

Таким чином, можна говорити про наявність певної системи заходів адміністративного примусу по відношенню до саморегулюючих організацій ринку цінних паперів, яка, втім, не позбавлена недоліків, потребує подальших ґрунтовних досліджень.

Примітки

¹ Вперше визначення саморегулюючої організації було наведено у ст. 1 Закону України “Про державне регулювання ринку цінних паперів” від 30 жовтня 1996 р. До прийняття цього нормативного акта законодавство України не знало такого виду юридичних осіб як саморегулюючі організації.

Література

1. Колпаков В. К. Адміністративне право України. — К.: Юрінком Інтер. — 1999. — С. 192.
2. Колпаков В. К. Адміністративне право України. — К.: Юрінком Інтер. — 1999. — С. 194.
3. Битяк Ю. П., Зуй В. В. Административное право Украины. — Х.: Одиссей. — 1999. — С. 110.
4. Чабан В. П. Акты адміністративного примусу в діяльності міліції України. — К.: Атіка. — 2002. — С. 17-18.
5. Коломоєць Т. Адміністративний примус у законодавстві України: деякі недоліки закріплення та можливі шляхи усунення їх // Підприємство, господарство і право. — 2003. — № 5. — С. 63.

УДК 351.72

В. Косаняк

*старший викладач кафедри конституційного,
адміністративного та фінансового права
Львівського національного університету
ім. Івана Франка*

ОКРЕМІ АСПЕКТИ СПОРІДНЕНОСТІ ОЗНАК МЕТОДУ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ В АДМІНІСТРАТИВНОМУ І ФІНАНСОВОМУ ПРАВІ ЩОДО СТУПЕНЯ ВИЗНАЧЕНОСТІ ПРАВ І ОБОВ'ЯЗКІВ УЧАСНИКІВ ПРАВОВІДНОСИН

У статті показано видозміну методу правового регулювання фінансового права у зв'язку із переходом до ринкових методів регулювання фінансових відносин; зроблено спробу довести наявність в учасників фінансових правовідносин права оперативної самостійності як однієї з ознак методу фінансово-правового регулювання; відображено способи та межі реалізації цього права.

Ключові слова: метод правового регулювання — метод фінансово-правового регулювання — ознаки методу фінансово-правового регулювання — право оперативної самостійності суб'єктів фінансово-правових відносин.

Одним із важливих критеріїв виокремлення фінансового права як самостійної галузі права, поряд з предметом, традиційно вважається метод правового регулювання відповідного виду суспільних відносин [1, 2, 3]. Даючи характеристику методу фінансово-правового регулювання, потрібно взяти до уваги, що ця складна проблема й досі залишається дискусійною. Не вдаючись у полеміку щодо застосування у фінансовому праві єдиного для всіх галузей публічного права методу правового регулювання, одного специфічного методу владних приписів чи декількох методів при одному основному, ми приєднуємось до висловленої у юридичній літературі більшістю вчених точки зору, що **фінансовому праву, як й іншим публічним галузям права, наприклад, адміністративному, властивий метод державно-владних приписів** (метод субординації або, як його ще називають, адміністративний метод). За своїм змістом ці приписи стосуються порядку і розмірів обов'язкових платежів до бюджетів та державних цільових фондів, порядку використання державних грошових засобів і т. п. Такий метод сприяє своєчасному і повному надходженню засобів у розпорядження держави, їх використанню за цільовим призначенням відповідно до фінансових планів, дотримання режиму фінансової дисципліни.

Одну з ознак методу фінансово-правового регулювання вбачають у тому, що обсяг прав і обов'язків учасників фінансово-правових відносин, як і адміністративних, точно визначається державою, але, на відміну від останніх, **учасники фінансово-правових відносин позбавлені права оперативної самостійності**: сторони цих відносин не можуть самі вирішувати питання про об'єм своїх прав і обов'язків, оскільки вони точно визначені нормами права. При цьому як доказ відмінності методу владних

приписів, який застосовується у фінансовому праві, від подібного методу, що його використовують в адміністративному праві, автори підручників традиційно наводять приклади правових норм щодо характеру і порядку застосування відповідно фінансових санкцій і адміністративних стягнень [1, 2, 3].

Проаналізувавши статті Кодексу України про адміністративні правопорушення [4], якими встановлюється адміністративна відповідальність за різноманітні правопорушення, види стягнень, передбачених ними, а також порядок їх застосування, можемо констатувати, що при притягненні до адміністративної відповідальності орган чи посадова особа, уповноважені застосовувати заходи адміністративного стягнення за вчинене адміністративне правопорушення, можуть: застосувати або тільки основне, або основне і додаткове стягнення (ч. 2 ст. 25 КпАП); з двох альтернативних видів стягнення вибрати одне за своїм вибором; призначаючи стягнення, яке відносно визначене (наприклад, штраф у розмірі від п'яти до десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян), встановити конкретну міру відповідальності.

Необхідно звернути увагу також і на ті статті, зміст яких спочатку обумовлює необхідність соціологічного способу їх тлумачення і, відповідно до цього, розсуд суб'єктів правозастосування у правоохоронній сфері. Тут відзначимо ст. 33 КпАП, згідно з якою при накладенні стягнення враховуються характер вчиненого правопорушення, особа правопорушника, ступінь його вини, майновий стан, обставини, що пом'якшують і обтяжують відповідальність. У цьому плані інтерес представляє також і ст. 21 КпАП, відповідно до якої особа, яка вчинила адміністративне правопорушення, може бути звільнена від адміністративної відповідальності з передачею матеріалів на розгляд товариського суду, громадської організації або трудового колективу, якщо з урахуванням вчиненого правопорушення до неї доцільно застосувати захід громадського впливу. Наявність такої доцільності також визначає орган чи посадова особа, уповноважені застосовувати заходи адміністративного стягнення. Врешті-решт, при малозначності вчиненого адміністративного правопорушення орган (посадова особа), уповноважений вирішувати справу, взагалі може звільнити порушника від адміністративної відповідальності й обмежитись усним зауваженням (ст. 22 КпАП). Якщо проаналізувати зміст наведених вище статей КпАП, які регламентують порядок накладення адміністративних стягнень, то привертають до себе увагу такі оціночні поняття, як "характер вчиненого правопорушення", "особа правопорушника", "ступінь його вини", "майновий стан", "обставини, що пом'якшують і обтяжують відповідальність", "якщо з урахуванням вчиненого правопорушення до нього доцільно застосувати", "при малозначності вчиненого адміністративного правопорушення". Як бачимо, при притягненні до адміністративної відповідальності і накладенні адміністративних стягнень дійсно доволі широко використовується адміністративний розсуд.

Цього не скажеш про форму викладу і порядок застосування фінансових санкцій. Розвиток фінансового законодавства, яким регламентується це питання, пішов по іншому шляху розвитку. Відповідно до статей 16 і 17 Закону України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" [5] фінансові санкції за порушення податкового законодавства (штраф і пеня) абсолютно визначені; альтернативні санкції відсутні; за одне і те ж правопорушення застосовується тільки одна санкція, додаткові санкції не застосовуються, хоча при одночасному вчиненні декількох правопорушень можливим є застосування двох і більше санкцій (штрафу і пені, наприклад); фінансові санкції застосовуються незалежно від причин, з яких сталося заниження платником суми податку, іншого платежу; для застосування фінансових санкцій не має значення і наявність умислу у діях відповідних працівників підприємства, установи, організації чи громадянина-платника; зазначена відповідальність настає і в тому разі, якщо порушення сталося через помилкове застосування законодавства про оподаткування, недбалість, недосвідченість чи розрахункову помилку (за одним єдиним винятком щодо сплати податку на прибуток), тобто при застосуванні фінансових санкцій не беруться до уваги пом'якшуючі й обтяжуючі обставини; нарешті, можливість звільнення платника податків від відповідальності з огляду на малозначність правопорушення відсутня.

Таким чином, наведений приклад підтверджує той факт, що у фінансових правовідносинах їх учасники правом оперативної самостійності, **як правило**, не наділяються, що пояснюється особливостями регульованих цією галуззю права фінансових відносин і специфікою застосовуваного при цьому державою методу правового регулювання.

Розкриваючи специфіку методу фінансово-правового регулювання — методу владних приписів — і аналізуючи таку його ознаку, як розподіл прав і обов'язків суб'єктів фінансових правовідносин, ступінь визначеності цих прав і обов'язків, міру "автономності" дій вказаних суб'єктів, Л. К. Воронова констатує, що, оскільки фінансові правовідносини виникають тільки на основі нормативно-правових актів, тому обсяг прав і обов'язків учасників цих відносин, як і в адміністративному праві, точно встановлюється державою, але, на відміну від адміністративних правовідносин, учасники фінансово-правових відносин "позбавлені

права оперативної самостійності” [1, 2]. Цієї ж думки дотримується і П. С. Пацурківський [3]. Однак ці положення потребують деякого уточнення. Ще Ю. А. Ровінський звертає увагу на різний ступінь прояву владного характеру методу правового регулювання, що відрізняє фінансове право від інших галузей [6].

У фінансовому праві, як і в адміністративному, суб'єкти правозастосування також наділені правом вчиняти дії на власний розсуд, **правом оперативної самостійності**.

Як важливий і обов'язковий елемент ефективного управління державними справами адміністративний розсуд віддавна є предметом науки про державу й управління. Проблема розсуду правозастосовуючого суб'єкта уже давно привертає увагу вчених-юристів [7, 8], особливо адміністративістів [9, 10, 11] і процесуалістів [12, 13, 14, 15], які по-різному розуміють сам термін “розсуд”, неоднозначно оцінюють його як у теоретичній, так і в прикладній площинах. У фінансовому ж праві проблема розсуду розглядається дещо ширше, через призму реалізації учасниками фінансових правовідносин права оперативної самостійності.

Під **правом оперативної самостійності** ми розуміємо визначену у межах законодавства певну ступінь свободи суб'єкта фінансового права діяти на власний розсуд з метою прийняття оптимального рішення.

Право оперативної самостійності є ширшим за право на адміністративний розсуд, оскільки може реалізовуватись як у правозастосовчій, так і правотворчій діяльності, як органами державної влади і місцевого самоврядування, так й іншими суб'єктами фінансових правовідносин (підприємствами, установами, організаціями, громадянами) в процесі реалізації ними норм фінансового права.

У радянській, а згодом і в українській юридичній літературі проблема меж оперативної самостійності учасників фінансових правовідносин при застосуванні норм фінансового права, по суті, не розглядалась.

Із розширенням сфери застосування ринкових методів регулювання економіки дедалі частіше можна зустріти випадки наділення дискреційними повноваженнями органів виконавчої влади у сфері фінансових відносин. Так, Указом Президента України від 23 червня 1999 р. №714/99 “Про списання з суб'єктів підприємницької діяльності сум штрафних та фінансових санкцій” [16] тимчасовим комісіям з питань забезпечення своєчасності сплати податків, внесення інших обов'язкових платежів та ефективного використання коштів, утвореним відповідно до Указу Президента України від 28 лютого 1997 р. №187/97 “Про заходи щодо забезпечення наповнення до бюджету та посилення фінансово-бюджетної дисципліни” [17] в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві і Севастополі [18] було надано право списати з платників податків — суб'єктів підприємницької діяльності з **урахуванням їх фінансового становища та характеру порушень** суми штрафних та фінансових санкцій, нарахованих за несвоєчасну сплату податків і зборів (обов'язкових платежів), неподаткових платежів, суми пені, на них нараховані, що належали до сплати до 1 січня 1999 р. і не сплачені станом на 1 травня 1999 р. до бюджетів та державних цільових фондів. Однак при цьому необхідно підкреслити, що своє право списати з платників податків — суб'єктів підприємницької діяльності суми вказаних штрафних та фінансових санкцій тимчасові комісії з питань забезпечення своєчасності сплати податків реалізовували на власний розсуд з урахуванням лише фінансового становища та характеру порушень цих платників податків. Тому ми не можемо погодитись із категоричним твердженням П. С. Пацурківського про те, що “обсяг прав і обов'язків суб'єктів фінансових правовідносин **до найменших нюансів** встановлюється державою, причому ці суб'єкти **повністю** позбавлені права оперативної самостійності, як це має місце, наприклад, в учасників адміністративно-правових відносин” [3].

В умовах утвердження ринкових відносин в Україні і дедалі ширшого використання ринкових методів управління економікою розширення сфери розсуду у фінансових правовідносинах і наділення їх учасників правом оперативної самостійності видається закономірним явищем з огляду на загальну тенденцію поєднання публічних і приватних начал у правовому регулюванні економічних відносин ринкового господарства. Яскравим свідченням цього є положення Закону України “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” [5] щодо узгодження сум податкового зобов'язання, податкового компромісу, розстрочення і відстрочення податкових зобов'язань тощо.

Право оперативної самостійності у фінансовому праві може реалізовуватись по-різному. По-перше, право оперативної самостійності може виражатись у **наданні суб'єкту фінансового права на його розсуд оцінювати юридичні факти**. Так, наприклад, згідно з ч. 2 ст. 6 Декрету Кабінету Міністрів України “Про прибутковий податок з громадян” сукупний оподатковуваний дохід додатково зменшується на суму, що не перевищує за кожний повний місяць, протягом якого одержано дохід, встановленого чинним законодавством розміру неоподаткованого мінімуму одному з батьків (опікунів, піклувальників) на кожну дитину віком до 16 років, якщо місячний сукупний оподатковуваний дохід не перевищує розміру десяти мінімальних місячних заробітних плат, встановленого чинним законодавством. Довідки про

наявність дітей подаються громадянами за місцем їх основної роботи (служби, навчання) до виплати їм заробітної плати за першу половину січня, а в разі зміни кількості утриманців — не пізніше 15 числа наступного після такої зміни місяця. При обчисленні податку податковими органами такі довідки подаються їм одночасно з декларацією про одержані доходи [20].

Як бачимо, умови виникнення суб'єктивного права платника податку на пільги та їх розмір визначені у самій статті. Обов'язок же компетентного органу чи уповноваженої особи полягає лише у **встановленні факту наявності підстав, в оцінці доказів, які свідчать про наявність цього факту, який дає підстави для надання податкових пільг.**

Ще один приклад. Згідно із підпунктом 5. 2. 7. пункту 5. 2. статті 5 Закону України “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” працівник податкового органу, який уповноважений розглядати скаргу платника податків у межах адміністративної апеляційної процедури, має право пропонувати такому платнику податків компромісне рішення спору, яке полягає у задоволенні частини скарги платника податків під зобов'язання останнього погодитися з рештою податкових зобов'язань, нарахованих контролюючим органом. Підставою для прийняття рішення щодо податкового компромісу є наявність у податкового органу **таких наявних фактів та доказів по суті скарги платника податків, які дають підстави вважати, що запропонований податковий компроміс приведе до більш швидкого та/або більш повного погашення податкового зобов'язання порівняно з результатами, які можуть бути отримані внаслідок передання такого спору на вирішення суду (господарського суду)** [5].

Різновидом права оперативної самостійності можна вважати також **надання суб'єкту фінансового права на його розсуд вибирати на основі вільного вибору один із декількох можливих варіантів поведінки, передбачених фінансово-правовою нормою.** Так, наприклад, згідно з Законом України “Про систему оподаткування” місцеві податки і збори (обов'язкові платежі), механізм справляння та порядок їх сплати встановлюються сільськими, селищними, міськими радами відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, установлених законами України, крім збору за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон, який встановлюється обласними радами. При цьому податки і збори (обов'язкові платежі), зазначені у пункті 2 частини першої і пунктах 2–4, 13 та 14 частини другої цієї статті, є обов'язковими для встановлення сільськими, селищними та міськими радами за наявності об'єктів оподаткування або умов, з якими пов'язане запровадження цих податків і зборів [21]. При встановленні ж усіх інших місцевих податків і зборів відповідні місцеві ради керуються власним розсудом з огляду на наявність об'єктів оподаткування і доцільності їх запровадження.

Необхідно відзначити, що у такий же спосіб правом оперативної самостійності може наділятися й інша сторона фінансово-правового відношення в особі юридичних та фізичних осіб. Наприклад, відповідно до ст. 3 Указу Президента України від 3 липня 1998 р. № 727 “Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва” (в редакції Указу від 28 червня 1999 р.) суб'єкт підприємницької діяльності — юридична особа, яка перейшла на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, самостійно обирає одну з наступних ставок єдиного податку: 6 відсотків суми виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без урахування акцизного збору у разі сплати податку на додану вартість згідно із Законом України “Про податок на додану вартість” або 10 відсотків суми виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), за винятком акцизного збору, у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку [22].

Третій різновид права оперативної самостійності полягає у можливості **прийняття уповноваженим органом рішення, яке ґрунтується на приписах норм, що регламентують його діяльність, з допомогою загальних формулювань** (типу “має право”, “встановлює”, “визначає” і т. п.), за якими не слідує вичерпний і точний перелік умов, коли він може діяти. При встановленні компетенції органів державного управління законодавство вживає нерідко генеральні норми, які встановлюють лише загальні рамки діяльності органів або містять не цілком визначені поняття: “державні інтереси”, “доцільність”, “в залежності від потреби”, “з врахуванням індивідуальних обставин справи” і т. д. [23]. Традиційно такі формулювання містяться в нормативних актах, які надають суб'єктам застосування норм фінансового права деяких повноважень, необхідних для виконання покладених на них функцій. Так, відповідно до ст. 47 Бюджетного кодексу України Кабінет Міністрів України **забезпечує виконання** Державного бюджету України. Міністерство фінансів України **здійснює загальну організацію та управління** виконанням Державного бюджету України, координує діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету [24].

Аналіз компетенційних норм адміністративного права показує, що у вирішенні організаційних питань органам державного управління надається великий простір діяти на власний розсуд. Як зазначає Д. М.

Чечот, організаційні дії регулюються правом лише в своїй основі, а практично здійснюються (форми, способи, строки і т. д.) на розсуд відповідних органів [12]. В основному погоджуючись із цим твердженням, О. П. Коренев зауважує, що “у багатьох правових положеннях про органи управління визначаються форми і способи вирішення тих чи інших організаційних питань органами управління. Інша річ, що вибір форми і способу вирішення того чи іншого оперативного організаційного питання здійснюється органом на основі вільного розсуду в межах правового положення” [10]. Все це надає відповідним органам право на “дискреційну оцінку”, яка не повинна, однак, суперечити правовим нормам, повинна відповідати їх цілям, інтересам держави і громадян. Це ж саме стосується і компетенційних фінансово-правових норм.

До четвертого виду права оперативної самостійності можна віднести **прийняття уповноваженим органом рішення на основі норм, які містять гнучкі неконкретні поняття і вирази** (типу “у випадку необхідності”, “у виняткових випадках”, “виходячи з потреб”, “відповідно до обставин” тощо). Суб’єкт застосування фінансово-правової норми сам з’ясовує зміст і призначення загальних понять. Таким чином, можливість вчиняти дії на власний розсуд обумовлюється самим формулюванням правила норми. Якщо правотворчий орган виражається недостатньо зрозуміло, то єдиним практичним виходом із цієї ситуації є розсуд правозастосовчого органу. При цьому це зовсім не означає, що суб’єкт застосування абсолютно вільний у своїх діях. Від нього вимагається таке розуміння цих понять, яке має найбільше поширення у цей момент у тій чи іншій сфері фінансової діяльності.

На підтвердження існування цього виду права оперативної самостійності наведемо приклади. Так, згідно з ч. 2 ст. 15 Бюджетного кодексу України Кабінет Міністрів України може брати позики в межах, дозволених Законом про Державний бюджет України. Запозичення не використовуються для забезпечення фінансовими ресурсами поточних видатків держави **за винятком випадків, коли це необхідно для збереження загальної економічної рівноваги** [24]. Відповідно до ч. 3 ст. 23 Кодексу, якщо в процесі виконання бюджету **зміна обставин** вимагає менших асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів, Міністр фінансів України (керівник місцевого фінансового органу) приймає рішення про приведення у відповідність бюджетного призначення Державного бюджету України (місцевого бюджету) [24].

З наведених прикладів видно, що суб’єктам застосування норм фінансового права надається можливість вчиняти дії на власний розсуд частково тому, що правотворчий орган ввів поняття, які не піддаються точному визначенню (формулюванню) (“випадки, коли це необхідно для збереження загальної економічної рівноваги”), частково ж тому, що правотворчий орган не дає конкретних ознак того чи іншого поняття (“зміна обставин”).

Цей вид права оперативної самостійності в принципі є найбільш небажаним, і користування ним слід допускати лише в окремих випадках.

Нарешті, п’ятий різновид права оперативної самостійності виражається у наділенні суб’єкта застосування правом виключної компетенції. Уповноважений орган “у порядку винятку”, “у виняткових випадках” на свій розсуд приймає у справі рішення. Наприклад, відповідно до ч. 2 ст. 3 Бюджетного кодексу України “бюджетний період для всіх бюджетів, передбачених цим Кодексом, складає один календарний рік, який починається 1 січня кожного року і закінчується 31 грудня того ж року” [24]. Водночас ч. 3 ст. 3 Кодексу говорить про те, що “відповідно до Конституції України, бюджетний період Державного бюджету України **за особливих обставин** може бути іншим, ніж передбачено частиною 2 цієї статті” [24]. При цьому “особливими обставинами, за яких Державний бюджет України може бути прийнято на інший, ніж передбачено частиною 2 цієї статті, бюджетний період”, Кодекс визнає: “1) оголошення стану війни; 2) оголошення надзвичайного стану на всій території України чи її частині; 3) необхідність усунення великомасштабних наслідків стихійного лиха або природної чи техногенної катастрофи; 4) **інші обставини, визнані Верховною Радою України особливими**” (ч. 4 ст. 3 Бюджетного кодексу України) [24].

У перелічених та подібних до них випадках компетентний орган у межах наданих йому повноважень винятково на власний розсуд приймає у справі те чи інше рішення. Зацікавлені органи та інші особи не мають матеріального права на обов’язкове задоволення будь-яких вимог. Вони лише можуть звертатися до компетентного органу з відповідним клопотанням.

Такими, на нашу думку, є різновиди права оперативної самостійності у правотворчій і правозастосовчій практиці фінансової діяльності державних органів та органів місцевого самоврядування при виданні ними нормативно-правових актів та прийнятті рішень з індивідуальних справ.

Надання суб’єктам реалізації фінансово-правових норм права оперативної самостійності має певне позитивне значення, скільки надає їм можливість диференційовано підходити до вирішення конкретних

фінансових справ, що дозволяє найбільш оптимально й ефективно втілювати правила норм у життя. Однак гнучкість норм фінансового права має свої межі, виходити за межі яких суб'єкт реалізації права не повинен. Зокрема, у фінансовому праві правозастосовчий орган не може бути абсолютно вільним у своїх діях. Реалізація права оперативної самостійності у вирішенні фінансових справ можлива лише при умові дотримання певних вимог.

По-перше, **право оперативної самостійності завжди повинно здійснюватись у межах закону**. Ця вимога має конституційну основу: згідно з ч. 1 ст. 19 Конституції України правовий порядок в Україні ґрунтується на засадах, відповідно до яких ніхто не може бути примушений робити те, що не передбачено законодавством [25]. Стосовно державних органів та органів місцевого самоврядування вказана вимога базується на положенні Конституції України, відповідно до якого органи державної влади зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, які передбачені Конституцією та законами України (ч. 2 ст. 19) [25]. Щодо фізичних осіб вона ґрунтується на приписах ч. 1 ст. 68 Конституції України, згідно з якою кожен зобов'язаний неухильно додержуватися Конституції України та законів України, не посягати на права і свободи, честь і гідність інших людей [25].

Свобода у виборі варіантів поведінки і прийнятті рішення тією чи іншою мірою обмежена правовою регламентацією відносин, які виникають у процесі фінансової діяльності, що традиційно виражається шляхом застосування словосполучення “у межах, дозволених законом”, “на умовах, передбачених законом”, “в установленому законом порядку” тощо). Так, згідно з ч. 2 ст. 15 Бюджетного кодексу України Кабінет Міністрів України може брати позики **в межах, дозволених Законом про Державний бюджет України** [24]. Відповідно до ч. 1 ст. 16 Кодексу право на здійснення внутрішніх та зовнішніх запозичень **у межах і на умовах, передбачених Законом про Державний бюджет України**, належить державі в особі Міністра фінансів України [24].

Згідно з ч. 1 ст. 17 Бюджетного кодексу України Кабінет Міністрів України в особі Міністра фінансів України, Рада Міністрів Автономної Республіки Крим в особі міністра фінансів Автономної Республіки Крим та органи місцевого самоврядування в особі керівників їх виконавчих органів можуть надавати гарантії щодо виконання боргових зобов'язань суб'єктам права **виключно у межах повноважень, встановлених Законом України про Державний бюджет України чи рішенням про місцевий бюджет** [24]. Крім цього, додаткові межі таких повноважень встановлені самим Бюджетним кодексом, відповідно до ч. 2 ст. 17 якого вказані гарантії надаються лише на умовах платності, строковості, майнового забезпечення та зустрічних гарантій, отриманих від інших суб'єктів [24].

Закон України “Про державну податкову службу в Україні” у пункті 5 статті 11 надає органам державної податкової служби право зупиняти операції платників податків, інших платежів на рахунках в установах банків, інших фінансово-кредитних установах, за винятком операцій щодо сплати податків, інших платежів у разі:

- відмови у проведенні документальної перевірки чи недопущення посадових осіб органів державної податкової служби для обстеження приміщень, що використовуються для одержання доходів або пов'язані з утриманням інших об'єктів оподаткування незалежно від їх місцезнаходження, обладнання, електронних контрольно-касових апаратів, комп'ютерних систем, що застосовуються для розрахунків за готівку із споживачами, вагокасових комплексів, систем та засобів штрихового кодування;

- неподання органам державної податкової служби та їх посадовим особам бухгалтерських звітів, балансів, податкових декларацій (розрахунків), декларацій про валютні цінності, звітів про застосування електронних контрольно-касових апаратів, комп'ютерних систем та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, інших платежів;

- непред'явлення свідоцтв про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, спеціальних дозволів (ліцензій, патентів тощо) на її здійснення, сертифікатів відповідності електронних контрольно-касових апаратів, комп'ютерних систем;

- порушення підприємством, установою, організацією, громадянином — суб'єктом підприємницької діяльності встановленого законом порядку реєстрації в органі державної податкової служби як платників податків, відсутності обліку об'єктів оподаткування або коли існує реальна загроза витрачання коштів чи відчуження майна, вилучення яких у встановленому законом порядку є єдиним засобом відшкодування збитків, завданих державі, у зв'язку з неплатоспроможністю юридичної особи, що перевіряється [26].

Таким чином, Законом встановлено конкретний та вичерпний перелік випадків, коли органи державної податкової служби мають право зупиняти операції платників податків на їхніх рахунках. Закон не передбачає інших підстав для зупинення операцій платників податків у банківських установах органами державної податкової служби і не делегує жодним іншим органам державної влади повноважень для встановлення додаткових підстав для зупинення операцій платників податків у банківських установах.

Положенням про зупинення операцій платників податків на рахунках в установах банків, інших фінансово-кредитних установах, затвердженим Наказом ДПА України від 23 квітня 1998 року № 191 (зареєстрований в Мінюсті України 23 вересня 1998 року за № 593/3033) [27], було детально регламентовано лише процедурний порядок реалізації наданого органам державної податкової служби права зупинити операції платників податків.

Натомість Президент України своїм Указом від 4 березня 1998 року №167/98 “Про заходи щодо підвищення відповідальності за розрахунками з бюджетами та державними цільовими фондами” запровадив правову норму, згідно з якою в разі непогашення платником податкової заборгованості протягом п’яти робочих днів від дня її виникнення, органи державної податкової служби мають право на шостий робочий день приймати рішення про припинення операцій на всіх рахунках у банківських установах (за винятком основного) (ст. 8) [28]. Таким чином, Президент України запровадив ще одну додаткову підставу для зупинення операцій платників податків у банківських установах органами державної податкової служби.

Не вдаючись у полеміку щодо доцільності та своєчасності надання органам державної податкової служби такого права, необхідно зазначити, що органи державної податкової служби, діючи відповідно до вимог згаданого вище Указу Президента №167/99, у той же час порушували Конституцію України та Закон України “Про державну податкову службу”. Зокрема, відповідно до Конституції України органи державної влади зобов’язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України (ч. 2 ст. 19) [25].

Згідно зі ст. 11 Закону України “Про державну податкову службу в Україні” органи державної податкової служби мають право зупинити операції платників податків, інших платежів на рахунках в установах банків, інших фінансово-кредитних установах (за винятком операцій щодо сплати податків, інших платежів) “**в установленому законом порядку**” і у випадках прямо передбачених цим законом [26]. Закон не передбачає такої підстави для зупинення операцій платників податків у банківських установах органами державної податкової служби як непогашена податкова заборгованість платника податків протягом п’яти робочих днів від дня її виникнення.

Беручи до уваги вищенаведені аргументи, фахівці роблять правильний висновок, що органи державної податкової служби, зупиняючи операції платників податків на їхніх рахунках у банківських установах за непогашення податкової заборгованості протягом п’яти робочих днів від дня її виникнення, порушували Конституцію України та Закон України “Про державну податкову службу в Україні”, а відтак, у випадку звернення такого платника податків до суду останній при вирішенні спору повинен був керуватися Конституцією і вказаним Законом, а не Указом Президента. Правильність такого висновку підтверджується Пленумом Верховного Суду України, який у своїй Постанові від 1 листопада 1996 року № 9 “Про застосування Конституції України при здійсненні правосуддя” зазначив, що суд безпосередньо застосовує Конституцію України у разі, “коли укази Президента України, які внаслідок їх нормативно-правового характеру підлягають застосуванню судами при вирішенні конкретних судових справ, суперечать Конституції України (підпункт 4 п. 2)”. Крім того, Постановою встановлено, що “якщо при розгляді справи буде встановлено, що нормативно-правовий акт, який підлягає застосуванню, не відповідає чи суперечить законові, суд зобов’язаний застосувати закон, який регулює ці правовідносини” (ч. 2 п. 5).

По-друге, право оперативної самостійності завжди повинно застосовуватись відповідно до інтересів суспільства. Воно повинно бути використано з метою найбільш ефективного, доцільного й оптимального застосування фінансово-правових норм, здійснення фінансової діяльності в інтересах громадян, їхніх територіальних громад, держави загалом. Наприклад, Кабінет Міністрів України 25 вересня 1999 р. видав Розпорядження № 1004-р “Щодо обґрунтованості причин перевищення терміну повернення валютної виручки за контрактами”, яким були надані пільги щодо строків повернення валютної виручки за зовнішньоекономічними контрактами окремим приватним структурам. Причому вказані пільги були надані без належного вивчення й обґрунтування, що створювало переваги окремим суб’єктам підприємницької діяльності, а також призводило до втрат державного бюджету. У зв’язку з цим Президент України своїм Указом від 11 жовтня 1999 р. № 1316/99 вказане Розпорядження Кабінету Міністрів України скасував.

По-третє, акт, прийнятий на основі права оперативної самостійності, повинен мати ту ж мету, для досягнення якої правотворчий орган дав суб’єкту застосування повноваження діяти на власний розсуд. Так, згідно з ч. 3 ст. 15 Бюджетного кодексу України Міністр фінансів України з **метою економії коштів та ефективності їх використання** має право вибрати кредитора, вид позики і валюту запозичення [24].

Таким чином, наділяючи Міністра фінансів правом оперативної самостійності, стаття одночасно вказує, для досягнення яких цілей це право надається — економія коштів та ефективність їх використання.

Отже, якщо в нормі вказана мета, але не вказані способи її досягнення, то суб'єкт застосування зобов'язаний діяти на власний розсуд відповідно до цієї мети. Мета правотворчого органу і мета суб'єкта застосування повинні бути єдиними. Якщо ж орган на основі права оперативної самостійності приймає акт, зміст якого не відповідає меті правотворчого органу, то такий акт визнається недійсним.

По-четверте, акт застосування фінансово-правової норми, прийнятий на основі права оперативної самостійності, повинен містити вмотивовані аргументи, які спонукали орган чи посадову особу скористатися правом оперативної самостійності. Обов'язок обґрунтування в акті необхідності застосування норми на основі права оперативної самостійності є важливою гарантією від можливих зловживань правозастосовчого органу.

Загалом, гарантіями від зловживань при вирішенні фінансових справ на основі права оперативної самостійності є:

- чітка правова регламентація правозастосовчої діяльності суб'єктів фінансового права;
- контроль органів фінансового контролю за правозастосовчою діяльністю суб'єктів фінансового права з точки зору не тільки її законності, а й доцільності;
- право на оскарження рішень і дій правозастосовчих органів та їх посадових осіб до вищого у порядку підлеглості органу або безпосередньо до суду;
- відповідальність посадових осіб за перевищення влади і зловживання службовим становищем.

Література

1. Воронова Л. К. Предмет, метод і система фінансового права // Фінансове право (За законодавством України): Навч. посібник / За ред. Л. К. Воронової, Д. А. Бекерської. — К.: Вентурі, 1995. — С. 29.
2. Воронова Л. К. Предмет, метод і система фінансового права // Фінансове право: Навч. посібник / За ред. Л. К. Воронової. — К.: Вентурі, 1998. — С. 20–21.
3. Пацурківський П. С. Предмет, метод та система фінансового права // Фінансове право: Підручник / Є. О. Алісов, Л. К. Воронова, С. Т. Кадькаленко. Керівник авт. колективу і відп. ред. Л. К. Воронова. — Вид. 2-е, виправл. і доп. — Х.: Фірма "Консул", 1999. — С. 47.
4. Відомості Верховної Ради Української РСР. — 1984. — Додаток до № 51. — Ст. 1122.
5. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами: Закон України від 21 грудня 2000 р. // Урядовий кур'єр. — 2001. — 21 лютого.
6. Ровинский Е. А. Основные вопросы теории советского финансового права. — М., 1960. — С. 135–139.
7. Алексеев С. С. Проблемы теории права. — Свердловск, 1973. — Т. 2. — С. 284.
8. Дюрягин И. Я. Применение норм советского права. — Свердловск, 1973. — С. 42.
9. Корнев А. П. Толкование и применение норм советского административного права // Советское государство и право. — 1971. — № 1. — С. 49.
10. Корнев А. П. Нормы административного права и их применение. — М.: Юридическая литература, 1978. — С. 72–81.
11. Лазарев В. В. Применение советского права. — Казань: Изд-во Казанского ун-та, 1972. — С. 143.
12. Чечот Д. М. Административна юстиція. — Л.: Изд-во ЛГУ, 1973. — С. 67–72.
13. Дубринный В. А. Деятельность следователя по расследованию преступлений. — Саратов, 1987. — С. 7.
14. Жалинский А. Э. О соотношении функционального и догматического подходов к уголовному праву // Актуальные проблемы применения уголовного законодательства в деятельности органов внутренних дел. — М., 1987. — С. 25–26.
15. Кондратов П. Е. О пределах усмотрения правоприменителя в процессе принятия уголовно-правовых решений // Актуальные проблемы применения уголовного законодательства в деятельности органов внутренних дел. — М., 1987. — С. 28–29.
16. Урядовий кур'єр. — 1998. — 30 червня.
17. Урядовий кур'єр. — 1997. — 6 березня.
18. Про тимчасову комісію з питань забезпечення своєчасності сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів та ефективного використання бюджетних коштів: Постанова Кабінету Міністрів України від 26 березня 1997 р. № 266 // Урядовий кур'єр. — 1997. — 3 квітня.
20. Відомості Верховної Ради України. — 1993. — № 10. — Ст. 77.
21. Про систему оподаткування: Закон України від 25 червня 1991 р. (в редакції Закону від 18 лютого 1997 р. // Відомості Верховної ради України. — 1997. — № 16. — Ст. 119.
22. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва: Указ Президента України від 3 липня 1998 р. № 727 (в редакції Указу від 28 червня 1999 р.) // Вісник податкової служби України. — 1999. — № 44. — С. 70–73.
23. Толди Ф. Об отмене и изменении административных актов // Acta juridica. — 1961. — № 1–2. — С. 74–78.
24. Бюджетний кодекс України, прийнятий Верховною Радою України 21 червня 2001 р. // Голос України. — 2001. — 24 липня.
25. Конституція України, прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 р. // Відомості Верховної Ради України. — 1996. — № 30. — Ст. 141.
26. Про державну службу в Україні (в редакції Закону України від 24 грудня 1993 р.): Закон України від 4 грудня 1990 р. // Відомості Верховної Ради України. — 1994. — № 15. — Ст. 84. — С. 84.
27. Положення про зупинення операцій платників податків на рахунках в установах банків, інших фінансово-кредитних установах, затверджене Наказом ДПА України від 23 квітня 1998 р. № 191 (зарєєстрований в Мін'юсті України 23 вересня 1998 року за № 593/3033) // Галицькі контракти. — 1998. — № 45.
28. Про заходи щодо підвищення відповідальності за розрахунками з бюджетами та державними цільовими фондами: Указ Президента України від 4 березня 1998 р. № 167/98 // Урядовий кур'єр. — 1998. — 30 квітня.