

УДК 342.92 (477)

DOI <https://doi.org/10.32847/ln.2019.9.278>**Бондаренко І.М.***кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри фінансового права
Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого***ДЕЯКІ ПРОБЛЕМИ З'ЯСУВАННЯ ПРИРОДИ КОДИФІКОВАНИХ АКТІВ
ПРИ РЕГУЛЮВАННІ ФІНАНСОВИХ ВІДНОСИН**

Постановка проблеми. Природа і характер кодифікаційних процесів сприяють виникненню питання про можливість появи єдиного кодексу в цілому. Зважаючи на складність і багатоаспектність регульованих фінансовим правом відносин, проблеми з'ясування природи кодифікованих актів при регулюванні фінансових відносин набувають особливої актуальності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичним підґрунтям цього дослідження стали праці вітчизняних та іноземних учених-юристів, серед яких слід згадати Р. Кабрияк С. І. Іловайського, М. П. Клобуцького, М. П. Кучерявенка, М. В. Лушнікова та ін.

Постановка завдання. Метою дослідження є визначення проблем з'ясування природи кодифікованих актів при регулюванні фінансових відносин.

Аналіз природи та характеру кодифікаційних процесів призводить до виникнення питання: чи можлива кодифікація права в цілому, чи можлива поява єдиного кодексу в цілому? Окремі нароби стосовно такої спроби історія розвитку кодифікації знала. Р. Кабрияк, в цьому сенсі, згадує Звід законів Царської Росії XIX сторіччя, який мав набути вигляд глобальної кодифікації, яка призвела б до появи 16 томів і об'єднати, як публічно-правові, так і приватно-правові норми. Широкий кодифікаційний рух також був спрямований на досягнення повноти кодифікації, акумуляції законодавчих норм в 610 кодексах [1, с. 388-389].

На наш погляд, загальна кодифікація або єдиний кодекс – дуже яскраве та привабливе

гасло, в яке можна закохатися. Але, якщо пов'язувати процес кодифікації з реальними підставами та напрямками, то треба погодитись з галузевими засадами, на яких має будуватися процес розробки та прийняття кодифікованого акту. Тобто, будь-який кодифікований акт поряд з узагальненими підходами щодо використання єдиних родових понять та термінів в правовому регулюванні, має бути орієнтований, перш за все, на однотипні суспільні відносини. Предмет галузевого регулювання як раз і буде забезпечувати та гарантувати методи, якими відбувається їх регулювання; особливості суб'єктного складу учасників відносин; часові межі дії галузевих норм кодексу і т.д. Головною передумовою побудови та наповнення змісту кодексу, та й взагалі кодифікаційних процесів окремих законодавств, є досягнення належного рівня розвитку та зрілості суспільних відносин, які мають регулюватися таким актом.

«В ідеалі кодифікація повинна мати місце тоді, коли правова норма набуває відповідний рівень зрілості... Необхідно дочекатися щоб якась сукупність правових норм, яка досягла у свідомості юристів достатнього ступеню автономії, визначила свою власну, тільки їй притаманну, сферу застосування, виявила свою специфічну техніку та свої основоположні принципи» [1, с. 391]. При цьому треба враховувати, що інтенсивний розвиток суспільних відносин може призводити до казуїстичності в механізмі правового регулювання. Намагання проголосити про появу нових галузей права, обґрунтувати підстави прийняття «модних» кодексів (Космічний

кодекс, Ядерний кодекс і т.д.) може лише зашкодити збалансованому розвитку кодифікаційних процесів.

Інтенсивний розвиток публічних управлінських відносин призводить до того, що в межах адміністративного права формуються окремі інститути, або підгалузі, які потім трансформуються в окремі галузеві утворення, що і вимагає появу відповідних кодексів. Р. Кабріяк аргументовано звертає увагу, що в таких випадках логічним виглядає навіть не систематизація відповідного галузевого законодавства, а корегування інтенсивного розвитку предметних відносин шляхом судової практики. Остання більш мобільна на плинні зміни суспільних відносин «подібні аргументи висловлювались, наприклад, з приводу кодифікації податкового права особливої частини адміністративного права, іноді навіть з приводу кодифікації загальної частини адміністративного права чи кодифікації конкурентного права» [1, с. 392]. Більш-того треба мати на увазі, що віддання переваги судовій практиці формує певну нестабільність в застосуванні сталих законодавчих джерел. Підміна чіткого та збалансованого нормативного регулювання рішеннями суддів на короткий час може і вирішити проблему, але залишить вагомими підстави виникнення такого ж протиріччя в подальшому.

Навряд чи можна беззаперечно погодитись з автором, стосовно переносу акценту в регулюванні податкових відносин з Податкового кодексу на судову практику. Сталість та традиційність податкових відносин обумовлює і необхідність існування Податкового кодексу. Зрозуміло, що об'єктивні підстави для його появи склалися лише на межі ХХ-ХХІ сторіччя.

Обов'язково треба враховувати збалансоване співвідношення еволюційного та революційного підходу в цьому сенсі. Використовувати виключно еволюційний шлях розвитку податкового регулювання з 90-х років ХХ сторіччя було неможливо. Це витікало з того, що принципові засади організації та існування економіки СРСР, як тоталітарної держави,

в основі якої лежав примат державної форми власності та економіки незалежної України, яка передбачала збалансоване існування всіх форм власності неможливо було поєднати. Саме тому і податкове регулювання мало відобразити певну руйнацію соціалістичних засад податкових відносин.

Податкова система СРСР традиційно поєднувала загальнодержавні та місцеві податки та збори. Державні податки та збори включали, як платежі з державних підприємств та організацій, так і податки та збори з іноземних юридичних та фізичних осіб, колгоспів, кооперативних та громадських організацій, населення. Взагалі використання такого визначення суб'єктного складу, як «населення» породжує певне непорозуміння. Навіть за радянських часів правове регулювання зосереджувалось при визначенні суб'єктного складу на понятті фізичної особи. Що ж розумілось під поняттям «населення» зрозуміти досить важко.

До системи загальнодержавних податків з фізичних осіб входив і досить специфічний податок, який, на наш погляд, не обґрунтовано в податковій системі СРСР. Йдеться про податок з холостяків, одиноких та малосімейних громадян. Цей податок було запроваджено 21 листопада 1941 року. Шляхом запровадження цього податку реалізовувалась ідея мобілізації до бюджету коштів населення та стимулювання приросту населення, щоб зменшити дисбаланс завданий війною. Але, платіж, який був об'єктивно притаманний за часів війни проіснував аж до розпаду СРСР.

Місцеві податки та збори являли собою встановлений законодавством СРСР частину податків, що були закріплені за місцевими бюджетами (земельний податок, податок з власників транспортних засобів, курортний збір, податок з власників будівель, плата за воду, разовий збір на колгоспних ринках) [2, с. 668-680]. Навряд чи є сенс зупинятися на кожному із них окремо. Але, на одному дуже специфічному механізмі певний акцент, вважаємо за необхідне зробити. Йдеться про

самооподаткування [2, с. 677-678], яке проводилось в сільській місцевості на добровільних засадах. Самооподаткування передбачало акумуляцію додаткових коштів населення для здійснення заходів щодо благоустрою та соціально-культурному розвитку сільських населених пунктів. На загальних зборах населення вирішувалось питання розміру платежів, спрямуванню коштів, строках сплати. Кошти, що надходили за рахунок самооподаткування не включалися до місцевого бюджету, а використовувались понад нього.

Виходячи з вище викладеного треба визначитись, що при становленні незалежності України наприкінці 20-го сторіччя поєдналися дві тенденції. З одного боку, революційна руйнація тоталітарних радянських засад та підходів врегулюванні податкових відносин. З іншого боку, еволюційна трансформація сталих та традиційних податкових механізмів, які використовувались, як за часів СРСР, так і використовуються і зараз в податковому регулюванні в Україні. На аналізі становленні та розвитку податкового законодавства України за часів незалежності дуже докладно зупинявся в своїх роботах М.П. Кучерявенко [3, с. 3-64].

Треба погодитись з тим, що з 1992 року податкове регулювання пройшло декілька етапів. При цьому вважаємо, що послідовним є виділення двох напрямків податкового реформування в Україні. Один із них стосується, безпосередньо, податкової системи, як сукупності податків та зборів. Другий, враховує реформування системи контролюючих органів, повноваження, яких спрямовано на контролі за додержанням податкового законодавства. Диференціюючи етапи реформування податкового законодавства, хотілося б виділити декілька:

1) 1991-1992 роки. Такий короткий термін цього етапу зовсім не руйнує його значущість. За цей термін створилося саме податкова система України. В основі її регулювання опинилось українські законодавчі акти, пройшла принципова відмова від актів

колишнього Радянського Союзу. Певною крапкою цього етапу став грудень 1992 року, коли була прийнята низка Декретів Кабінету Міністрів України, що мали юридичну силу законів, і охопили регулювання всіх основних податків та зборів, що входили до податкової системи України.

2) 1992-2001 роки. Цей етап характеризувався поглибленим розвитком, деталізацією та збалансуванням, як податкової системи в цілому, так і деталізацією окремих податків та зборів. Об'єктивне ускладнення характеризує не лише окремі елементи деяких податків та зборів, але і появи та змістовний розвиток інститутів, які до цього не використовувались (наприклад, інститут забезпечення погашення зобов'язань платників податку).

3) 2001-2010 роки. Цей період характеризується певним накопиченням, як фактичного, так і нормативного матеріалу, що виражалось в принципових змінах законодавчих норм. Об'єктивно все це призвело до прийняття в 2010 році Податкового кодексу України, робота над яким тривала протягом всього цього десятиріччя.

4) 2010 рік по теперішній час. На цьому етапі основна увага щодо удосконалення законодавчого регулювання податкових відносин зосереджується на внесенні змін до Податкового кодексу України. Неочікуваний розвиток міждержавних відносин, війна в Україні призводить, як до появи нових платежів (військового збір), так і до відповідних змін, що вносяться до Податкового кодексу України.

Враховуючи кодифікаційні процеси та перспективи розробки проектів кодифікованих актів постають дві взаємозалежні, але суперечливі тенденції. З одного боку, здається більш зручним та доцільним кодифікувати норми галузі, яку можна віднести до «молочних». Відносини, які мають регулюватися таким актом логічніше відразу врегулювати в найбільш зручному та досконалому вигляді, єдиною та узгоджуваною сукупністю кодифікованих норм. З іншого боку, постає питання: а чи є в цьому випадку потреба в кодифіка-

ції, як процесі сутнісного, змістовного аналізу та перероблення, удосконалення такої сукупності норм. В цьому випадку в межах «молодих» галузей права ще не має певної кризовості законодавчих джерел, яка породжує об'єктивну необхідність кодифікації. Тобто, для появи кодифікованого акту відповідного галузевого чи підгалузевого типу відносин в межах «молодої» галузі права мають визріти.

Ще за часів Римської Імперії склався принцип розподіл на приватне та публічне право. Саме відштовхуючись від подібної диференціації засобів правового регулювання, пізніше проходила деталізація диференціації та виникнення окремих галузей права. Це і призвело до формування родини приватного права та публічного права. В контексті цього, майже всі галузі права свого часу були «молодими». Такий погляд стосується і тих галузей, які на сьогодні сприймаються, як традиційні. Так, розглядаючи динаміку розвитку кодифікаційних процесів в XIX сторіччі Р. Кабріяк підкреслював: «Проблеми, що пов'язані з кодифікацією адміністративного права, чудово показують всю умовність ... перешкод на шляху кодифікації «молодих» ... галузей права. Адміністративне право дійсно не було кодифіковано в наполеонівську епоху, ... тому, що воно не було тоді ще розвинуто настільки, аби породити правову невизначеність, для подолання якої і потрібен кодекс. ... Вже на самому початку XX сторіччя ... зникли всі історичні фактори, що затримували її (кодифікації) прихід ... підстави, що визначили необхідність кодифікації ... і для права адміністративного, викликає потребу в розробці адміністративного кодексу» [1, с. 395-396].

Умовно до категорії «молодих» галузей права в XIX сторіччі можна віднести і фінансове право. В межах державно-правового регулювання акумулювалася сукупність норм, які деталізували особливості правового впливу на рух публічних грошей. Виникнувши спочатку, як інститут державного права, сукупність фінансово-правових норм

трансформувалася спочатку до інститут або підгалузі державного права, а до середини XIX сторіччя набуло оформлення, як самостійна галузь права.

Починаючи з середини XIX сторіччя виокремлюються, як особлива сукупність правових норм, що пов'язані з регулюванням обігу публічних фінансів, так і науковців, предметом дослідження яких стає саме фінансово-правові відносини [4]. Цікаво, що в цей час принципового розмежування між фінансовою наукою та фінансово-правовою наукою, фактично не було. Підтвердженням цього є те, що основним джерелом отримання знань, в цьому сенсі, було навчальний посібник з курсу теорії фінансів та фінансового права К. Г. Рау (якого вважали «батьком фінансової науки»), який було видано 1832 році. Одним із послідовників його став В. О. Лебедев [5], під авторством якого вийшов один з найдосконаліших підручників з фінансового права тих часів. [6] Підготовка фундаментальної праці щодо систематизації наукових уявлень відносно фінансово-правових відносин в цілому, не виключала і розвиток ним окремих інститутів цієї галузі [7, 8].

Цікавим, що становленні систематизованих наукових знань було притаманно не лише першому університету Російської Імперії. Дуже потужним центром, в цьому сенсі, відрізнявся і другий за часом створення університет Російської Імперії – Харківський. Першим завідувачем кафедри фінансового права Харківського університету став М. П. Клобуцкий. Сферою інтересів його були проблеми державних фінансів та державних повинностей [9]. К. К. Гаттенберг в другій половині XIX сторіччя опублікував низку праць пов'язаних з проблемами регулювання державного та банківського кредиту. [10] Особливою постаттю, як в становленні Харківської фінансово-правової школи, так і розвитку фінансово-правової науки в Російській Імперії в цілому, а є М. М. Алексеєнко [5]. Починаючи дослідження з проблем оподаткування (подушна подать, перекладання

податків) [11, 12, 13], сферою його інтересів стали майже все інститути фінансово-правової галузі [14, 15, 16, 17, 18].

Фаховими дослідженнями, в сенсі, фінансово-правового регулювання відрізнялися і низка регіонів: Київ [19, 20, 21], Ярославль [22], Казань [23], Одеса [24]. Саме там народжувались класичні роботи І. Тарасова [5], Д. М. Львова [4], С. І. Іловайського [5, с. 203] та інших.

В той же час, ні в тому періоді, ні зараз не знайшлося об'єктивних підстав для кодифікації фінансового законодавства, як єдності. Але, в його межах визрівали дві «молоді» підгалузі – бюджетне та податкове право. Саме стосовно них на початок ХХ сторіччя, як умови, так і необхідність кодифікації сформувалася достатньою мірою. Це і при-

звело до появи Бюджетного кодексу України в 2000 році та Податкового кодексу України в 2010 році.

Висновки. Отже, головною передумовою побудови та наповнення змісту кодексу і кодифікаційних процесів окремих законодавств є досягнення належного рівня розвитку та зрілості суспільних відносин, які мають регулюватися таким актом. Таким чином, враховуючи кодифікаційні процеси та перспективи розробки проектів кодифікованих актів існують дві взаємозалежні, але суперечливі тенденції: кодифікувати норми галузі, яку можна віднести до «молодих»; не здійснювати кодифікацію в межах «молодої» галузі права з огляду на відсутність кризовості законодавчих джерел, яка породжує об'єктивну необхідність кодифікації.

Анотація. У науковому дослідженні визначено природу і характер кодифікаційних процесів. На основі аналізу доктринальних положень вітчизняних і зарубіжних дослідників з проблематики природи кодифікованих актів при регулюванні фінансових відносин визначено проблеми з'ясування природи кодифікованих актів при регулюванні фінансових відносин. Встановлено головну передумову побудови та наповнення змісту кодексу, да й взагалі кодифікаційних процесів окремих законодавств - досягнення належного рівня розвитку та зрілості суспільних відносин, які мають регулюватися таким актом. Зауважено, що будь-який кодифікований акт поряд з узагальненими підходами щодо використання єдиних родових понять та термінів в правовому регулюванні, має бути орієнтований, перш за все, на однотипні суспільні відносини. Автором здійснено аналіз кодифікаційних процесів крізь призму історичної ректроспективи. У науковій статті визначено відсутність об'єктивних підстав для кодифікації фінансового законодавства як єдності. Наголошено на можливості кодифікації фінансового законодавства лише з розподілом на підгалузі і, відповідно, на необхідність кодифікації саме в межах підгалузей. Акцентовано увагу на необхідності погодження з галузевими засадами, на яких має будуватися процес розробки та прийняття кодифікованого акту. Визначено об'єктивні підстави для появи Податкового кодексу. Сталість та традиційність податкових відносин обумовлює необхідність існування Податкового кодексу. У науковій роботі визначено поєднання двох тенденцій кодифікації податкового законодавства при становленні незалежності України наприкінці 20-го сторіччя: революційна руйнація тоталітарних радянських засад та підходів врегулюванні податкових відносин і еволюційна трансформація сталих та традиційних податкових механізмів. Автором досліджено особливості податково-правового регулювання у різні історичні періоди. Враховуючи кодифікаційні процеси та перспективи розробки проектів кодифікованих актів автором у роботі визначено дві взаємозалежні, але суперечливі тенденції: кодифікувати норми галузі, яку можна віднести до «молодих»; не здійснювати кодифікацію в межах «молодої» галузі права з огляду на відсутність кризовості законодавчих джерел, яка породжує об'єктивну необхідність кодифікації.

Ключові слова: кодекс, кодифікація, кодифікований акт, податкові відносини, фінансові відносини.

Bondarenko I.M. SOME PROBLEMS OF CLEARING THE NATURE OF CODIFIED ACTS IN THE REGULATION OF FINANCIAL RELATIONS

The scientific research determines the nature and nature of codification processes. Based on the analysis of the doctrinal provisions of domestic and foreign researchers on the nature of codified acts in the regulation of financial relations, the problems of clarifying the nature of codified acts in the regulation of financial relations are identified. The main prerequisite for building and filling the content of the code, and in general the codification processes of individual legislation - to achieve the appropriate level of development and maturity of public relations, which should be governed by such an act. terms in legal regulation, should be focused primarily on the same type of social relations. The author analyzes the codification processes through the prism of historical retrospect. The scientific article identifies the absence of objective grounds for the codification of financial legislation as a unity. Emphasis is placed on the possibility of codification of financial legislation only with division into sub-sectors and, accordingly, on the need for codification within sub-sectors. Emphasis is placed on the need to agree with the sectoral principles on which the process of developing and adopting a codified act should be based. The objective grounds for the emergence of the Tax Code have been identified. The stability and traditional nature of tax relations necessitates the existence of the Tax Code. The scientific work identifies a combination of two trends in the codification of tax legislation during the independence of Ukraine at the end of the 20th century: the revolutionary destruction of totalitarian Soviet principles and approaches to tax relations and the evolutionary transformation of sustainable and traditional tax mechanisms. The author examines the features of tax and legal regulation in different historical periods. Given the codification processes and prospects for the development of draft codified acts, the author identifies two interdependent but contradictory trends: to codify the norms of the industry, which can be attributed to the "young"; not to carry out codification within the "young" branch of law, given the lack of crisis of legislative sources, which creates an objective need for codification.

Key words: code, codification, codified act, tax relations, financial relations.

Список використаних джерел:

1. Кабріяк Р. Кодифікації: пер. с фр. Л.В. Головки. Москва: Статут, 2007.
2. Кучерявенко М.П. Курс податкового права: У 6 т. : Генезис податкового регулювання : У 2 ч. Ч. 2. Харків.: Легас, 2002. Т.1. с. 668-680.
3. Кучерявенко М.П. Податкове право України: Академічний курс: підручник. Київ. : Всеукраїнська асоціація видавців «Правова єдність», 2008. 699 с.
4. Лушникова М.В., Лушников А.М. Российская школа финансового права: портреты на фоне времени: монография. Ярославль, 2013. 639 с.
5. Велика українська юридична енциклопедія: у 20 т .Т.6: Фінансове право / ред. кол.: М.П. Кучерявенко та ін. Харків, 2020. 227 с.
6. Лебедев В.А. Основные начала финансовой науки. Том 1. Санкт-Петербург, 1867. 461 с.
7. Лебедев В.А. О поземельном налоге. Санкт-Петербург, 1868. 154 с.
8. Лебедев В.А. Местные налоги. Опыт исследования теории и практики местного обложения. Санкт-Петербург, 1886. 583 с.
9. Клобуцкий М.П. О происхождении и постепенном развитии гербовой регалии в России. Харьков, 1855.
10. Гатенберг К.К. О влиянии русского законодательства на производительность торгового банковского кредита. Харьков, 1870.
11. Алексеенко М.М. О подушной подати в России. Харьков, 1870. 29 с.

12. Алексеенко М.М. Взгляды на развития учения о налогах у экономистов А. Смита, Ж.- Б. Сея, Д. Рикарда, Ж. Сисмонди, Д. С. Милля. Харьков, 1870. 171 с.
13. Алексеенко М.М. Общая теория переложения налогов.
14. Алексеенко М.М. Организация государственного хозяйничанья. Харьков, 1870;
15. Алексеенко М.М. Государственный кредит. Очерк нарастания государственного долга в Англии и Франции. Харьков, 1872;
16. Алексеенко М.М. Действующее законодательство о прямых налогах. Санкт-Петербург, 1879. 242 с.
17. Алексеенко М.М. Конспект финансового права. Харьков, 1894;
18. Алексеенко М.М. Русское бюджетное законодательство. М., 1909.
19. Бунге Н.Х. Ответ рецензенту по поводу разбора «Теории кредита». *Современник*. 1852. № 7;
20. Бунге Н.Х. Гармония хозяйственных отношений. Санкт-Петербург, 1860;
21. Гок К. Государственное хозяйство. Налоги и государственные долги. Киев, 1865.
22. Тарасов И. Очерк науки финансового права. Вып. 1. Ярославль, 1889.
23. Львов Д.М. Курс финансового права. Казань, 1887.
24. Иловайский С.И. Учебник финансового права. Одесса, 1912.