции «Системообразующие категории в финансовом праве; состояние и перспективы трансформации», организованной Академией правовых наук Украины, Научно-исследовательским институтом государственного строительства и местного самоуправления АПрН Украины и Национальной юридической академией Украины имени Ярослава Мудрого, которая состоялась в Харькове 15-16 апреля 2010 г. Конференция посвящена обсуждению актуальных фундаментальных проблем финансово-правового регулирования.

Издание рассчитано на преподавателей, аспирантов, студентов и практических работников, интересующихся проблемами финансового права.

Статьи в сборнике печатаются на украинском или русском языке.

План 2010.

Підп. до друку 19.08.2010. Формат 70x100 1/16. Папір офсетний.
Друк офсет. Умовн. друк. арк. . Облік.-вид. арк. 15,8 Вид. .
Тираж 300 прим. Зам. № Ціна договірна.

Редакція академічного збірника наукових праць
"Проблеми законності"
61024, Харків, вул. Пушкінська, 77

Друкарня
ФОП Костинський А.В.
м. Харків, вул. Лермонтовська, 27