

здійснення цієї важливої і поки що невиконаної соціальної місії має бути покладене на оновлене адміністративне право.

Для досягнення визначеної мети необхідно щонайменше вирішити три основні завдання даної галузі права. Перше – створити реальні умови для повної, всебічної та своєчасної позитивної реалізації (самореалізації) українських громадян у межах території власної держави. Друге – забезпечити прискорення процесів формування та функціонування повноцінного та дієвого (розгалуженої мережі інститутів) громадянського суспільства в Україні. Третє – підготувати оптимальну модель правової держави, складові якої були б спроможні не тільки продукувати затребувану та зрозумілу переважною більшістю громадян державну політику, а й ефективно реалізовувати її.

Як й зафіксована відповідна мета, так й завдання щодо її досягнення стосуються тих фактів, станів і можливостей, які ніколи не входили до переліку українських здобутків, що на перший погляд тільки ускладнює їх позитивні перспективи. А настання бажаних результатів, як не дивно, можливе тільки за умов ретельної підготовки до вирішення порушеної проблеми та постійної, копіткої праці спрямованої на визначений результат. Тим більше, що його досягнення це не примха захопленого відповідними ідеями науковця, а отримання своєрідного наукового коду щодо здолання хронічних негараздів, які десятками років не вирішувалися у межах вітчизняного соціуму.

О. А. Лукашев,

професор кафедри фінансового права Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого, доктор юридичних наук, доцент

ДО ПИТАННЯ ПРО ВИДІЛЕННЯ ПІДГАЛУЗЕЙ В СИСТЕМІ ФІНАНСОВОГО ПРАВА

Одними із перших серед фінансистів-правників на доцільність виділення в системі фінансового права підгалузей наголошували М. І. Піскотін та Ю. А. Ровинський. Перший акцентував увагу на появі в системі фінансового права такої підгалузі, як бюджетне право. Другий пропонував більш складне утворення, яке включало б декілька підгалузей. Більш того, Ю. А. Ровинський пропонував включити до складу підгалузей правового регулювання державних доходів такі фінансово-правові інститути: а) обов'язкові платежі державних підприємств, об'єднань і галузей; б) податкове право; в) неподаткові доходи. Сьогодні може скластися уявлення щодо суперечливості такої структури, бо обов'язкові платежі та податки певним чином збігаються. Але не слід забувати, що такий підхід

характеризував стан суспільних відносин 70-х рр. ХХ ст. У той час державні підприємства, об'єднання, залишаючи у себе певну кількість відрхувань до нормованих фондів, решту коштів перераховували як обов'язковий платіж до бюджету. При цьому податки вони фактично не сплачували. Основними платниками податків та зборів були підприємства, засновані на колгоспній та кооперативній власності, і фізичні особи. Саме тому можна погодитись із таким розмежуванням інститутів, що було притаманно для того часу.

До фінансово-правової підгалузі можуть входити правові норми, які регулюють відносно великі групи суспільних відносин, що стосуються фінансової діяльності держави та характеризуються певною специфікою та родовою відокремленістю. Підгалуззю фінансового права вважають більш вузьку групу норм, які є часткою галузевої сфери регулювання, до складу якої включається низка правових інститутів. Саме з цих позицій робить аргументований висновок Н. Ю. Пришва стосовно об'єднання в підгалузь фінансового права таких інститутів, як інститут податкового права, інститут неподаткових доходів бюджету, інститут доходів позабюджетних фондів.

Сучасний етап розвитку фінансово-правової науки ще не дає змоги зробити остаточні висновки стосовно кількості підгалузей у системі фінансового права, їх змісту та співвідношення з іншими фінансово-правовими угрупованнями. Принципова причина цього, на наш погляд, у певній приблизності, нечіткості загальнотеоретичного підходу до з'ясування природи підгалузі права. У переважній більшості досліджень підгалузь права характеризується як більш крупне угруповання правових норм, ніж інститут, та характеризується складним структуруванням нормативного матеріалу.

Нам видається, що, доводячи існування підгалузей у системі фінансового права, необхідно виділити декілька ознак, яким повинні задовольняти такі угруповання фінансово-правових норм. У найбільш узагальненому вигляді – це певна деталізація, уточнення галузевих ознак на нижчому рівні. Такі ознаки повинні стосуватися предмета, методу, системи норм, стану законодавства. Виходячи з цього, сьогодні, є підстави довести існування у фінансовому праві двох підгалузей: бюджетного та податкового права. Аргументувати цей висновок можна, звертаючи увагу на такі моменти.

Предмет бюджетного та податкового права характеризується досить специфічним колом суспільних відносин, які, залишаючись фінансовими, у той же час мають досить специфічний характер. Якщо йдеться про бюджетне регулювання, ми виокремлюємо відносини стосовно руху коштів, акумульованих на рівні бюджетів, а не публічних грошових фондів у цілому. У цій ситуації йдеться про переважний, але не вичерпний перелік усіх відносин, які є предметом фінансового права. Бюджетне право стосується лише тих фінансових відносин, які обумовлюють бюджетну діяльність, рух бюджетних коштів. Податкове право уособлює ще

більш вузьку сукупність фінансово-правових норм, які стосуються врегулювання виконання податкового обов'язку, справляння податків та зборів.

Метод регулювання набуває деяких особливостей у підгалузевому регулюванні, не змінюючи принципово фінансово-правового змісту. Наприклад, у податковому регулюванні він набуває більш жорсткого значення та виявлення, коли санкції за несвочасне подання податкової звітності настають незалежно від провини.

Структурування норм, на наш погляд, є одним із найпринциповіших при обґрунтуванні існування бюджетного та податкового права як окремих фінансово-правових підгалузей. Справа в тім, що лише в цих сукупностях сьогодні склалося відносно завершене та чітке зіставлення двох підсистем – матеріальних та процесуальних норм. Неважко в бюджетному праві виділити субінститути, які у формі матеріальних бюджетно-правових норм закріплюють конструкцію державного бюджету, місцевих бюджетів, дохідної та видаткової частини їх і т. д. У той же час окремим інституційним утворенням сьогодні можна розглядати складний інститут бюджетного процесу, який передбачає шляхом структурування процесуальних норм виділяти базові інститути окремих стадій бюджетного процесу та деталізувати їх стосовно певних типів бюджетів (державного чи місцевих). Логічне співвідношення між матеріальними та процесуальними інститутами склалося нині і в податковому праві. Сукупністю матеріальних норм визначається податок, його елементи і т. д., тоді як процесуальними нормами забезпечується реєстрація платників податків та зборів, облік об'єкта оподаткування, розрахунок та сплата податку чи збору, податкова звітність. Стосовно цього хотілося б зауважити, що процесуальне регулювання податкових відносин у межах фінансово-правової галузі стосується перш за все доюрисдикційних процедур, коли йдеться про врегулювання поведінки законслухняних платників, які своєчасно та повною мірою реалізують усі складові податкового обов'язку. Вихід процедурного регулювання на рівень оскарження, розгляду спору в суді вже свідчить про певну межу міжгалузевого регулювання, коли йдеться про застосування норм податкового та адміністративного права.

Законодавство, яке регулює бюджетні та податкові відносини, знов-таки відрізняється досить принциповою своєрідністю. Ідеться, фактично, про ті два угруповання, які спираються на кодифіковані законодавчі акти. Наявність бюджетного та податкового кодексів не можна не помітити як одну із найпринциповіших рис у стані цих угруповань фінансово-правової галузі. Навряд чи будь-який інший інститут фінансового права нині можна розглядати як перспективний та логічний об'єкт кодифікації. Водночас бюджетне право вже досить тривалий період спирається на Бюджетний кодекс. Більш того, у 2010 році був прийнятий новий Бюджетний кодекс України. Процес кодифікації податкового законодавства зайняв доволі багато часу. Починаючи з 1997 р. в Україні йшлося про декілька варіантів проекту кодексу і лише у 2011 р. набрав чинності Податковий кодекс.

Висновок щодо наявності в сучасній системі фінансового права двох підгалузей не є сталим та остаточним на досить тривалий період часу. При характеристиці співвідношення бюджетного та податкового права, на наш погляд, принциповим є момент виконання податкового обов'язку. Інакше кажучи, предметом податкового права є всі відносини до тієї миті, коли платник надає кошти (або податковий агент утримує) для сплати податку. До такої події все це є предметом податково-правового регулювання, який здійснюється податково-правовими нормами. З цього часу податкове регулювання припиняється, та за великим рахунком приписи податково-правових норм не торкаються того, яким чином будуть витрачатися кошти, акумульовані за рахунок податків та зборів, що з ними буде в подальшому. Це вже буде предметом регулювання видаткових правовідносин.

Суспільні відносини у сфері фінансової діяльності розвиваються дуже стрімкими темпами, а цей розвиток повинно відображати і відповідне регулювання сукупностями правових норм. За великим рахунком досить активні спори щодо самостійності фінансового права як галузевого утворення тривали ще 50-60 років тому, а податкового права не було взагалі. Лише з початку 90-х рр. XX ст. починається розвиток податкового права як помітного правового угруповання, що призвело до висновків щодо нього як складного інституту, підгалузі, комплексної галузі права і т. д. Саме тому сьгоднішня позиція, безумовно, може і повинна корегуватися і в подальшому, що може призвести і до визначення їх у перспективі як самостійних галузевих утворень.

М. М. Микісвич,

завідувач кафедри європейського права
Львівського національного університету
імені Івана Франка, доктор юридичних
наук, професор

ПЕРСПЕКТИВИ РЕАЛІЗАЦІЇ МІЖНАРОДНО-ПРАВОВОЇ ДОКТРИНИ УКРАЇНИ В УГОДІ ПРО АСОЦІАЦІЮ З ЄВРОПЕЙСЬКИМ СОЮЗОМ

Європейський вибір був зроблений Україною одразу з проголошенням державної незалежності. Національна самоідентифікація як європейської держави була задекларована ще 5 грудня 1991 р. у «Зверненні до парламентів і народів світу» у зв'язку з підтвердженням на референдумі Акта проголошення незалежності України. Законодавче закріплення європейська мета отримала в схвалених 2 липня 1993 р. Верховною Радою Основних напрямках зовнішньої політики України, в яких зазначалось, що укладання з Європейськими Співтовари-