ХМЕЛЬНИЦЬКА ОБЛАСНА РАДА
ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ УПРАВЛІННЯ ТА ПРАВА
ІМЕНІ ЛЕОНІДА ЮЗЬКОВА

Кваліфікаційна наукова праця
на правах рукопису

МАКСИМЕНКО ВІТАЛІЙ МИКОЛАЙОВИЧ

УДК 342.9:347.122 (477) (043)

ДИСЕРТАЦІЯ
ОБ'ЄКТИ ФІНАНСОВИХ ПРАВОВІДНОСИН

12.00.07 – адміністративне право і процес;
фінансове право; інформаційне право

Подається на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело
_____ В.М. Максименко

Науковий керівник –
Буханевич Олександр Миколайович,
доктор юридичних наук, професор,
заслужений юрист України,
член-кореспондент НАПрН України

Хмельницький – 2020

АНОТАЦІЯ

Максименко В. М. Об’єкти фінансових правовідносин. – *Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.*

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право (081 – Право). – Хмельницький університет управління та права імені Леоніда Юзькова. – Хмельницький, 2020.

У роботі здійснено комплексне дослідження об’єктів фінансових правовідносин, на основі якого обґрунтовано нові наукові положення та розроблено пропозиції щодо вдосконалення правового регулювання у цій сфері.

Сформульовано новий концептуальний підхід до визначення об’єктів фінансових правовідносин відповідно до підгалузевого фінансово-правового регулювання.

Дисертацію присвячено системному дослідженню теоретичних і практичних питань природи та сутності категорії «об’єкт фінансових правовідносин». Досліджено основні концепції визначення категорії «об’єкт правовідносин» у загальній теорії права та проаналізовано підходи до тлумачення цього правового явища. Розкрито сутність правової і суспільної природи об’єктів фінансових правовідносин та здійснено їх класифікацію з використанням нових критеріїв. Визначено поняття «об’єкт фінансових правовідносин» та систематизовано методологічну основу дослідження цієї правової категорії. Розглянуто проблему об’єктоздатності об’єктів фінансових правовідносин з виділенням її основних складових, а саме властивостей та якостей. Охарактеризовано об’єктів окремих видів фінансових правовідносин з виділенням їх загальних та специфічних властивостей та якостей. Розкрито проблему юридичної нейтральності окремих об’єктів фінансових правовідносин з детальним визначенням причин, що зумовили такий стан об’єкта. Проаналізовано випадки існування безоб’єктних фінансових

правовідносин та чинники, які обумовили їх існування в рамках правових реалій.

Досліджено дві основні теорії щодо трактування сутності поняття «об’єкт правовідносин»: моністична (об’єкт правовідносин – це лише дії зобов’язаних суб’єктів або результат таких дій) і плюралістична (об’єкт правовідносин – це матеріальні та нематеріальні предмети і явища об’єктивної реальності). У ході розвідки доведено, що найбільш раціональними є концепції, у яких об’єкт правовідносин розглядається як засіб розмежування публічно-правових та приватно-правових відносин у суспільстві.

Обґрунтовано, що самостійність об’єкта у структурі правовідносин визначають такі чинники, як: філософське тлумачення об’єктивної реальності, яка складається з предметів матеріального та нематеріального світу; незалежність об’єкта від конкретної особи, навіть у рамках правового поля; санкціонованість державою шляхом включення до переліку благ та явищ, які підлягають правовому захисту.

Запропоновано під методом дослідження об’єкта фінансових правовідносин розуміти сукупність прийомів, засобів та способів, застосування яких сприяє систематизації уявлень про об’єкт фінансових правовідносин, дає змогу визначити роль та місце цього елемента у структурі правовідносин, а також формує наукову позицію щодо етапів становлення зазначеної категорії в теорії фінансового права.

Доведено, що при аналізі об’єктів фінансових правовідносин найбільш прийнятним є інтерсуб’єктивізм, тобто підхід до тлумачення правових явищ, який являє собою синтез об’єктивізму і суб’єктивізму та уможливлює встановлення міцного зв'язку між суспільною та правовою природою об’єктів фінансових правовідносин, а також забезпечує баланс окремих елементів правовідносин.

Об’єкт фінансових правовідносини визначено як явище реальної дійсності (матеріальне чи нематеріальне благо), з яким фінансово-правові

норми пов'язують інтерес суб'єктів фінансових правовідносин, який забезпечується шляхом виникнення, реалізації та охорони їх юридичних прав і обов'язків.

У процесі дослідження встановлено, що об'єкт фінансових правовідносин слід відмежовувати від предмета правового регулювання, оскільки об'єкт – це передусім матеріальні та нематеріальні блага, на які спрямовано інтерес учасників фінансових правовідносин, натомість предмет являє собою однорідну групу суспільних відносин (відносини у сфері фінансової діяльності та фінансового контролю), у рамках якої діють специфічні правові норми, які надають цим відносинам статусу правових.

Здійснено класифікацію об'єктів фінансових правовідносин за такими критеріями: за формою (матеріальні, нематеріальні); за специфікою правовідносин (об'єкти митних, бюджетних, податкових, банківських правовідносин; об'єкти відносин у сфері кредитування та страхування; об'єкти відносин у сфері здійснення фінансового контролю та організації фінансів державних та муніципальних підприємств, установ та організацій); за ознаками суспільної природи (прості, складні); за структурою (складоутворювальні, процесуальні); за станом (первинні, похідні); за строком існування в рамках об'єктивної реальності (постійні, тимчасові); за джерелом походження суспільної природи (об'єкти, утворені за допомогою природних чинників; об'єкти, монополія утворення яких належить державі; об'єкти, які утворені як державою, так й іншими суб'єктами).

З'ясовано, що об'єктоздатність об'єктів фінансових правовідносин необхідно тлумачити як сукупність властивостей та якостей матеріальних та нематеріальних благ, які є передумовою їх правового обігу та основним чинником, що визначає обсяг правосуб'єктності учасників фінансових правовідносин та характеризує правову природу того чи іншого блага, у жодний спосіб не відображаючи його суспільної природи. У ході дослідження встановлено, що низка об'єктів фінансових правовідносин залишаються юридично нейтральними внаслідок відсутності їх визначення на нормативно-

правовому рівні. У кожному з таких випадків запропоновано авторські визначення конкретних об’єктів, формалізація яких усуне ймовірність існування у рамках сфери фінансової діяльності безоб’єктних правовідносин.

Констатовано, що загальними властивостями об’єкта фінансових правовідносин є ознаки, які розкривають правову природу матеріального чи нематеріального блага, тобто характеризують його роль у структурі правовідносин та відображають момент виникнення, зміни та припинення фінансових правовідносин. Такими ознаками є: можливість трансформації суспільної та правової природи об’єкта; можливість мати подвійну суспільну природу; можливість відтворення первинного стану об’єкта фінансових правовідносин, який було змінено у результаті активних дій учасників правовідносин; можливість відчувати на собі вплив сторонніх чинників (природних, суспільних, людського фактору тощо).

Встановлено, що загальні якості об’єкта фінансових правовідносин – це риси матеріального або нематеріального блага, які є правовим утіленням суспільної природи об’єкта, тобто вони окреслюють межі цільового призначення блага, в рамках яких інтерес учасників правовідносин є правомірним. До них віднесено: наявність загального та локального характеру; належність матеріального чи нематеріального блага до реальної дійсності; належність до об’єктів правового захисту; строковість або безстроковість існування в рамках об’єктивної реальності; індивідуальність джерела походження об’єкта.

Обґрунтовано належність до складу об’єктів бюджетних правовідносин як матеріальних, так і нематеріальних благ (прості та складні; тимчасові та постійні; загальні та локальні), що обумовлено глобальністю бюджетно-правового регулювання, яке охоплює найважливіші сфери суспільного життя (соціальний захист, освіта, оборона, охорона здоров’я, розвиток виробництва, державні закупівлі тощо).

Встановлено, що специфічними властивостями об’єктів бюджетних правовідносин є: наявність особливих умов виникнення (імперативні та

диспозитивні), які відображають форму залучення, мобілізації та використання коштів; залежність від суспільної природи інших об'єктів бюджетних правовідносин; наявність різної юридичної сили, яка впливає на інтерес суб'єктів та їх правовий статус.

З'ясовано, що до специфічних якостей об'єктів бюджетних правовідносин належать: перевага правової над суспільною природою, яка досягається за рахунок застосування засобів правової регламентації; індивідуальність джерел походження; можливість утворення нової суспільної природи при збереженні попередньої; ситуативність умов виникнення об'єкта; багаторівневість, яка обумовлена принципом вертикалі влади; здатність упливати на суб'єктів позабюджетними правовідносинами.

Доведено, що об'єкт податкових правовідносин доречно тлумачити як сукупність матеріальних (цільове призначення яких розглядається як джерело податкових надходжень до відповідного бюджету) та нематеріальних благ (суспільна природа яких, залишаючись незмінною, отримує під впливом правової природи нові специфічні риси).

Визначено, що специфічними властивостями об'єктів податкових правовідносин є: багатокомпонентність суспільної та правової природи, яка передбачає цілісність окремих компонентів (вартісні, кількісні, фізичні та інші характеристики); наявність конституційних витоків правової природи; самостійність суспільної та правової природи блага, які у своїй сукупності позиціонують його у рамках об'єктивної реальності.

Запропоновано специфічними якостями об'єктів податкових правовідносин вважати: здатність залишатися юридично нейтральною категорією доти, доки не отримує правову природу інший процесуальний об'єкт; можливість відчувати вплив суб'єкта податкових правовідносин, який визначатиме момент виникнення іншого виду податкових правовідносин щодо цього об'єкта.

Доведено необхідність систематизації об'єктів банківських правовідносин у рамках таких груп: організаційно-розпорядчі об'єкти

(пов'язані з правовідносинами у сфері реєстрації, ліцензування, ліквідації банків, здійснення нагляду за їх діяльністю та банківською звітністю); банківські та фінансові послуги (пов'язані з правовідносинами у сфері залучення у вклади коштів та банківських металів, відкриття та ведення поточних рахунків, розміщення залучених у вклади коштів, інкасації, зберігання цінностей та оренди індивідуального банківського сейфу (комірки), укладання агентських та кредитних договорів тощо); банківська інформація (пов'язана із правовідносинами у сфері обігу інформації щодо діяльності та фінансового стану клієнтів та банків); інвестиційні об'єкти (пов'язані із правовідносинами у сфері інвестиційної діяльності банків, випуском банками цінних паперів (інвестиційних монет), проведення лотерей тощо); деліктні банківські об'єкти (пов'язані з правовідносинами у сфері порушення банківського законодавства).

Запропоновано об'єкти валютних правовідносин виокремити у дві основні групи, зокрема: об'єкти приватних валютних правовідносин (матеріальні блага, які характеризуються специфічною суспільною і правовою природою та утворюють узагальнену категорію «валютні цінності», що позиціонується як самостійний об'єкт правовідносин) та об'єкти публічних валютних правовідносин (сукупність нематеріальних благ зі складною правовою природою, що пов'язані зі встановленим порядком здійснення валютних операцій, валютного контролю, валютного регулювання та виконання валютних зобов'язань).

Визначено, що специфічними властивостями об'єктів банківських та валютних правовідносин є: абстрактність суспільної природи (пристосованість під конкретну групу суспільних відносин); наявність спільної правової природи при збереженні індивідуальної; екстериторіальність (формалізація не тільки на рівні національного законодавства, а й на рівні законодавства країни походження).

Встановлено, що об'єктам банківських та валютних правовідносин притаманна наявність таких специфічних якостей, як: здатність мати

подвійну суспільну природу, яка може трансформуватися у процесі руху коштів; здатність обмеження суб'єктного складу правовідносин; здатність зберігати свою попередню правову природу при позиціонуванні на законодавчому рівні нової правової природи; подвійність правової природи.

Визначено, що об'єкт митних правовідносин – це сукупність матеріальних (товари, транспортні засоби, природні ресурси тощо) та нематеріальних благ (порядок проведення митних процедур, порядок притягнення до відповідальності за порушення митних правил тощо), які входять до сфери митно-правового регулювання та пов'язані з фактом переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон держави.

З'ясовано, що специфічними властивостями об'єктів митних правовідносин є: відсутність у більшості благ об'єктного складу власної суспільної природи, уособленням якої стала їхня правова природа; динамічність правової природи, тобто здатність змінюватися під впливом зовнішніх факторів; здатність трансформації суспільної природи під впливом правової природи блага; здатність установлення зв'язків з природою інших благ.

Запропоновано специфічною якістю об'єктів митних правовідносин вважати скомбінованість суспільної та правової природи, тобто позиціонування блага за допомогою одночасного поєднання декількох сфер правового регулювання, а саме митної, податкової, бюджетної та зовнішньоекономічної.

Ключові слова: фінансові правовідносини, об'єкт, властивості та якості, матеріальні та нематеріальні блага, правова та суспільна природа, об'єктоздатність, юридична нейтральність, методологія.

ABSTRACT

Maksymenko V.M. Objects of financial legal relations. – *Qualification academic paper (manuscript copyright).*

Thesis submitted for the Degree of Candidate of Legal Sciences in speciality 12.00.07 – administrative law and process; financial law; information law (081 – Law). – Leonid Yuzkov Khmelnytskyi University of Management and Law. – Khmelnytskyi, 2020.

The thesis presents a comprehensive examination of objects of financial legal relations based on which new scientific provisions and proposals to improve regulation in this sphere have been developed.

A new conceptual approach to the definition of objects of financial legal relations in accordance with the sub-sectoral financial and legal regulation has been formulated.

The thesis is focused on the systematic examination of theoretical and practical issues of the nature and essence of the category «object of financial legal relations». The basic defining concepts of the category «object of legal relations» in the general theory of law have been studied and the approaches to understanding this legal phenomenon have been analysed. The essence of the legal and social nature of objects of financial legal relations has been revealed and objects classification has been carried out with the use of new criteria. The concept of «object of financial legal relations» has been determined and the methodological basis of the research of this legal category has been systematized. The problem of the objectivity of objects of financial legal relations with the allocation of its basic components, namely properties and qualities, has been considered. The objects of separate types of financial legal relations have been characterized by the allocation of their general and specific properties and qualities. The issue of legal neutrality of certain objects of financial legal relations has been examined; a detailed definition of the reasons causing such a state of the object has been given. The

cases of the existence of objectless financial legal relations and the factors that determined their existence within the framework of legal realities have been analysed.

The following two main theories on understanding the essence of the concept of «object of legal relations» have been researched: monistic (object of legal relations is only actions of the obliged subjects or result of such actions) and pluralistic (object of legal relations are tangible and intangible subjects and phenomena of objective reality). The study has proved the concepts in which the object of legal relations is considered as a means of distinguishing between public and private law relations in society to be the most rational.

It has been determined that the independence of the object in the structure of legal relations is determined by the following factors: philosophical understanding of objective reality, which consists of objects of the material and immaterial world; independence of the object from a particular person, even within the legal field; state's sanctioning by including objects in the list of goods and phenomena that are subject to legal protection.

It has been suggested to view the method of the research of the object of financial legal relations as a set of techniques, tools, and methods the use of which contributes to the systematization of ideas about the object of financial legal relations allows to determine the role and place of this element in the structure of legal relations, forms scientific grounds of development stages of the above-mentioned category in the theory of financial law.

When analysing the objects of financial legal relations, an approach of intersubjectivism that synthesises objectivism and subjectivism and allows the establishment of a strong interrelation between social and legal nature of objects of financial legal relations, as well as provides a balance of individual elements of legal relations, has been proved to be the most acceptable.

The object of financial legal relations has been proposed to be understood as a phenomenon of reality (tangible or intangible assets), with which financial and

legal norms link the financial legal relations subjects' interest ensured by the emergence, implementation, and protection of their legal rights and obligations.

The study has found that the object of financial legal relations should be distinguished from the subject of legal regulation due to the fact that the object is primarily tangible and intangible assets, which are of the interest of financial legal relations participants, while the subject is a homogeneous group of social relations (relations in the sphere of financial activity and financial control), within which there are specific legal norms that give these relations the legal status.

The classification of objects of financial legal relations has been carried out according to the following criteria: by form (tangible, intangible); on the specifics of legal relations (objects of customs, budget, tax, banking relations; objects of relations in the field of lending and insurance; objects of relations in the field of financial control and organization of finances of state and municipal enterprises, institutions and organizations); on the grounds of social nature (simple, complex); by structure (constituent, procedural); by condition (primary, derivatives); in terms of existence within the framework of objective reality (permanent, temporary); by the source of the origin of social nature (objects formed by natural factors; objects formed due to state monopoly; objects formed both by the state and other entities).

It has been identified that the objectivity of the objects of financial legal relations should be considered as a set of properties and qualities of tangible and intangible assets, which is a prerequisite for their legal circulation and the main factor that determines the legal personality of financial relations participants and characterizes the legal nature of another asset not reflecting its social nature. In the course of the research, it has been established that some objects of financial legal relations remain legally neutral due to the lack of their definition at the regulatory level. In each of these cases, the author's definitions of specific objects have been proposed. These definitions are aimed at the formalization of specific objects to exclude the possibility of the existence of objectless legal relations within the sphere of financial activity.

It has been discovered that the general properties of the object of financial legal relations are features that reveal the legal nature of tangible or intangible asset characterizing its role in the structure of legal relations and reflect the moment of emergence, change, and termination of financial relations. These include the possibility of transforming the social and legal nature of the object; the opportunity to have a dual social nature; the possibility of reproducing the initial state of the object of financial relations, which was changed due to the active actions of the participants of the legal relations; the opportunity to feel the influence of external factors (natural, social, human factors, etc.).

It has been determined that the general qualities of the object of financial legal relations are features of tangible or intangible assets, which are the legal embodiment of the social nature of the object, ie. they outline the purpose of the asset, within which the interest of the participants of the legal relations is legitimate. These include the presence of general and local nature; belonging of tangible or intangible assets to reality; belonging to the objects of legal protection; the urgency or indefiniteness of existence within the framework of objective reality; individuality of the source of origin of the object.

The belonging of both tangible and intangible assets (simple and complex; temporary and permanent; general and local) to the composition of the objects of budgetary legal relations has been proved due to the global budget and legal regulation, which covers the most important areas of public life (social protection, education, defence, health care, production development, public procurement, etc.).

It has been established that the specific properties of the objects of budgetary legal relations are the following: the presence of special conditions of occurrence (imperative and dispositive), which reflect the form of attraction, mobilization, and use of funds; dependence on the social nature of other objects of budgetary legal relations; the presence of a different legal force that affects the interest of the subjects and their legal status.

It has been found that the specific qualities of the objects of budgetary legal relations are the following: the advantage of the legal nature over the public one,

which is achieved through the use of legal regulations; the individuality of sources of origin; the possibility of forming a new social nature while preserving the previous one; situational conditions of the object; multilevel nature, which is due to the principle of the vertical of power; ability to influence entities outside the budgetary relationship.

It has been proved that the object of tax legal relations should be considered as a set of tangible assets (the purpose of which is considered as a source of tax revenue to the budget) and intangible assets (the social nature of which remains unchanged, acquires new specific features under the influence of legal nature).

It has been determined that the specific properties of the objects of tax legal relations are: multicomponental social and legal nature, which provides for the integrity of individual components (cost, quantity, physical and other characteristics); the presence of constitutional origins of a legal nature; the independence of the social and legal nature of the asset, which together position it within the framework of objective reality.

It has been proposed to consider the following as specific qualities of the objects of tax legal relations: the ability to remain a legally neutral category until another procedural object acquires a legal nature; the ability to feel the influence of the subject of tax legal relations, which will determine the time of occurrence of another type of tax legal relationship for this object.

The necessity of systematization of objects of banking legal relations has been proved within the following groups: organizational and administrative objects (connected with legal relations in the field of registration, licensing, liquidation of banks, supervision of their activity and bank reporting); banking and financial services (related to legal relations in the field of raising funds and bank metals, opening and maintaining current accounts, placement of borrowed funds, collection, storage of valuables and rent of an individual bank safe (cell), conclusion of agency and credit agreements etc.); banking information (related to legal relations in the field of circulation of information on the activities and financial condition of customers and banks); investment objects (related to legal

relations in the field of investment activity of banks, issue of securities (investment coins) by banks, holding lotteries, etc.); tortious banking objects (related to legal relations in the field of violation of banking legislation).

The objects of currency legal relations have been proposed to be divided into two main groups: objects of private currency legal relations (tangible assets that are characterized by a specific social and legal nature and form a generalized category of «currency values», which is viewed as an independent object of legal relations) and objects of public currency legal relations (a set of intangible assets with a complex legal nature, related to the established procedure for foreign exchange transactions, currency control, currency regulation and fulfilment of currency obligations).

It has been identified that the specific properties of the objects of banking and currency legal relations are the following: the abstractness of social nature (adaptation to a specific group of social relations); the presence of a common legal nature while preserving the individual social nature; extraterritoriality (formalization not only at the level of national legislation but also at the level of the legislation of the country of origin).

It has been found that the objects of banking and currency legal relations are characterized by the presence of the following specific qualities: the ability to have a dual social nature, which can be transformed in the process of cash flow; the ability to limit the subjective essence of legal relations; the ability to preserve its previous legal nature, while positioning at the legislative level of the new legal nature; the duality of legal nature.

The object of customs legal relations has been defined as a set of tangible (goods, vehicles, natural resources, etc.) and intangible assets (the procedure for customs procedures, the procedure for prosecuting for customs rules violation, etc.), which are part of the customs legal regulation and related to the fact of movement of goods and vehicles across the state customs border of the state.

It has been identified that the specific properties of the objects of customs legal relations are the following: most of the assets lack the objective composition

of their social nature, the personification of which became their legal nature; dynamic legal nature, ie. the ability to change under the influence of external factors; the ability to transform the social nature under the influence of the legal nature of the assets; the ability to establish links with the nature of other assets.

It has been proposed to consider the combination of social and legal nature as the specific quality of objects of customs legal relations, and in such a way to position assets by means of the simultaneous combination of several spheres of legal regulation, like customs, tax, budgetary and foreign economic.

***Key words**:* financial legal relations, object, properties and qualities, tangible and intangible assets, legal and social nature, objectivity, legal neutrality, methodology.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ:

Статті у вітчизняних наукових фахових виданнях:

1. Максименко В.М. До проблеми еволюції концепцій дослідження категорії «об’єкт правовідносин». Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія «Юриспруденція. 2019. № 40. С. 61-64.

2. Максименко В.М. До питання розуміння поняття «об’єкт правовідносин» у загальній теорії права. Правові системи. 2017. № 5/6. С. 41-50. http://legalsystems.net.ua/?page_id=379

3. Максименко В.М. Поняття та правова характеристика об’єктів нормотворчих бюджетних правовідносин. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Право». 2019. № 58 С. 46-49.

4. Максименко В.М. Об’єкт оподаткування як елемент об’єктного складу податкових правовідносин. Правові системи. 2018. № 1/2. С. 148-155. http://legalsystems.net.ua/wp-content/uploads/2020/05/%E2%80%9C%D0%9F%D0%A0%D0%90%D0%92%D0%9E%D0%92%D0%86-

%D0%A1%D0%98%D0%A1%D0%A2%D0%95%D0%9C%D0%98%E2%80%9D_2018_1_2.pdf.

5. Максименко В.М. Теоретико-правовий аналіз об’єктного складу валютних правовідносин. Право і суспільство. 2019. № 5-1. С. 192-198.

Статті у зарубіжних наукових фахових виданнях:

6. Максименко В.М. Теоретико-правовой анализ методов исследования объектов финансовых правоотношений. Международный научно-практический журнал «Legea si Viata». 2019. № 11/2. С. 65-68.

Тези доповідей і наукових повідомлень:

Максименко В.М. Становлення категорії «об’єкт правовідносин» у поглядах вчених Стародавнього світу. Правотворчість та правозастосування у демократичній державі: теорія і практика: збірник матеріалів Міжнародної юридичної науково-практичної конференції «Актуальна юриспруденція», м. Київ, 3 жовтня, 2019 року. Тези наукових доповідей. Київ: ТОВ «Редакція «ПТУ» », 2019. С.24-25.

Максименко В.М. Щодо питання моністичної теорії розуміння поняття «об’єкт правовідносин». Актуальні проблеми законодавства України: пріоритетні напрями його вдосконалення: матеріали міжнародної науково-практичної конференції (м. Одеса, Україна, 11-12 жовтня 2019 р.). Одеса: ГО «Причорноморська фундація права», 2019. С. 12-14.

Максименко В.М. Методологічні підходи при дослідженні об’єктів фінансових правовідносин. Правове регулювання суспільних відносин: перспективні напрями на шляху до сталого розвитку: Матеріали міжнародної науково-практичної конференції, м. Київ, 4–5 жовтня 2019 р. Київ: Таврійський національний університет імені В.І. Вернадського, 2019. С. 72-74.

Максименко В.М. Щодо тлумачення поняття «об’єкт правовідносин» у теорії фінансового права. Чинники розвитку юридичних наук у XXI столітті:

Матеріали міжнародної науково-практичної конференції, м. Дніпро, 1-2 листопада, 2019 р. Дніпро: ГО «Правовий світ», 2019. С. 45-47.

Максименко В.М. Загальна характеристика об’єктів бюджетних правовідносин. Сучасні наукові дослідження представників юридичної науки – прогрес законодавства України майбутнього: Матеріали міжнародної науково-практичної конференції, м. Дніпро, 10-11 січня 2020 р. Дніпро: ГО «Правовий світ», 2020. С. 94-97.

ЗМІСТ

ВСТУП 14

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВЕ ПІДҐРУНТЯ ДОСЛІДЖЕННЯ ПИТАНЬ ОБ'ЄКТІВ ПРАВОВІДНОСИН 21

1.1 Еволюція концепцій дослідження категорії «об'єкт правовідносин» 21

1.2 Розуміння поняття «об'єкт правовідносин» у загальній теорії права 35

Висновки до Розділу 1 57

РОЗДІЛ 2 МЕТОДОЛОГІЯ ДОСЛІДЖЕННЯ ТА ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ОБ'ЄКТІВ ФІНАНСОВИХ ПРАВОВІДНОСИН 59

2.1 Методологія дослідження питань об'єктів фінансових правовідносин 59

2.2 Сутність поняття «об'єкт фінансових правовідносин» 74

Висновки до Розділу 2 99

РОЗДІЛ 3 ДОСЛІДЖЕННЯ ОБ'ЄКТНОГО СКЛАДУ ОКРЕМИХ ВИДІВ ФІНАНСОВИХ ПРАВОВІДНОСИН 101

3.1 Аналіз об'єктів бюджетних правовідносин 101

3.2 Загальна характеристика об'єктів податкових правовідносин 128

3.3 Об'єкти банківських правовідносин 152

3.4 Характеристика об'єктів митних правовідносин 170

Висновки до Розділу 3 194

ВИСНОВКИ 198

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 210

ДОДАТКИ 235

ДОДАТОК А. Список опублікованих праць за темою дисертації .....
ДОДАТОК Б. Акт впровадження з Комітету з питань правової політики Верховної Ради України від 26 серпня 2020 р. № 04-226/17-2020/142232 (179986).....
ДОДАТОК В. Довідка про реалізацію наукового дослідження у навчальному процесі Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова від 10 серпня 2020 р. № 6477/20).....
ДОДАТОК Г. Методичні рекомендації щодо застосування загальнонаукових та спеціальних методів при дослідженні об’єктів фінансових правовідносин.....
ДОДАТОК Д. Таблиця «Властивості та якості об’єктів фінансових правовідносин».....

ВСТУП

Обґрунтування вибору теми дослідження. Фінансові правовідносини без перебільшення були і є основою економічного розвитку держави, оскільки реалізація державної політики в окремих сферах публічної фінансової діяльності дає змогу збалансувати економічні інтереси влади та суспільства за рахунок використання відповідних засобів правового регулювання. Діалектичний розвиток суспільних відносин призводить до поступового оновлення та трансформації об’єктного складу фінансових правовідносин, що натомість обумовлює потребу системного наукового опрацювання новацій та вдосконалення вже наявних концепцій і підходів щодо тлумачення природи та сутності категорії «об’єкт фінансових правовідносин».

На сучасному етапі розвитку науки фінансового права уявлення про цю категорію є досить загальними та обмежуються низкою теоретичних положень щодо визначення поняття «об’єкт правовідносин», а також спеціальними дослідженнями структури окремих видів фінансових правовідносин (бюджетних, податкових, митних тощо), де об’єкт розглядається лише як окремий елемент. Однак поза увагою наукової спільноти залишаються питання об’єктоздатності окремих благ, які утворюють об’єктний склад фінансових правовідносин, їх правової та суспільної природи, юридичної нейтральності, а також класифікації.

Сутність структури фінансових правовідносин та зміст її окремих елементів досліджували: Є. О. Алісов, О. М. Бандурка, О. О. Бригінець, О. М. Буханевич, Л. В. Вакарюк, В. М. Василенко, Л. К. Воронова, Р. О. Гаврилюк, О. П. Гетманець, Д. О. Гетманцев, Е. С. Дмитренко, О. О. Дмитрик, Л. М. Касьяненко, Б. А. Кормич, М. П. Кучерявенко, Т. А. Латковська, О. А. Лукашев, О. В. Макух, О. А. Музика-Стефанчук, Ю. В. Оніщик, О. П. Орлюк, П. С. Пацурківський, Л. М. Попова, Г. В. Россіхіна, В. Г. Савенкова, Л. А. Савченко, І. Л. Самсін, О. О. Семчик,

В. І. Теремецький, А. М. Чвалюк, В. Д. Чернадчук та інші вітчизняні й зарубіжні науковці. Утім у своїх працях категорію «об'єкт фінансових правовідносин» вони розглядали узагальнено, що не дало змоги сформувати повного уявлення про її природу, місце та роль у структурі правовідносин. До того ж правозастосовна практика виявила чимало прогалин, пов'язаних з відсутністю нормативно-правового визначення окремих об'єктів фінансових правовідносин. Наведене не лише обумовило вибір теми дисертації, а й свідчить про актуальність сучасних наукових положень як для теоретичного аналізу сутності поняття «об'єкт фінансових правовідносин», так і для визначення нових методологічних підходів щодо розуміння вказаної категорії.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Тема дисертації затверджена (протокол № 4 від 30 листопада 2015 року) вченою радою Хмельницького університету управління та права. Дисертація виконана відповідно до наукової теми кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права «Правові засади організації та здійснення публічної влади», що є складовою наукової теми Хмельницького університету управління та права на 2013–2016 роки «Управлінські та правові засади забезпечення сталого розвитку України як європейської держави» (державний реєстраційний номер 0108U008927) та на 2017–2026 роки (державний реєстраційний номер 01178U000103).

Мета і завдання дослідження. *Мета* дисертаційної роботи полягає в тому, щоб на основі аналізу наукових поглядів, чинного законодавства України та практики його застосування, здійснити теоретико-методологічний аналіз об'єктів фінансових правовідносин та узагальнити наукові концепції щодо тлумачення правової природи та сутності цієї категорії.

Для реалізації зазначеної мети, необхідно виконати такі *завдання*:

– охарактеризувати доктринальні погляди на категорію «об'єкт правовідносин», що склалися у загальній теорії права;

– визначити основні етапи становлення категорії «об'єкт фінансових правовідносин» у вітчизняній правовій доктрині;

– проаналізувати будову та загальні засади формування методологічної основи дослідження об’єктів фінансових правовідносин;

– узагальнити наявні підходи щодо класифікації об’єктів фінансових правовідносин;

– визначити сутність та правову природу поняття «об’єкт фінансових правовідносин»;

– розкрити об’єктний склад окремих видів фінансових правовідносин;

– встановити загальні та спеціальні властивості та якості об’єктів фінансових правовідносин;

– з’ясувати питання об’єктоздатності та юридичної нейтральності об’єктів фінансових правовідносин;

– сформулювати низку теоретичних та практичних пропозицій щодо удосконалення об’єктного складу фінансових правовідносин.

Об’єктом дисертаційного дослідження є суспільні відносини, що виникають у процесі здійснення публічної фінансової діяльності.

Предмет дослідження – об’єкти фінансових правовідносин.

Методи дослідження. У роботі використано як загальнонаукові, так і спеціально-юридичні методи наукового пізнання. Їх застосування обумовлене системним підходом, що дає змогу дослідити проблеми в єдності їх соціального змісту та юридичної форми. *Формально-логічний метод* використано при формулюванні теоретичних положень дисертації, (*підрозділи 1.2, 2.2 та інші*), зокрема, при формулюванні дефініцій понять «об’єкт фінансових правовідносин», «об’єктоздатність», «властивості об’єкта фінансових правовідносин», «якості об’єкта фінансових правовідносин» та інших. *Статистичний* та *системно-структурний методи* використано у процесі побудови наукової класифікації видів об’єктів фінансових правовідносин (*підрозділ 2.2*) та визначення рівня юридичної нейтральності окремих благ, що утворюють об’єктний склад фінансових правовідносин. *Метод моделювання* дав змогу розробити низку пропозицій, спрямованих на удосконалення наукових поглядів щодо системи об’єктів окремих видів

фінансових правовідносин (*підрозділи 3.1–3.4*). Завдяки *методам аналізу* та *синтезу* вдалося з'ясувати сутність та правову природу окремих об'єктів фінансових правовідносин (*підрозділи 3.1–3.4*), а при використанні *порівняльно-правового методу* – встановлено закономірності розвитку концепцій розуміння категорії «об'єкт правовідносин» (*підрозділ 1.1*). *Метод узагальнення* та *прогнозування* застосовано у процесі формулювання та теоретичного обґрунтування результатів дослідження, які знайшли своє висвітлення у висновках до розділів і загальних висновках до дисертації.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в тому, що дисертація є одним із перших у вітчизняній фінансово-правовій науці системним дослідженням теоретичних і практичних проблем сутності та природи об'єктів фінансових правовідносин. У результаті сформульовано низку наукових положень та висновків, зокрема:

вперше:

1) виокремлено основні чинники, що впливали на розвиток концепцій дослідження категорії «об'єкт правовідносин», до яких віднесено: теологічні (зокрема, періоду Стародавніх часів та Середньовіччя); ідеологічні (притаманні радянському періоду); суспільні (здебільшого властиві концепціям, в основу яких покладено ідею правової держави, невід'ємним елементом якої є громадянське суспільство. Ці чинники притаманні періоду Київської Русі та сучасному періоду); філософсько-правові (передусім йдеться про дослідження об'єктів правовідносин у контексті теорії природного права); діалектичні (йдеться про науково-технічний прогрес, який обумовлює появу нових видів правовідносин, а отже, і їх об'єктів); економічні (пов'язані із соціально-економічними процесами, які тривають у державі);

2) обґрунтовано ідею наявності в об'єкта фінансових правовідносин суспільної природи, яка взаємодіє з правовою природою при позиціонуванні об'єкта у правовідносинах та відображає його цільове призначення в межах об'єктивної реальності;

3) аргументовано доцільність виділення таких складових об’єктоздатності об’єктів фінансових правовідносин, як властивості (ознаки, що розкривають роль матеріального чи нематеріального блага у структурі правовідносин та відображають момент виникнення, зміни та припинення фінансових правовідносин) та якості (риси матеріального або нематеріального блага, які окреслюють межі цільового призначення блага, в межах яких інтерес учасників правовідносин є правомірним);

4) визначено загальні і специфічні властивості та якості об’єктів окремих видів фінансових правовідносин, за допомогою чого індивідуалізовано об’єктний склад конкретних правовідносин;

удосконалено:

5) класифікацію об’єктів фінансових правовідносин за рахунок уведення нових критеріїв: ознаки суспільної природи, структура, стан, джерело походження суспільної природи, строк існування в межах об’єктивної реальності, що дало змогу визначити їх сутність та охарактеризувати суспільну та правову природу;

6) визначення поняття «об’єктоздатність» за рахунок уведення категорії властивості та якості, що є передумовою правового обігу окремих благ, основним чинником, який визначає обсяг правосуб’єктності учасників фінансових правовідносин та є засобом позиціонування правової природи блага;

7) теоретичні положення щодо розмежування категорій «об’єкт правовідносин» та «предмет правового регулювання» за рахунок дослідження цих категорій крізь призму однорідності суспільних відносин та інтересу їх учасників;

8) теоретичні положення щодо категорії «юридична нейтральність об’єкта правовідносин», яка розглядається як стан, що має постійний або тимчасовий характер, усуває можливість блага бути елементом структури правовідносин та унеможливлює виникнення і реалізацію суб’єктивних прав щодо нього;

9) термінологічний апарат науки фінансового права та її підгалузей (митне право, податкове право, банківське право, бюджетне право тощо) за рахунок формулювання авторських дефініцій основних понять;

дістали подальшого розвитку:

10) теоретичні положення щодо систематизації концепцій і теорій категорії «об'єкт правовідносин», як основного засобу розмежування публічно-правових та приватно-правових відносин у суспільстві;

11) теоретичні положення щодо методології дослідження об'єктного складу фінансових правовідносин та підходів до розуміння правових явищ, що використовуються при аналізі об'єктів окремих видів фінансових правовідносин.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що викладені в дисертації положення можуть бути використані у:

– *науково-дослідній роботі* – для подальшого розроблення теоретико-правових уявлень щодо структури фінансових правовідносин, а саме визначення структурних зв'язків окремих елементів складу, зокрема і об'єкта, як структуроутворюючої категорії;

– *правотворчій сфері* – для вдосконалення нормативно-правового регулювання окремих сфер публічної фінансової діяльності (*Акт впровадження з Комітету з питань правової політики Верховної Ради України від 26 серпня 2020 р. № 04-226/17-2020/142232 (179986*) (Додаток Б);

– *правозастосовній діяльності* – для покращення практичної діяльності суб'єктів фінансових правовідносин, зокрема контролюючих органів, які здійснюють фінансовий та інші види контролю;

– *навчальному процесі* – у процесі підготовки підручників, навчальних посібників та проведення занять з дисциплін «Фінансове право», «Податкове право», «Бюджетне право», «Митне право», «Банківське право» тощо (*Довідка про реалізацію наукового дослідження у навчальному процесі Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова від 10 серпня 2020 р. № 6477/20*) (Додаток В).

Особистий внесок здобувача. Дослідження виконано дисертантом самостійно. Усі положення й висновки, що викладені в дисертації та складають її новизну, розроблені автором особисто.

Апробація результатів дослідження. Основні теоретичні положення, висновки й практичні рекомендації було оприлюднено на міжнародних, всеукраїнських науково-практичних конференціях та семінарах:; «*Актуальна юриспруденція*» (м. Київ, 3 жовтня 2019 р.); «*Правове регулювання суспільних відносин: перспективні напрями на шляху до сталого розвитку*» (м. Київ, 4–5 жовтня 2019 р.); «*Актуальні проблеми законодавства України: пріоритетні напрями його вдосконалення*» (м. Одеса, 11–12 жовтня 2019 р.); «*Чинники розвитку юридичних наук у XXI столітті*» (м. Дніпро, 1–2 листопада 2019 р.); «*Сучасні наукові дослідження представників юридичної науки – прогрес законодавства України майбутнього*» (м. Дніпро, Україна, 10–11 січня 2020 р.).

Публікації. Основні положення дисертації висвітлено у 6 наукових статтях, з яких 5 – опубліковано у наукових фахових виданнях України, 1 – у зарубіжному науковому періодичному виданні, а також у 5 тезах доповідей на науково-практичних конференціях.

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається з анотації, вступу, трьох розділів, логічно об’єднаних у 8 підрозділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг дисертації становить 250 сторінок, з них основного тексту – 209 сторінок. Список використаних джерел налічує 262 найменування і займає 25 сторінок. Додатки розміщено на 15 сторінках.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВЕ ПІДҐРУНТЯ ДОСЛІДЖЕННЯ ПИТАНЬ ОБ'ЄКТІВ ПРАВОВІДНОСИН

1.1 Еволюція концепцій дослідження категорії «об'єкт правовідносин»

Існування та розвиток суспільства неможливі без наявності комплексу відносин, які систематизують та упорядковують окремі сфери життя територіальної громади та держави загалом. Ці відносини різняться за своїм змістом, спрямованістю та кінцевою метою, однак принциповою умовою залишається їх достатня самостійність. Наприклад, політичні відносини у жодний спосіб не повинні впливати на духовне життя суспільства, оскільки це призведе, як свідчить досвід, до негативної трансформації зазначеної сфери.

Натомість існує унікальний вид суспільних відносин, який не тільки впливає, а й здебільшого визначає умови існування інших сфер суспільного життя. Йдеться про правовідносини, які у юридичній науці визначаються як передбачені юридичною нормою ідеологічні суспільні відносини, що виявляються у взаємних юридичних правах і обов'язках суб'єктів права [198, с. 35]. Фактично за допомогою правовідносин відбувається формування підґрунтя для реалізації суб'єктами своїх конституційних та інших прав і обов'язків, з метою задоволення соціально-економічних, культурних та інших потреб.

Тобто правовідносини є однією із форм реалізації суспільних відносин, в основу якої покладено юридичну (правову) норму. Остання, водночас , в теорії права визначається як «загальнообов'язкове, формально-визначене правило поведінки (зразок, масштаб, еталон), встановлене або санкціоноване державою як регулятор суспільних відносин, яке офіційно закріплює міру свободи і справедливості відповідно до суспільних, групових та

індивідуальних інтересів (волі) населення країни, забезпечується всіма заходами державного впливу, аж до примусу» [208, с. 247]. Правові норми, як загальнообов'язкові правила життя суспільства, санкціонуються державою при врахуванні багатьох важливих чинників не юридичного характеру, зокрема:

– політичні відносини, що склалися в державі. Наприклад, у разі існування в державі антидемократичного політичного режиму, правотворчість буде скеровано на тотальний контроль та обмеження правового статусу людини і громадянина. Натомість при демократичному режимі правові норми будуть спрямовані на гарантування захисту та всебічного розвитку суспільства та окремого громадянина;

– соціально-економічні відносини. Яскравим прикладом трансформації правових норм у цьому разі, є перехід від адміністративно-командної планової економіки до ринкової, який відбувся з розпадом СРСР, коли за допомогою правотворчості, було створено основу економічної системи незалежної держави;

– культурні та релігійні відносини. Створюючи правові норми, законодавець кожної держави у будь-якому разі враховує і цю сферу життя суспільства. Особливо це стосується мусульманських країн, у яких релігійні канони визначають напрями правотворчості.

Ураховуючи філософські вчення Гегеля, можна стверджувати про те, що суспільним відносинам притаманний динамічний розвиток, який натомість зумовлює потребу системної зміни правових норм, з метою їх відповідності реаліям суспільного життя [234, с. 118]. За таких умов неминуче відбувається і трансформація правовідносин, які також реагують на динаміку суспільного життя. Відповідно змінюються й окремі елементи, що входять до складу правовідносин, зокрема – суб'єктний склад та зміст.

Однак в контексті теми дослідження, увагу привертає інший елемент структури правовідносин, а саме об'єкт, який суттєво впливає на суб'єктний склад правовідносин та визначає сукупність юридичних прав та обов'язків

сторін. Відіграючи доволі важливу роль, категорія «об’єкт правовідносин» залишається малодослідженою. Відсутність узагальнених уявлень про об’єкт правовідносин загалом та фінансових зокрема, не дає підстав визначити специфіку цієї сфери правовідносин та повноцінно окреслити їх структуру.

Дослідження об’єктів фінансових правовідносин доцільно розпочати з аналізу основних концепцій та підходів до самої категорії «об’єкт правовідносин». Зокрема, у словниках термін «концепція» розтлумачено як «систему поглядів на те чи інше явище», а термін «дослідження» – як «наукове опрацювання будь-якого питання» [2]. З огляду на це, необхідно проаналізувати систему поглядів, які склалися при науковому опрацюванні категорії «об’єкт правовідносин» у різні часи і в різних правових доктринах, та згрупувати ці концепції за певними критеріями. Здійснити цей аналіз доречно у ретроспективі питання, тобто відстежити еволюцію указаних концепцій, з урахуванням окремих історичних періодів. Це дасть змогу визначити спільні критерії, за допомогою яких відбувалося дослідження зазначеної вище категорії, що натомість спростить алгоритм теоретико-методологічного аналізу фінансових правовідносин.

Започаткування ідеї правовідносин, як окремої сфери суспільного життя та розуміння значення категорії «об’єкт правовідносин», відбулося ще у стародавні часи, коли в основі таких поглядів лежали теологічні концепції виникнення світу, які, безумовно, передбачали вирішальну роль «вищого розуму». Зокрема, у своїй роботі Ф. П. Шульженко та Т. Г. Андрусяк зазначають, що «теологічний підхід до розуміння сутності держави, права, справедливості і порядку був характерним для більшості народів, про що свідчать літературні пам’ятки країн Стародавнього Сходу, Греції, Риму, а також Київської Русі» [257, с. 8]. Отже, саме під впливом теологічної доктрини у стародавні часи визначалося ставлення мислителів та юристів до категорії «об’єкт правовідносин», розвиток якої відбувався в рамках ідеї божественної природи законів та підпорядкування суспільних відносин релігійним канонам.

Однак такі філософсько-правові погляди не сприяли розвитку категорії «об’єкт правовідносин», оскільки у ті часи суспільні відносини розвивалися у напрямі пріоритетності значення самих законів, не враховуючи при цьому, який вплив на суспільство вони здійснюють. До того ж значна увага приділялася суб’єктному складу, а не об’єктам правовідносин, що було обумовлено існуванням окремих каст, тобто соціальних груп, які мали особливе становище у суспільстві [257, с. 11].

Значний розвиток поглядів на категорію «об’єкт правовідносин» відбувся за часів давньоримського права, в основу якого було покладено теорію природного права людини. Означений період характеризується розвитком інституту приватної власності, що, ймовірно, і призвело до значного розширення кола об’єктів суспільних правовідносин. Однак дослідження правової природи самої категорії «об’єкт правовідносин» обмежувалося лише уточненням їх переліку та взаємозв’язків із суб’єктним складом. Наприклад, римських юристів цікавило питання – чи може бути людина об’єктом правовідносин та як бути з об’єктом володіння, який знищено? До того ж вони розглядали можливість обмеження суб’єктного складу щодо конкретного об’єкту правовідносин [124, с. 35].

Стосовно надбання давньогрецьких юристів, то воно також вплинуло на становлення категорії «об’єкт правовідносин». Передусім йдеться про увагу юристів до проблеми визначення видів об’єктів правовідносин, саме вони запропонували вважати об’єктом правовідносин одну з головних, на їхню думку, матеріальних цінностей – землю [257, с. 18]. Утім зберігається тенденція щодо класовості суспільства, яка переважала при формуванні правовідносин. Згідно з указаною теорією право на об’єкт правовідносин, тобто будь-яке матеріальне благо, мали лише вільні люди, натомість раби розглядалися як знаряддя для задоволення потреб свого господаря [257, с. 31].

Доволі прогресивним, з погляду еволюції концепцій дослідження категорії «об’єкт правовідносин», є досвід Київської Русі, якому притаманне

розширення кола об’єктного складу. Зокрема, у Статуті Великого князя Володимира відбувається закріплення нових об’єктів правовідносин (централізована феодальна рента, сімейні відносини тощо). Крім цього, у зазначений період утверджується думка про те, що зміст окремих прав (права власності, право на доходи й інші) прямо залежить від того, що є об’єктом правовідносин [65, с. 55].

Така позиція є прийнятною, адже дійсно об’єкт визначає правовий статус учасників правовідносин. Наприклад, в рамках митних правовідносин транспортні засоби підлягають декларуванню при переміщенні через митний кордон, водночас процедура декларування передбачає наявність двох основних суб’єктів – митного органу та декларанта. Останні мають відповідний комплекс взаємних прав та обов’язків щодо об’єкта декларування. У такий спосіб указана концепція доволі чітко відображає окремі властивості категорії «об’єкт правовідносин».

У контексті дослідження об’єктів фінансових правовідносин, доречно зазначити, що саме за часів Київської Русі до їх числа починають відносити кредитні операції з грошима, продуктами та речами, а також боргові та митні зобов’язання [65, с. 58]. Це, безумовно, передовий досвід тих часів, адже для Стародавнього світу притаманна концепція матеріальності об’єктів правовідносин, натомість нематеріальні блага були доволі суперечливою категорією для юристів.

Тобто у стародавні часи відбувається формування уявлень про категорію «об’єкт правовідносин», що обумовлено переходом від первісно-суспільного устрою до нової форми організації суспільства – держави. Йдеться про появу такого регулятора суспільних відносин, як право, що зумовило необхідність надати суспільним відносинам певну правову оболонку. Саме на цьому етапі вказану категорію почали розглядати як неодмінну складову структури правовідносин, хоча повного розуміння її сутності у мислителів та юристів того часу не існувало.

Прогресивнішим у питанні становлення концепцій дослідження категорії «об’єкт правовідносин» став період Середньовіччя, якому притаманні дещо інші доктринальні підходи до сутності правових явищ. Передусім, це обумовлено розвитком філософсько-правової думки, яка у цей час починає визнавати особу носієм певних прав та обов’язків, реалізація яких повинна бути чітко регламентована та гарантована державою. Водночас продовжує домінувати і роль церкви у суспільних відносинах, яка згодом поступово втрачатиме свої позиції.

Крім того, у зазначений період відбувається становлення нових концепцій щодо трактування значення цієї категорії у правовідносинах. Наприклад, у німецькому феодальному праві відбувається розмежування об’єктного складу залежно від виду правовідносин, та вже з урахуванням такого поділу, формується судова система. Про це свідчить аналіз т. зв. «Салічної правди», що являє собою пам’ятку німецького права [91, с. 73]. Вказана тенденція є передумовою індивідуалізації об’єктного складу правовідносин, що свідчить про розуміння пріоритетного значення категорії «об’єкт» у структурі правовідносин.

До того ж у період Середньовіччя суттєво розширюється коло об’єктів правовідносин за рахунок віднесення до цієї категорії не тільки матеріальних благ, а й благ нематеріального характеру (сімейні правовідносини, спадкове право, торгівля тощо), тобто тих, які пов’язані з певними зобов’язаннями чи обов’язками вчинення суб’єктами правовідносин відповідних дій. Зокрема, у XVI ст. у Франції активізується вплив держави на діяльність мануфактур, який відбувався за допомогою контролю спеціальних чиновників за дотриманням певних стандартів якості, рівня цін та сплати коштів до казни [91, с. 218].

Тобто, ця діяльність є ні чим іншим, як аналогом сучасних податкових правовідносин та відносин у сфері захисту прав споживачів, які також розглядаються як об’єкти фінансових правовідносин. Цю думку підтверджує і факт появи у Франції за часів Генріха II спеціальних фінансових, торгових та

митних судів, які розглядали спори, предметом яких були винятково об’єкти фінансових правовідносин (у їх сучасному розумінні) [91, с. 221].

Дещо інша ситуація була у середньовічному мусульманському праві, в якому вирішальне значення належало релігійним та моральним нормам, що обумовило міцний зв’язок богослов’я та правознавства в Арабському Халіфаті. Тлумачення правових реалій життя суспільства крізь призму релігійних канонів обумовило доволі цікавий з наукового погляду підхід до категорії «об’єкт правовідносин», який базувався на виключенні певних об’єктів з правового обігу. Тобто у мусульманському праві існував перелік об’єктів, що не могли бути предметом правовідносин. Зокрема, повітря, пустелі, море та мечеті не могли розглядатися як об’єкт правовідносин, оскільки вважалося, що вони мають божественну природу, а отже, є певною мірою недоторканими для людей [91, с. 329].

Виключення окремих об’єктів з правового обігу відбувалося на підставі двох основних критеріїв, які мають релігійне підґрунтя. Про перший – надання певним об’єктам статусу недоторканих в силу їх високого духовного значення – вже йшлося. Стосовно другого, то він навпаки, пов'язаний із засудженням ісламською вірою та неприпустимістю використання в правовідносинах.

Наприклад, об’єктами правовідносин не могли бути алкоголь, книги, які суперечать положенням Корану, свинина та інше [91, с. 331]. Незважаючи на певну відсталість від правових учень Німеччини, Англії та Франції, мусульманське право доволі цікаве з позиції дослідження категорії «об’єкт правовідносин», зокрема у питанні розмежування усіх наявних матеріальних та нематеріальних благ на гідні та негідні бути об’єктами правовідносин у суспільстві.

Загалом період Середньовіччя став початком утвердження категорії «об’єкт правовідносин» як самостійної категорії, здатної не лише визначати суб’єктний склад правовідносин, а й характеризувати обсяг прав та обов’язків, що виникають по відношенню до конкретного об’єкта. Хоча все-

таки збереження феодалізму рухало розвиток зазначеної категорії у напрямі недоступності певних об’єктів для загального кола суб’єктів правовідносин, що є суттєвим недоліком, адже принцип рівності учасників правовідносин передбачає не лише однаковий обсяг прав та свобод, а й рівні умови доступу до об’єктного складу правовідносин.

Наступним етапом, на який доречно акцентувати увагу в контексті аналізу концепцій дослідження категорії «об’єкт правовідносин», є період XIX – початку XX ст. ст. О. В. Єрмолаєва зазначає, що «у цей період розуміння об’єкта правовідносин було пов’язане з явищем або предметом, по відношенню до якого суб’єкт може проявити свою владу, надану йому правом» [54, с. 13]. Однак подібні уявлення про категорію «об’єкт правовідносин» були обумовлені плюралістичними теоріями правовідносин, які панували у ті часи.

Спираючись на правові вчення, можна зазначити, що плюралістична теорія правовідносин передбачала визнання та індивідуалізацію різних сфер суспільних відносин, що неминуче призводило до розширення кола об’єктів вказаних правовідносин та удосконалення розуміння їх правової сутності. Вплив вказаної теорії на об’єкти правовідносин обумовив виникнення теорії їх поділу на явища, речі (матеріальні та нематеріальні), особи, дії інших осіб [62, с. 3].

Суттєві зрушення відбуваються у цей час і у напрямі тлумачення правової природи категорії «об’єкт правовідносин», які у майбутньому стануть основою сучасного розуміння цієї категорії у різних галузях правової науки, зокрема й у фінансовому праві. Відомий на початку XX ст. юрист А. Рождественський запропонував новий термін «об’єктоздатність», у якому розкрито сутність юридичної здатності об’єктів бути елементом правовідносин. Розробка відповідної концепції була спрямована на утвердження у загальній теорії права ідеї про те, що правовідносини є юридичним інститутом, який повинен мати у своєму складі невід’ємні елементи, що мають певну правову обумовленість [201, с. 49]. Це, безумовно,

доволі прогресивний крок у напрямі систематизації вже наявних уявлень про об’єкт правовідносин і тогочасних прогресивних політико-правових учень, основою яких є багатогранність суспільних відносин.

Однозначної уваги в контексті аналізу концепцій дослідження категорії «об’єкт правовідносин», потребує період СРСР, оскільки здобутки радянської правової науки значною мірою було використано і при формуванні юридичної науки незалежної України. Зазначений період характеризується популярністю категорії «об’єкт правовідносин» серед учених правознавців. У ці часи відбувається остаточний перехід від терміна «об’єкт права» до категорії «об’єкт правовідносин». Крім цього, радянські науковці доходять висновку, що поряд із явищами зовнішнього світу, які можуть виступати як об’єкти, єдиним повноцінним об’єктом правовідносин є поведінка людини, дії чи бездіяльність. Що стосується речей, то вони виступають об’єктами дій людини [10, с. 62]. Згодом зазначену вище концепцію удосконалив І. Л. Брауде, який вважав, що «об’єктом правовідносин все-таки є не поведінка людини, а результат діяльності суб’єктів правовідносин» [16, с. 59].

Прийнятною є саме остання концепція, оскільки результат активних чи пасивних дій суб’єктів (правомірного чи протиправного характеру) надають певного сенсу правовідносинам. Наприклад, податки як об’єкти фінансових правовідносин, існують невід’ємно від суб’єктного складу, тобто платників податків, результат активних чи пасивних дій яких (несплата або несвоєчасна сплата податків) може стати підставою виникнення, зміни чи припинення податкових правовідносин.

Однак можливо підтримати й першу концепцію щодо того, що речі, як об’єкти правовідносин, є певною мірою залежними від дій людини. Зокрема, переміщення особою предмета без його декларування стає підставою стверджувати про наявність митного правопорушення, натомість у разі його декларування, він залишився би звичайною річчю, яка навряд чи могла стати об’єктом митних правовідносин.

Авторами ще однієї концепції є І. Б. Новицький та Л. А. Лунц, які вперше висловили думку про те, що існує дві категорії об'єктів, які необхідно окремо виділяти, а саме об'єкти речових правовідносин та об'єкти зобов'язальних правовідносин [119, с. 49]. Безперечно, ця концепція повністю корелюється зі змістом різних видів правовідносин, зокрема й фінансових. Наприклад, до першої категорії слід віднести цінні папери, валютні цінності, товари тощо, водночас до другої належить процедура декларування, ліцензування, кредитування, страхування тощо.

У контексті теми дослідження доречно зосередити увагу на концепції існування безоб'єктних правовідносин, яку досліджували радянські вчені-юристи. Її автори вважали, що у разі, якщо об'єкт знаходиться поза межами правовідносин, його слід розглядати в рамках іншої (не правової) дисципліни. У такому разі сама категорія «об'єкт правовідносин» втрачає свою актуальність та значення в теорії правовідносин. Натомість більшість представників цієї концепції все-таки визнавали об'єкт як невід'ємний елемент правовідносин, зокрема, у своїх роботах Р. Й. Халфіна зазначала, що структура правовідносин неможлива без існування об'єкта, і навіть коли йдеться про безоб'єктні правовідносини, значущість об'єкта не потрібно нівелювати [237, с. 148]. Тобто представники цієї концепції вважають об'єктом правовідносин лише предмети матеріального світу, а нематеріальні блага ігнорують.

У радянський період, коли існувало виняткове право держави на майно, зміст категорії «об'єкт правовідносин» розглядався крізь призму монополії держави, що неминуче призводило до обмеження уявлень про об'єктний склад правовідносин. За таких умов ця концепція, звісно, не позбавлена певної логіки, однак прийнятнішою є позиція, що нематеріальні блага, дії суб'єкта та результат таких дій, також є об'єктами правовідносин, а отже, не може йтися про актуальність вказаної концепції. Хоча при дослідженні об'єктного складу окремих видів фінансових правовідносин, ми обов'язково визначимо – чи є серед них безоб'єктні відносини. Незважаючи на таку

особливість, вказана концепція є спробою усвідомити правову природу категорії «об’єкт правовідносин», що безумовно має позитивне значення.

Позитивним досвідом розглядуваного періоду є спроба поширити категорію «об’єкт правовідносин» на усі галузі права, становлення яких припадає саме на цей період (адміністративне право, фінансове право тощо). На думку Д. М. Царьова, це обумовлено тим, що «у радянський період межа між публічним та приватним правом майже зникає, що дає змогу поширити будь-яку теоретико-правову конструкцію на різні галузі права» [242, с. 23].

У такий спосіб радянський період характеризується активізацією наукових концепцій щодо категорії «об’єкт правовідносин», в основу яких було покладено принцип взаємообумовленості об’єктного та суб’єктного складу правовідносин. Питання осмислення правової природи та змісту категорії «об’єкт правовідносин», а також його місця і ролі у правовідносинах були надзвичайно прогресивними для того часу. Значний внесок у їх розвиток здійснили радянські вчені українського походження.

Не менш важливим є аналіз сучасних концепцій дослідження категорії «об’єкт правовідносин», які склалися за часів незалежної України. В. М. Селіванов стверджував, що «права і свободи людини і громадянина є стрижнем правової структури відносин демократичного громадянського суспільства. Тому нині в Україні має приділятися особлива увага розвитку суспільства, як певної системи відносно незалежних від державної влади, соціально-економічних відносин, що формуються, здійснюються і розвиваються між економічно вільними і юридично рівноправними людьми на принципах самоорганізації та за наявності обов'язкових умов правового режиму соціальної справедливості, свободи і верховенства права» [207, с. 25].

Зазначена теза змістовно характеризує ті концепції, які склалися у сучасній, вітчизняній правовій науці стосовно тлумачення категорії «об’єкт правовідносин». В їх основу покладено принцип різноманітності суспільних відносин та необхідності, у зв’язку з цим, розширення кола об’єктів, які можуть бути елементом правовідносин. Основні особливості цих концепцій

досить чітко окреслює О. В. Єрмолаєва: «дослідження сучасного етапу розвитку об’єкта правових відносин показує, що сьогодні висловлюються цілком обґрунтовані думки про необхідність урахування під час аналізу поняття «об’єкт правовідносин» правових характеристик, правових витоків, правової субстанції, яка міститься у правовідносинах» [54, с. 14].

З огляду на це, можна стверджувати, що основою сучасних концепцій є трактування об’єкта правовідносин як складної, структурованої правової категорії, яка здебільшого визначає зміст та суб’єктний склад правовідносин. Подібне твердження закріплено у Конституції України, статті якої гарантують людині комплекс майнових та немайнових особистих прав (ст. ст. 41–53) [80]. Тобто на законодавчому рівні закріплено принцип багатоманітності суспільних правовідносин, що, водночас, обов’язково передбачає широке коло об’єктів правовідносин.

Отже, основною концепцією дослідження категорії «об’єкт правовідносин» у сучасній юридичній науці є тлумачення її як своєрідного «лакмусового паперу», що використовується для індивідуалізації правовідносин, тобто окреслення їх змісту. Ця концепція є доволі вдалою, оскільки уможливлює розмежування публічно-правових та приватно-правових відносин, що натомість суттєво обмежує втручання держави у сферу особистих прав і свобод людини і громадянина.

Історико-правовий екскурс дає підстави визначити основні чинники, що впливали на розвиток концепцій дослідження категорії «об’єкт правовідносин», до яких належать:

1. Теологічні. Особливо це стосується періоду Стародавніх часів та Середньовіччя, коли церковні догми та доктрини обумовлювали ставлення суспільства до правових явищ. Домінування ролі церкви гальмувало становлення категорії «об’єкт правовідносин», як самостійного елемента правовідносин.

2. Ідеологічні. Притаманні радянському періоду, за часи якого переважала теорія марксизму. Правова думка щодо сутності категорії «об’єкт правовідносин» рухалася у межах виняткового права власності держави.

3. Суспільні. Здебільшого це стосується концепцій, в основу яких покладено ідею правової держави, невід’ємним елементом якої є громадянське суспільство. Саме ці чинники притаманні періоду Київської Русі, дореволюційному та сучасному періодам, за часи яких відбулися фундаментальні дослідження правової природи та сутності категорії «об’єкт правовідносин».

4. Філософсько-правові. Передусім йдеться про теорію природного права, відповідно до якої людина від народження отримує комплекс прав та свобод по відношенню до певних матеріальних та нематеріальних благ, які водночас виступають самостійними об’єктами правовідносин.

5. Діалектичні. Зокрема, слід відзначити науково-технічний прогрес, який обумовлює появу нових видів правовідносин, а отже, і об’єктів. За таких умов наукове опрацювання категорії «об’єкт правовідносин» є нагальною необхідністю, без якої стає неможливою розробка досконалого законодавства.

6. Економічні. Пов’язані із соціально-економічними процесами, які тривають у державі. Наприклад, перехід до ринкової економіки та розвиток інституту приватної власності зумовив розмежування об’єктів правовідносин на речі та результат діяльності суб’єктів.

Коли йдеться про зміст досліджених концепцій, необхідно акцентувати увагу на спільні критерії, за якими відбувалося усвідомлення правової природи категорії «об’єкт правовідносин». Ці критерії відповідають окремим властивостям об’єкта правовідносин та характеризують напрям наукового пошуку зазначеного правового явища. Їх доречно об’єднати у такі групи:

– правова природа об’єкта правовідносин. Цей критерій поєднує у собі не лише релігійні та світоглядні переконання, на підставі яких люди міркували про об’єкт правовідносин, а й філософсько-правові вчення, які відображали місце права у суспільних відносинах;

– зміст категорії «об’єкт правовідносин». Вказане питання турбувало вчених різних часів, які по-різному його визначали (предмети матеріального світу, особи, дії осіб, нематеріальні блага тощо). Дотепер немає єдиної для усіх галузей права теорії про зміст об’єкта правовідносин. Означений факт з-поміж інших підкреслює актуальність цього дослідження;

– місце об’єкта у структурі правовідносин. Доволі важливий критерій, адже у цьому питанні погляди вчених майже сходяться. Більшість науковців визнають пріоритетне значення об’єкта при формуванні суб’єктного складу правовідносин та визначення правового становища учасників;

– функції об’єкта правовідносин. Зазначений критерій притаманний для вчень сучасного періоду, оскільки актуалізувалося питання розмежування об’єктного складу правовідносин, з метою обмеження впливу держави на сферу приватних інтересів людини;

– властивості об’єкта правовідносин. Цей критерій властивий ранньому мусульманському праву та періоду феодалізму, за часи яких від окремих ознак предмета матеріального світу залежало, чи буде він об’єктом правовідносин. До того ж сюди належить і вчення про об’єктоздатність предметів і нематеріальних благ;

– трансформація об’єкта правовідносин. Передусім це стосується зміни об’єктного складу залежно від розвитку суспільних відносин. Тобто йдеться про появу нових об’єктів правовідносин та зміну вже наявних (цього стосуються і вчення, які допускають ймовірність існування безоб’єктних правовідносини).

Теоретико-правовий аналіз концепцій дослідження категорії «об’єкт правовідносин» дав підстави сформулювати низку висновків, основними з яких є:

1. Категорія «об’єкт правовідносин» пройшла доволі складний шлях від звичайного предмета, з приводу якого виникають правовідносини, до структурованої категорії, яка визначає зміст правовідносин та їх суб’єктний склад. Однак принциповим є той факт, що зазначена категорія з часу її

утвердження у теорії правових учень до сучасного етапу, була предметом постійного наукового опрацювання, що підтверджує її важливе значення у структурі правовідносин.

2. Прийнятними є концепції, відповідно до яких об'єкт правовідносин – це передусім результат діяльності суб'єктів, які, реалізуючи свої права та виконуючи обов'язки, надають певним матеріальним чи нематеріальним благам правового змісту. Прийнятними є і концепції, у яких об'єкт правовідносин розглядається як засіб розмежування публічно-правових та приватно-правових відносин у суспільстві.

3. Визначення основних концепцій дослідження категорії «об'єкт правовідносин» створює підґрунтя для аналізу її тлумачення у загальній теорії права, що, водночас, є передумовою комплексного опрацювання об'єктів окремих видів фінансових правовідносин.

1.2 Розуміння поняття «об'єкт правовідносин» у загальній теорії права

Використовуючи результати попереднього етапу дослідження, логічно перейти до аналізу сутності об'єкта правовідносин у загальній теорії права. У словниковій літературі термін «об'єкт» визначається як «явище, предмет, особа, на які спрямована певна діяльність, увага» [2]. Етимологічне значення цього поняття повністю корелюється з його розумінням у філософсько-правовій науці. Зокрема, у своїй роботі В. С. Нерсесянц акцентував на тому, що «об'єкт – це те, що підлягає вивченню за допомогою спеціальних засобів і прийомів» [118, с. 136]. Наведені визначення здебільшого окреслюють об'єкт наукового пошуку, а не правовідносин, оскільки робиться акцент на необхідності вивчення конкретного предмета чи явища. Однак в контексті теми дослідження, доречним є методологічний аналіз поняття «об'єкт» саме крізь призму його правової природи.

У загальній теорії права вчені по-різному визначають поняття «об’єкт правовідносин», що обумовлено не лише проаналізованими концепціями, а й сучасними тенденціями розвитку правової науки. М. В. Цвік визначає об’єкт правовідносин як «матеріальні або нематеріальні блага, заради одержання, передачі або використання яких виникають права і обов’язки учасників правовідносин» [56, с. 318]. Тобто науковець акцентує увагу не тільки на змісті поняття «об’єкт правовідносин», а й на поведінці учасників правовідносин щодо вказаних матеріальних або нематеріальних благ, а саме можливості їх використання.

Крім цього, дослідник робить спробу визначити місце об’єкта у структурі правовідносин, зокрема, про це свідчить теза, що саме «заради» матеріальних або нематеріальних благ виникають права і обов’язки суб’єктів правовідносин. Отже, вбачається, що об’єкт правовідносин визначає їх сенс і зміст, окреслюючи при цьому правовий статус їх учасників. Це визначення має доктринальний характер, тобто узагальнене значення поняття «об’єкт» для різних видів правовідносин, однак необхідно звернути увагу й на інші наукові погляди, що є передумовою об’єктивності дослідження.

Зокрема, у своїх роботах С. С. Алексєєв пропонував розуміти під поняттям «об’єкт правовідносин» «реальне благо, на використання та охорону якого спрямовані суб’єктивні права та юридичні обов’язки» [3, с. 152]. Тобто, на відміну від першого визначення, науковець концентрує увагу на доволі принциповому питанні, а саме – на існуванні необхідності правового захисту об’єкта правовідносин, який реалізується шляхом установлення певних прав та юридичних обов’язків. Отже, об’єкт може стати предметом протиправних посягань з боку інших суб’єктів, що, безумовно, не слід допускати у рамках правовідносин.

До того ж наведене визначення свідчить, що об’єкт має міцні зв’язки з суб’єктом правовідносин, який має певний інтерес до нього, санкціонований відповідним правом його використання. Важливо зосередитися і на ще одному уточненні, яке надає вчений, міркуючи про поняття «об’єкт

правовідносин», зокрема «одне і те саме матеріальне чи нематеріальне благо може бути об’єктом різних правовідносин» [3, с. 154]. Така теза є прийнятною, оскільки в рамках фінансових правовідносин товар може виступати як об’єктом митних правовідносин (при його переміщенні через митний кордон), так і об’єктом страхування, об’єктом податкових правовідносин (у разі, якщо цей товар підлягає оподаткуванню).

У питанні місця об’єкта у структурі правовідносин С.С. Алексєєв все-таки дотримувався думки, що «об’єкт, як би не вирішувалося питання, – це зовнішнє по відношенню до правовідношення явище» [4, с. 264]. Отже, об’єкт може існувати не лише в рамках правовідносин, а й відокремлено від них. У контексті цього необхідно зазначити, що:

– по-перше, теорія самостійності об’єкта правовідносин, як окремої категорії, цілком вписується у філософське розуміння об’єктивної реальності, яка і складається з предметів матеріального та нематеріального світу;

– по-друге, предмет, що є невід’ємною складовою об’єктивної реальності, існує незалежно від конкретної особи, навіть у рамках правового поля. Наприклад, цінні папери будуть вважатися об’єктом фінансових правовідносин, не дивлячись на те, що окремий громадянин чи соціальна група (родина, трудовий колектив тощо), не реалізують протягом життя своє право на володіння чи передачу цього об’єкта;

– по-третє, належність предмета матеріального світу чи нематеріального блага до переліку об’єктів правовідносин, може бути санкціонована державою, шляхом включення їх до переліку благ та явищ, які підлягають правовому захисту з боку держави, або апелювання якими передбачає певний порядок, регламентований законодавством.

Подібної полеміки дотримувалася і Р. Й. Халфіна, яка акцентувала на тому, що «об’єкт правовідносин має значення для їх виникнення і розвитку, а також для їх структури, однак він не є елементом цієї структури» [237, с. 217]. Однак, поряд із думкою про існування об’єктів незалежно від

правовідносин, висловленою С. С. Алексєєвим, це твердження є вкрай категоричним та помилковим, що обумовлено такими аргументами:

– у разі реалізації суб'єктом прав та обов'язків по відношенню до конкретного об'єкта, останній неминуче стає елементом структури правовідносин, адже пов'язує єдиною метою учасників та визначає обсяг їх правосуб'єктності;

– якщо не вважати об'єкт елементом структури правовідносин, то виникає питання – чи варто взагалі вважати правовими ті відносини, що склалися між суб'єктами, оскільки стає не зрозумілим, з приводу чого вони виникли та у якому напрямі повинні розвиватися.

У контексті розуміння об'єкта правовідносин науковий інтерес становить дослідження В. Єрмоленко, який підкреслює, що предметом науки виступає абстрактна модель об'єкта дослідження, натомість об'єкту правовідносин притаманна конкретика [55]. Дійсно, об'єкт правовідносин – це чітко визначене матеріальне чи нематеріальне благо, яке так чи інакше пов'язане з відповідною групою суспільних відносин. Тобто абстрактність об'єкта правовідносин неприпустима тому, що у такому разі неможливо визначити коло учасників правовідносин, а також обсяг їх правосуб'єктності.

Наприклад, якщо стверджувати, що об'єктом фінансових правовідносин є гроші, які сплачуються фізичною особою державі, то важко усвідомити, про що йдеться: податки, митні платежі, національна чи іноземна валюта. У такий спосіб об'єкт правовідносин у загальній теорії права сприймається як конкретне матеріальне чи нематеріальне благо, якому протиставлене чітке коло суб'єктів з визначеним обсягом прав та обов'язків.

Аналізуючи основні ідеї щодо розуміння поняття «об'єкт правовідносин», необхідно зосередити увагу на роботах Ю. К. Толстого, який під загальним об'єктом правовідносин пропонує розуміти суспільне відношення, на яке здійснюють вплив правовідносини. До того ж існує і спеціальний об'єкт правовідносин, тобто предмет у вигляді речі або продукту духовної творчості [226, с. 65]. Це перша теорія, відповідно до якої об'єктом

правовідносин передусім виступають суспільні відносини, а не матеріальні чи нематеріальні блага, роль яких дещо обмежується. Під час своїх наукових пошуків дослідник відштовхувався від ідеї, що у своїй сукупності об'єкти матеріального світу утворюють окремі сфери суспільних відносин.

Утім така теорія має вкрай суперечливий характер, оскільки вона може застосовуватися лише при визначенні об'єкта наукового дослідження, але не актуальна для позиціонування поняття «об'єкт правовідносин». Це обумовлено тим, що правовідносини самі виступають різновидом суспільних відносин, а отже, не можуть впливати на подібне за природою явище. До того ж сам учений суперечить своїй теорії, зазначаючи, що «будь-яке правовідношення виступає своєрідним ланцюгом між нормою права і тим суспільним відношенням, на яке норма права впливає» [226, с. 49].

Досліджуючи поняття «об'єкт правовідносин», М. І. Матузов доходить висновку, що «у практичному житті термін «об'єкт» співвідноситься не тільки з людиною, як розумною істотою, а й з будь-яким іншим фрагментом діяльності (предметом, процесом, станом, поведінкою)» [219, с. 292]. Це доволі неординарний, але цікавий підхід до визначення сутності об'єкта правовідносин. Вбачається, що будь-яке явище, яке відчуває на собі вплив іншого явища, виконує роль об'єкта правовідносин. Учений також доволі змістовно підходить до проблеми визначення змісту поняття «об'єкт правовідносин», вважаючи, що «це може бути не лише матеріальне чи нематеріальне благо, а й поведінка суб'єктів, результати духовної творчості та, що найбільш важливо в контексті теми дослідження, цінні папери, документи (облігації, акції, векселі), а також гроші» [219, с. 296].

Фактично науковець акцентує увагу на об'єктах окремих видів фінансових правовідносин, при цьому конкретизує, що «вони можуть стати об'єктами правовідносин лише у разі їх утрати, відновлення чи оформлення» [219, с. 296]. Однак ця позиція не є прийнятною, адже зазначені предмети можуть стати об'єктами правовідносин і у процесі фінансової діяльності, фінансового контролю, спадкування тощо. Таке помилкове твердження

обумовлено вузьким підходом ученого до розуміння сутності поняття «об'єкт правовідносин», що притаманне дослідженням, в основу яких покладено радянську модель осмислення правових явищ.

У контексті цього, оптимальною є думка О. С. Йоффе про сутність поняття «об'єкт правовідносин», який зазначає, що: «будь-яке правовідношення завжди пов'язане з певним об'єктом, на який спрямовано відповідні права та обов'язки, саме тому об'єкт повинен бути визнаний не передумовою, а необхідним елементом правовідношення» [66, с. 84]. Однак правовідношення може бути пов'язане не лише з певним об'єктом, а іноді і з кількома об'єктами, тобто воно може виникнути одночасно з приводу матеріального та нематеріального блага. Наприклад, при звинуваченні суб'єкта у несплаті податків, об'єктом правовідносин можуть бути не лише податки, а й ділова репутація суб'єкта у разі, якщо він упевнений, що такі звинувачення безпідставні, або несплата відбулася з вини контролюючого органу, який не надіслав податкового розрахунку.

Крім цього, фактично О. С. Йоффе виключає можливість існування безоб'єктних правовідносин (що збігалося з доктринальними поглядам, які превалювали у законодавстві часів СРСР. – В. М.), що відповідає загально-правовим уявленням про поняття «об'єкт правовідносин». До речі, сам дослідник підтверджує цю тезу, акцентуючи, що «думка про безоб'єктність деяких правовідносин спонукає водночас до думки про безоб'єктність прав та обов'язків суб'єктів вказаних правовідносин. Отже, права, які не мають свого об'єкта, – ні на що не спрямовані, а це означає, що позбавлені усілякого змісту для носіїв цих прав та не є правами у розумінні цього слова» [66, с. 79].

Дійсно, якщо припустити, що митний контроль не є об'єктом митних правовідносин, то навряд чи було б доцільним закріплювати у митному законодавстві права, обов'язки, суб'єктів та порядок його здійснення. Так само, якщо цінні папери не вважати об'єктом банківських чи бюджетних

правовідносин, то не слід і регламентувати правовий статус банківських установ та власників щодо вказаної категорії.

З цього випливає ще одна закономірність, яка й демонструє взаємозумовленість структурних елементів правовідносин, а саме – наявність об'єкта обумовлює учасників правовідносин. Тобто не можуть існувати безсуб'єктні відносини, зокрема ті, які виникають без ініціативи їх учасників. Це вкотре підтверджує тезу про те, що об'єкт надає певний сенс правовідносинам. Наприклад, закріплення у бюджетному законодавстві видів бюджетів, які є об'єктами фінансових правовідносин, передбачає і наявність відповідних суб'єктів, які реалізують бюджетну політику держави чи окремої адміністративно-територіальної одиниці.

Вектор розуміння поняття «об'єкт правовідносин» суттєво різниться в залежності від критеріїв, які науковці беруть за основу. Прикладом цього є теорія Я. М. Магазінера. У своїх роботах науковець стверджує про те, що об'єктом будь-якого права є чужа дія, обумовлено це тим, що якщо особа має право, то вона може вимагати він іншої особи вчинення певних дій, які спрямовані на виконання вимог права. Тому об'єкт і є ні чим іншим, як дією зобов'язаної особи [96, с. 85]. Ймовірно, вчений міркує про нематеріальні блага, які виступають об'єктами правовідносин, оскільки він ототожнює об'єкт з відповідним зобов'язанням, яке натомість передбачає активні чи пасивні дії суб'єкта.

Стосовно предметів та речей матеріального світу, то Я. М. Магазінер дотримується думки, що вони складають не правовий, а економічний об'єкт, і якщо закон говорить про наслідки, пов'язані з властивостями окремих речей, то це лише юридичний образ, який відображає ті дії людей, які для них є обов'язковими в силу цільового призначення речей. Саме тому властивості речей слід розглядати як правоутворювальний чинник, а не обставину, які перетворюють річ на об'єкт правовідносин [96, с. 87]. З огляду на позицію дослідника, можна стверджувати, що:

– розглядати результат дій зобов’язаної особи як об’єкта правовідносин, потрібно лише у разі процесуального характеру правовідносин, у яких на перший план виходить не матеріальне благо, а обов’язки учасників процесу. За таких умов результат дій, безперечно може виступати об’єктом правовідносин;

– ідея про економічну природу матеріальних благ, яка домінує над правовою, загалом зрозуміла та достатньо прийнятна в частині наявності такої властивості у матеріальних об’єктів. Утім не є прийнятним те, що економічна природа об’єкта є основною, адже за відсутності правового образу, економічна сутність деяких об’єктів взагалі може втратити свій сенс. Наприклад, податок безперечно має економічну природу, однак саме формальне закріплення його призначення, розміру та порядку сплати надає йому певної логіки існування у суспільних відносинах.

Безумовним раціональним зерном теорії Я. М. Магазінера є ідея подвійної природи об’єктів правовідносин загалом та фінансових, зокрема. Тобто в рамках правовідносин кожен об’єкт поряд із правовою, має іншу природу, яка характеризує його сутність у суспільних відносинах. Таку природу можна назвати суспільною, оскільки вона поєднує окремі групи об’єктів, залежно від їх цільового призначення у відносинах. Саме ця природа пояснює індивідуальне розуміння поняття «об’єкт» у різних сферах суспільного життя. Зокрема, в соціології під ним тлумачать соціальні процеси, сферу соціального життя, трудові колективи та інше [211, с. 265] , а в політології об’єктом потрібно вважати політичну сферу життя суспільства та усі процеси, що в ній відбуваються [259, с. 11].

У такий спосіб кожен об’єкт правовідносин має правову та суспільну природу, які існують самостійно, однак у разі виникнення правовідносин, починають взаємодіяти. Така взаємодія відбувається при позиціонуванні об’єкта у правовідносинах, що потребує не лише врахування його правових властивостей, а й суспільних. Наприклад, якщо у законодавстві встановлено спеціальний порядок переміщення окремих предметів (історичні цінності,

природні ресурси, дорогоцінні метали тощо), то законодавець обов'язково враховує і суспільну природу цих предметів, тобто їх особливості (вік, стан, джерело виникнення й інше). Це є достатньо принциповим питанням, адже ігнорування законодавцем суспільної природи може призвести до утвердження помилкового значення сутності окремих матеріальних чи нематеріальних благ у правовій реальності.

З урахуванням цього, необхідно в рамках правовідносин основною вважати правову природу об'єкта, а суспільну – додатковою. Їх синтез і забезпечує повноцінне сприйняття того чи іншого явища об'єктивної реальності. Причому важливо акцентувати увагу на те, що правова природа об'єкта, на відміну від суспільної, може змінюватися. Така зміна обумовлена виключенням його, наприклад, з переліку фінансових санкцій чи оподаткування, зняття заборони щодо експорту або імпорту, виключення з обігу тощо. Зміна правової природи об'єкта суттєво впливає на правовідносини загалом, оскільки при залишенні без змін суб'єктного складу, значно трансформується їх правовий статус, зокрема зникають чи з'являються певні права та обов'язки.

В. М. Хропанюк у своїх роботах визначає поняття «об'єкт правовідносин» як поведінку людей, яка може бути різною за змістом. Зокрема, у майнових відносинах об'єктом правовідносин виступає така поведінка людей, яка спрямована на задоволення певних життєвих потреб, натомість у правовідносинах немайнового характеру об'єктом є фактична поведінка учасників [240, с. 129]. Таке розуміння об'єкта правовідносин сприймається доволі складно, адже в обох випадках йдеться про поведінку людини, яка є об'єктом правовідносин. Однак зрозуміло, що вчений робить спробу диференціювати об'єкти правовідносин за ознакою їх матеріальності (майнові та немайнові).

Ймовірно, що у майнових правовідносинах поведінка учасників обумовлена бажанням реалізувати свої права та виконати обов'язки по відношенню до конкретного предмета чи явища. За таких умов норма права

виступає своєрідним інструментом для вирішення цього завдання та скеровує поведінку суб'єкта. Наприклад, якщо об'єктом фінансових правовідносин виступають валютні цінності, то учасники реалізують свої права та виконують обов'язки у відповідності з нормами законодавства про банківську діяльність, яке детально регламентує порядок обміну, переміщення та обігу валютних цінностей. У такому разі законодавство координує та спрямовує дії суб'єктів, метою яких є задоволення їх соціально-економічних потреб.

Стосовно відносин немайнового характеру, які також притаманні сфері публічної фінансової діяльності, то у них сама поведінка людей виконує роль об'єкта правовідносин. Тобто правова норма є не інструментом, а каталізатором, за допомогою якого визначається правомірність чи неправомірність поведінки учасника правовідносин (їх оцінка з позиції законодавства).

Таке тлумачення поняття «об'єкт правовідносин» загалом є прийнятним, однак воно є дещо некоректне для фінансових правовідносин, оскільки поведінка людини, яка є їх учасником, може призвести до майнових втрат. Наприклад, у разі розповсюдження недостовірної інформації про банкрутство банківської установи, остання не тільки зазнає шкоди для своєї ділової репутації, а й може втратити клієнтів, які перейдуть до іншої установи. У такий спосіб для фінансової сфери життя суспільства неправомірна поведінка людини завжди пов'язана як з моральними, так і з матеріальними збитками.

Фахівець з теорії права Л. С. Явич зазначає, що «об'єкт правовідносин характеризує обсяг суб'єктивних прав та визначає місце і час їх виникнення для конкретної особи» [261, с. 207]. Щодо першого (обсягу суб'єктивних прав), то науковець має рацію, адже саме від конкретного матеріального чи нематеріального блага, залежить зміст правовідносин. Утім, необхідно ставитися критично до думки щодо ролі об'єкта правовідносин у визначенні часу виникнення суб'єктивних прав, оскільки відповідно до теорії конституційного права, правове регулювання інституту прав людини

базується на фундаментальних конституційних принципах, в основі яких лежить ідея про їх надпозитивний характер [203, с. 238]. Тому час виникнення суб'єктивних прав пов'язаний з такими категоріями, як правоздатність та дієздатність, які і визначають указаний час.

Стосовно місця виникнення суб'єктивних прав учасників, то об'єкт правовідносин також у жодний спосіб не впливає на зазначену категорію. Місце знаходження об'єкта правовідносин може впливати лише на окремі аспекти процесуальних відносин між суб'єктами. Наприклад, відповідно до ч. 1 ст. 24 Закону України «Про виконавче провадження» виконавчі дії провадяться державним виконавцем за місцем проживання, перебування, роботи боржника або за місцезнаходженням його майна [155].

На думку О.К. Стальгевича, об'єкт правовідносин – це єдність предмета правового регулювання та його реальної підстави. Розвиваючи цю тезу, вчений акцентує, що суспільні відносини не відірвані від матеріальних умов життя, тобто від конкретно-речових фактів, а отже, предмет правового регулювання має свою підставу, яку потрібно розглядати у зв'язку з матеріальними умовами та нематеріальними інтересами [212].

З огляду на це, можна зробити висновок, що науковець проводить своєрідну паралель між правовою та суспільною природою предмета чи явища, яка у певній точці (момент виникнення правовідносин) сходиться в єдину лінію. Тобто тільки сукупність формального закріплення конкретного предмета чи явища як об'єкта правовідносин, та врахування при цьому його суспільного призначення, є повноцінною підставою для визначення кола суб'єктів та змісту їх правового статусу у правовідносинах. Така природа об'єкта правовідносин цілком корелюється з іншими теоріями та є доволі вдалою, оскільки дає змогу уявити структуру правовідносин, як сукупність логічно пов'язаних між собою елементів. Причому така єдність та взаємообумовленість є ключовою умовою цілісності правовідносин.

У полеміці щодо визначення сутності поняття «об'єкт правовідносин» різні вчені акцентують увагу на окремих властивостях цього правового

явища, у такий спосіб узагальнюючи уявлення про нього. Зокрема, колектив авторів під керівництвом В. В. Лазарєва радить у жодному разі не вважати людину об'єктом правовідносин, оскільки вона не належить до матеріального чи нематеріального блага, а отже, не може виступати об'єктом продажу або дарування. Як приклад, учені аналізують сімейні правовідносини, стверджуючи, що навіть коли йдеться про спір між членами подружжя щодо дитини, остання не є об'єктом правовідносин, адже ним виступають дії та нематеріальні блага – можливість спілкування, виховування тощо [121, с. 151].

Така думка є цілком прийнятною, адже:

– у чинному законодавстві України людина не розглядається як об'єкт правовідносин, а лише як суб'єкт. Також може йтися про результат правомірної або неправомірної поведінки учасника, який виступатиме означеною категорією;

– об'єкту як правовому явищу, не притаманна активність чи пасивність у правовідносинах, оскільки тільки учасники, реалізуючи свої права та виконуючи обов'язки (або не реалізуючи та не виконуючи їх), надають правовідносинам певної динаміки;

– неможливість віднесення людини до об'єктів правовідносин має і морально-етичне підґрунтя, оскільки відповідно до ст. 4 Конвенції Ради Європи «Про захист прав людини і основоположних свобод» від 4 листопада 1950 р., заборонено тримання людини у рабстві або підневільному стані. До того ж документом регламентовано наявність в особи невід'ємних прав на особисту недоторканість, повагу та гідність, свободу совісті та віросповідання [177].

На ще одній особливості поняття «об'єкт правовідносин» акцентує увагу Н. В. Варламова, зазначаючи, що об'єктом правових відносин є різні предмети, явища об'єктивної реальності, з якими починають взаємодіяти суб'єкти під час реалізації своїх прав та обов'язків, причому тільки ті з них,

які визнані правом (законодавством) [22, с. 50]. Зазначена теорія обумовлює дві принципові ідеї.

По-перше, об’єкт лише тоді стає елементом структури правовідносин, коли «зустрічається» з відповідним інтересом суб’єкта, який спрямовано по відношенню до нього. По-друге, об’єкт має бути неодмінно врегульований нормами законодавства, у іншому разі він не сприймається як правова категорія, та не передбачає наявності прав та обов’язків по відношенню до себе. У такий спосіб можна стверджувати про юридичну нейтральність об’єкта правовідносин, причому в обох випадках.

З огляду на зазначене, подібний нейтралітет може мати як постійний, так і тимчасовий характер. Постійний характер пов'язаний з відсутністю формального закріплення окремого матеріального чи нематеріального блага як правової категорії. Причиною цього може бути їх латентність, яка не дає змоги законодавчо опрацювати вказане правове явище. Тимчасовий характер обумовлено двома основними причинами:

– існування об’єкта поза правовим полем певний час до його формалізації у правових нормах. Це притаманно новим видам об’єктів, які виникають у процесі розвитку суспільства та згодом отримують свою правову оболонку;

– відсутність суб’єктів, які мають намір реалізувати свої законні інтереси по відношенню до конкретного об’єкта. Передусім, це пов’язано з певною унікальністю об’єкта, яка обумовлює його низьку об'єктоздатність, натомість, у будь-який час він може стати предметом уваги учасників правовідносин.

У контексті цього, доречно юридичну нейтральність об’єкта (матеріального чи нематеріального блага) визначити як стан, що має постійний або тимчасовий характер та усуває можливість цього блага бути елементом структури правовідносин, і як наслідок, унеможливлює виникнення та реалізацію суб’єктивних прав по відношенню до нього. Юридично нейтральний об’єкт – це соціальна категорія, оскільки він має

лише суспільну природу до моменту спрямування на нього засобів правового регулювання.

Колектив авторів під керівництвом В. М. Корельського доходить висновку, що об’єкт правовідносин нерозривно пов'язаний з інтересом сторони, у розпорядженні якої він знаходиться [221, с. 352]. Таке твердженням є хибним, адже з цього випливає, що об’єктом може бути лише благо, яким володіє, користується або розпоряджається один із учасників правовідносин, тобто вказане поняття позиціонується через інститут власності. Це є вузьким уявленням, оскільки подібне визначення може бути прийнятним лише для цивільно-правових відносин, натомість для фінансових та інших видів правовідносин, воно не є актуальним.

Зокрема, коли йдеться про адміністративні відносини, необхідно враховувати, що вони можуть виникнути за ініціативою будь-якої із сторін, про що у своїй роботі зазначав фахівець з адміністративного права В. Б. Авер’янов [1, с. 87]. Конкретизуючи означену думку, К. Є. Петрухін акцентував, що «особливістю юридичного факту, який обумовлює виникнення адміністративно-правових відносин, є те, що такий факт за сутністю, може бути як актом волевиявлення обох сторін, так і актом волевиявлення одного із суб’єктів адміністративно-правових відносин» [132, с. 62].

Отже, не доречно об’єкт правовідносин визначати через категорію зацікавленості у ньому конкретного учасника, адже ініціатива може належати, наприклад, органам державної влади, що, до речі, притаманне не тільки адміністративним правовідносинам, а й фінансовим, особливо в рамках владно-розпорядчої та контрольно-ревізійної діяльності. Крім цього, інститут власності не відображає усіх підстав виникнення прав та обов’язків по відношенню до об’єкта зокрема тих, що містяться у митному, податковому, бюджетному, банківському та інших видах законодавства.

Така сама помилкова теорія відстежується і у роботах інших правників. Н. М. Крестовська та Л. Г. Матвеєва визначають об’єкт правовідносин як

«соціальні цінності та блага, з приводу володіння якими суб’єкти вступають у правовідносини, здійснюють свої права та обов’язки» [86, с. 153]. Окрім терміна «володіння», у наведеному визначенні не слід застосовувати термін «соціальні», який доречно замінити на суспільні, оскільки об’єкт поряд із правовою, має суспільну природу. Підтвердженням зазначеної тези є етимологічне тлумачення указаних термінів у словниковій літературі. Зокрема, «суспільний» визначено як той, що характеризує відносини людей у суспільстві, натомість «соціальний» означає той, що пов'язаний із життям і стосунками людей [2]. У контексті визначення поняття «об’єкт правовідносин», необхідно застосовувати термін «суспільний», оскільки він ширший за значенням та характеризує не тільки стосунки людей між собою, а й відносини людей у суспільстві, що й передбачає взаємодію людей не лише між собою, а й з іншими суспільними (громадськими) інституціями (органами влади, установами тощо).

Однак згодом зазначені автори пропонують декілька доволі суттєвих ідей стосовно правової природи та властивостей об’єкта правовідносин, зокрема:

– межа між деякими матеріальними благами, які виступають у ролі об’єктів правових відносин, достатньо умовна, оскільки речі створюються на основі використання природних ресурсів, а природні ресурси можуть виступати як річ, майно (нафта, земельна ділянка тощо) [86, с. 154];

– одне і те саме благо може бути об'єктом різноманітних правовідносин, наприклад, створена скульптором статуя є об'єктом авторського права, об'єктом купівлі-продажу, якщо він виставляє її на продаж, об'єктом права власності, якщо хтось її купить, об'єктом охорони культурних цінностей тощо [86, с. 154].

Щодо першої думки, то вона відображає похідний характер деяких об’єктів правовідносин, джерело яких може виступати як самостійне матеріальне благо. Це стосується не лише природних ресурсів, а й інших, штучно створених предметів. Наприклад, при переміщенні через митний

кордон України комплектуючих для літаків (двигуни, механізми та агрегати), при декларуванні вони позиціонуються як самостійний об’єкт правовідносин, а у майбутньому стануть частиною нового об’єкта, який виступатиме як цілісний предмет матеріального світу. Тобто об’єкт правовідносин має властивість трансформації та відтворення (коли йдеться про природні ресурси), що, безумовно, необхідно враховувати при формуванні правового статусу учасників відповідних правовідносин. Як свідчить наведений приклад, така властивість об’єктів притаманна і фінансовим правовідносинам, про що йдеться у наступних частинах нашої роботи.

Науковий інтерес становить і теза про можливість одного блага виступати об’єктом декількох правовідносин. Це унікальна властивість елемента структури правовідносин, оскільки:

– по-перше, стає очевидним, що залишаючись незмінною, суспільна природа об’єкта обумовлює багатогранність його правової природи. Ймовірно, це зумовлено тим, що в рамках правовідносин інтерес учасників до об’єкта може мати різноплановий характер, тобто він спрямований на задоволення неоднакових за своїм змістом потреб;

– по-друге, така властивість передбачає виникнення різного обсягу прав і обов’язків у суб’єкта правовідносин, який залежить від ступеня формалізації вказаного блага у різних сферах правового регулювання;

– по-третє, така властивість наводить на думку про змогу матеріального чи нематеріального блага, одночасно бути об’єктом одного виду правовідносин та залишатися юридично нейтральним для іншого;

– по-четверте, вказана властивість при своєму доволі суттєвому значенні, у жодний спосіб не порушує основних правових принципів, зокрема принципу рівності учасників правовідносин та гарантованості умов реалізації законних прав та свобод по відношенню до зазначених благ.

В. Н. Протасов поняття «об’єкт правовідносин» пропонує тлумачити як явище зовнішнього світу, яке здатне задовольнити інтерес правомочної особи, маюче вигляд речі, послуги, продукту духовної творчості, для якого і діють

суб’єкти правовідносин у межах своїх юридичних прав та обов’язків [197, с. 48]. Вочевидь, надаючи таке визначення, учений брав за основу теорію А. Рождественського, який на початку XX ст. запропонував новий термін «об’єктоздатність», що розкривав сутність юридичної здатності об’єктів бути елементом правовідносин [201, с. 49]. Загалом ця теорія є прийнятною, оскільки дійсно благо повинно привертати до себе інтерес учасників правовідносин, індикатором якого є певні риси об’єкта. Однак невирішеним залишається питання, за якими критеріями потрібно визначати об’єктоздатність тих чи інших благ.

На думку В. В. Сухонос, «визначення об'єкта правовідносин – досить складне завдання, оскільки характеризуючи об'єкт, необхідно виходити з того, що правовідносини є особливими ідеологічними відносинами, шляхом яких норма права впливає на фактичні суспільні відносини, а це означає, що і норма права, і правовідносини мають своїм об'єктом фактичні суспільні відносини» [217, с. 489]. Увагу привертає термін «ідеологічні», який науковець застосовує при характеристиці правовідносин. У словниковій літературі термін «ідеологія» розтлумачено як «сукупність філософських, політичних, правових, моральних, релігійних та мистецьких поглядів, що характеризують суспільство, клас чи політичну партію» [2].

Утім, чи можна апелювати таким терміном в рамках аналізу структури правовідносин, якщо відповідно до ст. 15 Конституції України жодна ідеологія не може визнаватися державою як обов’язкова [80]? Справа в тому, що визначаючи правовідносини крізь призму ідеології, об’єкт, як елемент правовідносин, також набуває певної ідеологічної сутності, а це означає, що значно звужується коло матеріальних та нематеріальних благ, які можуть виступати як об’єкт правовідносин.

Цікавою з погляду теоретико-філософського уявлення, є думка О. В. Венгерова щодо сутності досліджуваного поняття. Зокрема, у своїй роботі вчений акцентує на тому, що об’єкт правовідносин – це не тільки блага, а й стан, якого намагається досягти суб’єкт (для організації поведінки

інших учасників, для відшкодування збитків, для досягнення необхідного суспільного стану тощо), а також така поведінка, якої він очікує від зобов'язаного суб'єкта [24, с. 299].

Таке тлумачення об'єкта особливо актуальне для фінансових правовідносин; саме організація поведінки та досягнення відповідного суспільного стану є головною метою окремих видів фінансових правовідносин. Наприклад, податкові правовідносини мають за мету гарантування економічних інтересів держави, шляхом організації функціонування ефективної податкової системи, натомість пріоритетом митних відносин є формування такої поведінки суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності та інших учасників митних правовідносин, яка забезпечила б захищеність митних інтересів держави. Зокрема, одним з основним пунктів т. зв. «Мінських домовленостей» є повернення контролю України над своїм міжнародним кордоном з Росією на території Донбасу [34]. За таких умов митний кордон також потребує відновлення контролю на зазначених територіях, оскільки т. зв. «гуманітарні конвої» з Росії перетинають митний кордон без жодних перевірок українськими митниками, що, безумовно, є неприпустимим.

Прийнятною є позиція О. В. Венгерова стосовно необхідності віднесення до переліку об'єктів правовідносин і поведінки зобов'язаного суб'єкта, якої очікує від нього правомочний суб'єкт. Це також притаманне фінансовим правовідносинам, адже регламентуючи бюджетний процес, законодавець очікує відповідної поведінки його учасників, яка є правомірною та нормативно визнаною. Цей принцип узагалі є основою владно-розпорядчої діяльності та сфери державного управління загалом.

Максимального ступеня наукового опрацювання теорія, відповідно до якої об'єктом правовідносин є поведінка його учасників, дістала у роботі М. Д. Шаргородського, адже саме він у співавторстві з О. С. Йоффе, запропонували розмежувати зміст поведінки суб'єктів, яку доречно розглядати як основний об'єкт правовідносин:

1. Юридичний зміст – зумовлює обсяг та момент виникнення прав та обов’язків в учасників правовідносин. Це індикатор правомірності чи протиправності поведінки суб’єктів, що визначає напрям правовідносин та їх кінцеву мету.

2. Вольовий зміст – характеризує волю домінантного класу, яка відображена у нормах права, за допомогою яких і індивідуалізується правовий статус суб’єктів. Тобто йдеться про волю держави, яка і спрямовує поведінку учасників правовідносин, окреслюючи їх правове становище та умови участі у правовідносинах (право- та дієздатність).

3. Матеріальний зміст – до його складу входить вузька група суспільних відносин, яка має свій власний об’єкт (матеріальне чи нематеріальне благо) [67, с. 230]. Саме він відображає цільове призначення того, чи іншого об’єкта правовідносин, яке обумовлено його суспільною природою.

Тобто, визначаючи зміст поведінки суб’єкта, вчені намагалися у певний спосіб уникнути існування безоб’єктних правовідносин, шляхом установлення взаємозв’язку між конкретною річчю та варіантом поведінки по відношенню до неї правомочного суб’єкта. Хоча у зазначеній роботі не вирішеним залишається питання ролі кожного окремого змісту у формуванні цілісного уявлення про учасника правовідносин, а саме його поведінку, що є суттєвим недоліком дослідження. З огляду на це, необхідно враховувати, що пріоритетне значення має юридичний та вольовий зміст, оскільки саме вони формують правову природу матеріального змісту, тобто тих суспільних відносин, до переліку яких належить матеріальне або нематеріальне благо.

Однак у юридичній науці існують і опоненти такої думки, наприклад, колектив авторів під керівництвом В. К. Бабаєва всупереч сказаному вище, констатує, що якщо вважати поведінку єдиним об’єктом правовідносин, то неможливо з’ясувати сенс та призначення більшості правовідносин [220, с. 381]. Ця теза певною мірою логічна, оскільки поведінка, як об’єкт правовідносин, здебільшого притаманна немайновим відносинам, у яких інтерес суб’єкта спрямовано не на конкретне матеріальне

благо, а саме на дії зобов’язаного суб’єкта. У такому разі з’являється цілісне уявлення про об’єкт правовідносин, як основний чинник, що зумовлює виникнення правових зв’язків між учасниками відносин.

О. В. Зайчук та Н. М. Оніщенко констатують, що «проблема поняття об'єктів правовідносин має важливе значення, оскільки лише наявність об'єкта права викликає необхідність виникнення і здійснення самих правовідносин. Відсутність об'єкта права позбавляє сенсу існування будь-яких правовідносин. У суспільстві немає і не може бути правовідносин не тільки безсуб'єктних, а й безоб'єктних [57, с. 290]. Ця теза є прийнятною лише частково, зокрема в частині того, що саме об’єкт обумовлює виникнення, зміну та припинення правовідносин. Однак не варто категорично заявляти про відсутність безоб’єктних правовідносин, оскільки необхідно виходити з того, що об’єктом правовідносин є не тільки суспільні відносини загалом, а й окремі речі та блага, зокрема.

Особливу увагу доречно зосередити на тезі, яка фактично підсумовує усі досліджені теорії щодо тлумачення поняття «об’єкт правовідносин» у загально-правовій доктрині. У юридичній літературі існують різні трактування об'єкта правовідносин. Проте у ході тривалої дискусії склалися значною мірою дві теорії: моністична і плюралістична. Згідно з першою з них об'єктом правовідносин можуть виступати тільки дії суб'єктів, оскільки саме дії, вчинки людей підлягають регулюванню юридичними нормами, і лише людська поведінка здатна реагувати на правовий вплив. Звідси – у всіх правовідносин єдиний, загальний об'єкт. Відповідно до другої більш реалістичної позиції, об'єкти правовідносин настільки різноманітні, наскільки різноманітні правовідносини, що регулюються правом [57, с. 290]. Дійсно, аналізуючи думки різних учених, відстежується тенденція еволюціонування саме вказаних вище теорій, які з часом удосконалюються та деталізуються, залишаючи при цьому незмінним своє «ядро», тобто ключову ідею розуміння об’єкта правовідносин.

Аналіз основних теорій щодо розуміння поняття «об’єкт правовідносин» у загальній теорії права, дав підстави зробити такі висновки:

1. Наукова дискусія навколо питання «об’єкт правовідносин» триває не одне століття, що й обумовило вироблення двох основних теорій щодо розуміння сутності зазначеного правового явища: моністичну та плюралістичну. Прихильники першої теорії (Л. С. Явич, О. С. Йоффе та інші) вважають, що об’єктом правовідносин є лише дії зобов’язаних суб’єктів (результат таких дій). Учені, які є авторами другої теорії (О. В. Венгеров, В. К. Бабаєв та інші), дотримуються позиції, що об’єкт правовідносин – це матеріальні та нематеріальні предмети та явища об’єктивної реальності.

2. Самостійність об’єкта у структурі правовідносин обумовлена такими чинниками: філософським розумінням об’єктивної реальності, яка складається з предметів матеріального та нематеріального світу; незалежність об’єкта від конкретної особи, навіть в рамках правового поля; санкціонованість державою шляхом включення до переліку благ та явищ, які підлягають правовому захисту.

3. Об’єкту правовідносин притаманна наявність суспільної та правової природи, які існують самостійно, однак у разі виникнення правовідносин, – починають взаємодіяти. Їх взаємодія відбувається при позиціонуванні об’єкта у правовідносинах, що потребує не тільки врахування його правових властивостей, а й суспільних. Правова природа об’єкта може змінюватися, що впливає на правовідносини, оскільки при залишенні без змін суб’єктного складу, значно трансформується їх правовий статус, зокрема зникають чи з’являються певні права та обов’язки.

Висновки до розділу 1

Аналіз теоретико-правового підґрунтя дослідження питань об’єктів правовідносин дав підстави сформулювати низку висновків, зокрема:

1. Визначено, що розуміння категорії «об’єкт правовідносин» у правовій доктрині різних часів суттєво відрізняється, що обумовлено низкою чинників соціально-економічного, філософсько-правового та ідеологічного характеру. Загалом еволюція концепцій дослідження зазначеної категорії передусім пов’язана з розвитком загальної теорії права, становлення якої відбувалося внаслідок діалектичного розвитку суспільних відносин.

2. З’ясовано, що предметом уваги вчених-юристів різних часів була не тільки проблема визначення кола матеріальних чи нематеріальних благ, які належать до переліку об’єктів правовідносин, а й питання місця вказаної категорії у структурі правовідносин. Наукові концепції також висвітлювали питання правової природи об’єкта правовідносин та його сутності. Завдяки цьому, категорія «об’єкт правовідносин» пройшла доволі складний шлях від звичайного предмета, з приводу якого виникають правовідносини, до структурованої категорії, яка визначає зміст правовідносин та їх суб’єктний склад.

3. Доведено, що найбільш раціональними є концепції, у яких об’єкт правовідносин розглядається як засіб розмежування публічно-правових та приватно-правових відносин у суспільстві.

4. Обґрунтовано, що на сучасному етапі основним орієнтиром для вироблення нових теорій та наукових поглядів щодо категорії «об’єкт правовідносин», є ідея громадянського суспільства, яке існує в рамках правової держави та передбачає гарантованість прав та свобод людини. Крім того, необхідно враховувати напрями зовнішньої політики держави, які нині спрямовані на інтеграцію України до Європейського Союзу, законодавство якого також ґрунтується на основі зазначеної ідеї.

5. Проаналізовано дві основні теорії щодо тлумачення сутності поняття «об’єкт правовідносин»: моністичну і плюралістичну, та з’ясовано, що представники першої теорії вважають, що об’єктом правовідносин є лише дії зобов’язаних суб’єктів (результат таких дій), натомість автори другої стверджують, що об’єкт правовідносин – це матеріальні та нематеріальні предмети та явища об’єктивної реальності.

6. Запропоновано ідею щодо наявності у об’єкта правовідносин поряд із правовою, суспільної природи, яка існує самостійно, однак у разі виникнення правовідносин – починає взаємодіяти з правовою. Така взаємодія відбувається при позиціонуванні об’єкта у правовідносинах, що потребує не тільки врахування його правових властивостей, а й суспільних. Також з’ясовано, що правова природа об’єкта може змінюватися, що впливає на правовідносини, оскільки при залишенні без змін суб’єктного складу, значно трансформується їх правовий статус, зокрема зникають чи з’являються певні права та обов’язки.

7. Проаналізовано можливість існування такої властивості об’єкта, як юридична нейтральність, під якою запропоновано тлумачити стан, який має постійний або тимчасовий характер та усуває можливість цього блага бути елементом структури правовідносин, і як наслідок – унеможливлює виникнення та реалізацію суб’єктивних прав по відношенню до нього. Юридично нейтральний об’єкт доречно розглядати як соціальну категорію, оскільки він має лише суспільну природу, до моменту спрямування на нього засобів правового регулювання.

8. Визначено, що протилежні погляди вчених на поняття «об’єкт правовідносин», передусім, обумовлені відсутністю комплексного підходу до усвідомлення його сутності та місця у правовідносинах. Урахування лише окремих його властивостей призвело до виникнення наукових суперечок щодо ролі цього елемента у структурі правовідносин.

РОЗДІЛ 2
МЕТОДОЛОГІЯ ДОСЛІДЖЕННЯ ТА ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ОБ'ЄКТІВ ФІНАНСОВИХ ПРАВОВІДНОСИН

2.1 Методологія дослідження питань об'єктів фінансових правовідносин

Концептуальним аспектом дослідження об'єктів будь-яких правовідносин, зокрема й фінансових, є методологічна основа наукового аналізу, від комплексності та структурованості якої прямо залежать результати дослідження. У словниковій літературі термін «метод» визначено як «спосіб пізнання явищ природи та суспільного життя» [2]. Отже, ймовірно, що використовуючи відповідні методи, людина отримує змогу визначати природу явища, певні закономірності та взаємозв'язки, а також відстежувати еволюційні процеси та трансформацію тих чи інших явищ.

Однак необхідно розмежовувати процеси пізнання та дослідження, оскільки вони мають дещо іншу природу. Зокрема, пізнавати – це одержувати істинне уявлення про явища об'єктивної дійсності, натомість досліджувати – це піддавати що-небудь ретельному науковому розгляду, з метою виявлення певних особливостей [2]. Тобто пізнання спрямовано на формування у людини уявлень про конкретне явище, досі їй не відоме, а дослідженню можуть підлягати вже відомі явища, але з погляду їх багатогранності, що обумовлює відсутність у людини повного розуміння їх природи.

У контексті теми цього дослідження, методом слід вважати сукупність прийомів, засобів та способів, застосування яких сприяє систематизації уявлень про об'єкт фінансових правовідносин, дає змогу визначити роль та місце цього елемента у структурі фінансових правовідносин, а також формує наукову позицію щодо етапів становлення зазначеної категорії у теорії фінансового права. Тобто методи наукового дослідження дають змогу з'ясувати визначену у попередньому підрозділі суспільну та правову природу

об’єкта, яка може відрізнятися в залежності від конкретного виду фінансових правовідносин. Використання таких методів є невід’ємною умовою одержання достовірних результатів, які, до речі, можуть стати основою для подальшого опрацювання окремого правового явища.

Міркуючи над питаннями методів наукового дослідження, В. І. Кафарський зазначає, що «вчені виділяють чотири основних підходи до осмислення правової реальності: а) правовий позитивізм; б) правовий об’єктивізм; в) правовий суб’єктивізм; г) правовий інтерсуб’єктивізм. В їх основі лежить відповідна світоглядна система, яка визначає певний тип правовідносин» [73, с. 182]. З метою визначення правильного інструментарію дослідження об’єктів фінансових правовідносин, який буде застосовано в рамках цього дослідження, доречно з’ясувати зміст цих підходів.

На думку І. Г. Іконнікової та В. П. Ляшенко, «позитивізм передбачає ототожнення права та закону, що притаманне юридичній догматиці, у якій визнаються визначені владою джерела чинного права, тобто закон» [61, с. 11]. З приводу означеного підходу до осмислення правових явищ, С. І. Максимов акцентував, що «правовий позитивізм відмовляється від розгляду питання про критерій справедливості, зводить нормативну силу права до примусовості, а природу права – до закону, тобто позитивізм заперечує можливість перебування якихось стійких основ права поза реальністю державних установлень» [233, с. 30].

Ймовірно, методологія позитивізму ґрунтується на пріоритетності волі законодавця, крізь призму якої розглядаються усі правові явища. Однак таке сприйняття правових реалій є достатньо вузьким, оскільки не враховуються ні особливості суспільних відносин, ані природа об’єктів, з приводу яких виникають правовідносини. Безумовно, це достатньо суттєвий недолік зазначеної методології, який не дає змоги об’єктивно визначити природу та властивості правових явищ.

Сутність інших двох підходів можна усвідомити, аналізуючи тезу про те, що «позиція суб’єктивізму орієнтується на суб’єкт, як на категорію, з якою

безпосередньо корелює поняття права, натомість для позиції об’єктивізму характерна зневага до суб’єкта» [147, с. 53]. Зрештою це призводить до того, що суб’єктивізм абсолютизує роль суб’єктивності, внаслідок чого втрачається зв'язок права з життям, ускладнюється врахування актуально наявних умов у цьому суспільстві [243, с. 42]. Отже, є підстави стверджувати, що:

– методологія суб’єктивізму ґрунтується на моністичній теорії розуміння об’єкта правовідносин, згідно з якою об’єктом може виступати лише поведінка їх учасників або ж результат такої поведінки. У контексті теми дослідження, така методологія є дещо неприйнятною, оскільки об’єктом правовідносин можуть бути як нематеріальні блага (зокрема і поведінка суб’єкта), так і матеріальні предмети об’єктивної реальності, що особливо стосується фінансових правовідносин;

– методологія об’єктивізму заснована на ідеї пріоритетності об’єкта правовідносин, який визначає коло суб’єктів та окреслює їх правове становище у правовідносинах. Отже, вказана методологія має плюралістичне підґрунтя розвитку суспільних відносин, яке передбачає їх багатогранність та універсальність, що доволі чітко корелюється з темою цього дослідження.

Зазначаючи про останній підхід – інтерсуб’єктивізм, В. В. Корнієнко акцентував, що «інтерсуб’єктивістський підхід до розуміння права не зводить право лише до сукупності норм і інститутів, не представляє його як результат суспільних відносин і не розчиняє у свідомості суб’єкта. Це означає перехід до нового типу мислення. За такого підходу індивід не «відривається» від цілісної правової дійсності, а розглядається винятково всередині права» [82, с. 259]. Цей підхід є доволі прогресивним, оскільки являє собою синтез об’єктивізму та суб’єктивізму, причому зберігається рівновага категорій «об’єкт» та «суб’єкт», як окремих елементів структури правовідносин. Він також є прийнятним для дослідження об’єктів фінансових правовідносин, адже дає змогу встановити міцний зв'язок між суспільною та правовою природою предметів об’єктивної реальності.

Переходячи до складу методології дослідження об’єктів фінансових правовідносин, доречно взяти за основу та окремо розглянути такі методи: історичний, порівняльно-правовий, формально-логічний, метод аналізу та синтезу, статистичний, системно-структурний, метод моделювання, метод узагальнення та прогнозування. Саме комплекс зазначених методів дасть змогу всебічно дослідити об’єктний склад фінансових правовідносин, а осмислені у попередньому підрозділі загально-теоретичні доктрини стануть фундаментом цього дослідження.

Передусім необхідно проаналізувати історичний метод, який сприяє виявленню специфіки державно-правового явища конкретного історичного періоду та простеженню динаміки його розвитку [208, с. 56]. Використання історичного методу є об’єктивною потребою, оскільки історичні етапи розвитку людства доречно розглядати не відокремлено, а взаємообумовлено та у взаємозв’язку. Насамперед, це пов’язано з процесами діалектичного розвитку суспільства, держави та права, яким притаманна рецепція уявлень про правову природу явищ об’єктивної реальності.

Зокрема, за допомогою історичного методу можна розглядати державу і право не лише у їх розвитку, а й у послідовності зміни одного історичного етапу іншим, зазвичай більш досконалим та прогресивним [109, с. 44]. Тобто історичний метод є своєрідним відображення процесів, які визначали перехід від ранньої державності до сучасної правової держави, основою якої є громадянське суспільство.

Значення історичного методу підтверджується практикою його використання при аналізі доволі різних за змістом правових явищ. Наприклад, аналізуючи теоретико-правові проблеми контролю та нагляду у державному управлінні, В. М. Гаращук використовує цей метод для дослідження шляхів становлення і розвитку контролю і нагляду та визначення етапів формування контрольно-наглядових органів, а також трансформації їх повноважень [32, с. 9]. До того ж використання зазначеного методу також є поширеною практикою при дослідженні окремих видів

фінансових правовідносин. Зокрема, при аналізі механізмів імплементації міжнародних норм до митного законодавства України, В. В. Філатов використовує історичний метод для визначення основних етапів еволюції митних відносин на міжнародному та внутрішньодержавному рівнях [232, с. 4]. Тобто в обох наведених прикладах дослідники намагаються за допомогою історичного методу, визначити закономірності розвитку та трансформації різних видів правовідносин у суспільстві, що дало їм змогу окреслити тенденції та перспективи удосконалення відповідних сфер.

У такий спосіб, ураховуючи специфіку теми цього дослідження, історичний метод буде використано для вирішення таких завдань, як:

– дослідження основних теорій та концепцій розуміння категорії «об’єкт правовідносин», які дадуть змогу сформулювати визначення поняття «об’єкт фінансових правовідносин»;

– аналіз основних етапів становлення та розвитку окремих сфер фінансової діяльності в державі, результати якого дадуть підстави стверджувати про трансформацію засобів правового регулювання фінансових правовідносин;

– визначення особливостей еволюції об’єктного складу фінансових правовідносин, які будуть використані для формулювання пропозицій щодо удосконалення правової природи матеріальних та нематеріальних благ, які виступають у ролі об’єкта фінансових правовідносин.

Доволі важливим з позиції інтеграційних процесів держави, є порівняльно-правовий метод наукового дослідження. У своїй роботі Ю. В. Чистякова зазначає, що «розуміння та осягнення правових явищ, які досліджує порівняльно-правова наука, має діалогічний характер і здійснюється в рамках двох і більше правових культур» [254, с. 86]. Якщо взяти твердження Ю. В. Чистякової за аксіому, стає зрозуміло, що сутність порівняльно-правового методу полягає у паралельному дослідженні національного та зарубіжного законодавства, з метою визначення спільних закономірностей розвитку та функціонування тих, чи інших галузей

правового регулювання, а також виробленні відповідних стратегій, концепцій та програм розвитку і удосконалення вітчизняної правової системи. Причому порівняння може відбуватися не тільки на рівні законодавства різних країн, а й на рівні різних правових культур (наприклад, європейське та мусульманське право), що, безперечно, є специфічним аспектом застосування порівняльно-правового методу.

Однак існують певні застереження, які доречно враховувати при дослідженні об'єктів фінансових правовідносин. Щодо них Ю. О. Тихомиров зазначав, що «основними помилками при проведенні порівняльно-правового аналізу є: неправильний вибір об'єктів правового аналізу і критеріїв їх порівняння; неврахування об'єктивних чинників, які породжують різні інститути в інших правових системах; запозичення наукових правових концепцій, які не завжди можуть бути адекватно відображені в законодавстві іншої держави; неправильне використання юридичних конструкцій, понять і термінів» [224, с. 54].

Тобто наведене свідчить, що головною метою використання порівняльно-правового методу є узагальнення зарубіжного досвіду правового регулювання окремих сфер суспільного життя або систематизація теорій щодо розуміння відповідних правових явищ. Зокрема, О. С. Літошенко використовує цей метод для з'ясування ролі інституту адміністративної відповідальності у правовій системі зарубіжних країн, а також засобів його правового регулювання [93, с. 6].

У контексті теми дослідження, порівняльно-правовий метод доцільно використати для висвітлення таких питань, як:

– аналіз підходів щодо нормативно-правового регулювання окремих аспектів фінансових правовідносин та нормативно-правового закріплення відповідних категорій та об'єктів;

– порівняння термінологічного апарату законодавства України та зарубіжних країн, з метою рецепції позитивного досвіду та гармонізації відповідних сфер правового регулювання;

– визначення механізмів взаємодії та міжнародного співробітництва у різних сферах фінансової діяльності (у банківській сфері, митній справі, страхуванні, на ринку цінних паперів тощо);

– дослідження теоретичних доктрин щодо розуміння об’єктного складу фінансових правовідносин, які містяться у працях зарубіжних учених;

– співставлення вітчизняної та зарубіжної судової практики розгляду справ щодо об’єктів фінансових правовідносин, а також ознайомлення з відповідною практикою Європейського суду з прав людини;

– визначення політичних, соціально-економічних та правових чинників, які обумовлюють правову доктрину держави, передусім у сфері фінансової діяльності.

Доволі визначальний характер для проведення об’єктивного наукового дослідження має формально-логічний метод. На думку М. М. Терещука, «формально-логічний метод – це сукупність способів пізнання, за допомогою яких зміст досліджуваного об’єкта виступає у вигляді раціональної конструкції, в основу яких покладено логічний підхід, який полягає у логічному осмисленні правового явища» [223, с. 92]. Досліджуючи зазначений метод, О. В. Крушельницька підкреслює, що «формальна логіка – це вивчення об’єктів, шляхом відображення їх змісту, структури, форми чи функціонування за допомогою штучних умов (знакових систем), що є близьким до методу формально-знакового моделювання» [87, с. 89]. Тобто формально-логічний метод є основним інструментом формулювання понять та дефініцій, за допомогою якого здійснюється логічне осмислення правових явищ та виокремлення їх змісту.

Використання цього методу потребує доволі комплексного підходу, який передбачає етимологічне тлумачення термінів та понять, універсальність і уніфікованість правової термінології, а також її відповідність правовим реаліям. Щодо застосування цього методу в рамках дослідження об’єктів фінансових правовідносин, то передусім, це стосується розробки дефініцій та пропозицій, змін та доповнень до чинного

законодавства, яке регламентує фінансові правовідносини. Крім цього, метод формальної логіки створює умови для усвідомлення позиції законодавця, яка відображена у нормативно-правових актах, що у своїй сукупності характеризують державну політику у відповідній сфері суспільних відносин.

Цікавим з погляду науки є метод аналізу та синтезу, який важливо дослідити окремо. В. Г. Челпанов зазначав, що «якщо ми від причини йдемо до дії, від основи до висновку, то такий шлях називається прогресивним або синтетичним. Прогресивним називається тому, що він відповідає реальному ходу природи, дійсному ходу речей, так як у природі причина раніше, ніж дія. Зворотний шлях, саме від дії до причини, від висновків до принципів, називається регресивним, аналітичним» [247, с. 94].

Тобто аналіз, як окремий вид наукового пошуку, полягає у зведенні приватних положень до загальних принципів, а саме йдеться про діяльність, спрямовану на визначення причин певних дій. Натомість синтез полягає у виокремленні наслідків, що випливають з основних принципів, тобто таким шляхом потрібно йти у разі необхідності окреслення можливих наслідків дій, які відповідають загальним принципам. Вказаний метод є досить оптимальним, оскільки дає змогу розглянути правове явище з різних аспектів, що особливо важливо для отримання об’єктивних результатів.

При дослідженні об’єктів фінансових правовідносин, метод аналізу та синтезу заплановано використати для:

– з’ясування правової природи та сутності окремих об’єктів фінансових правовідносин та встановлення їх взаємозв’язку з іншими елементами структури правовідносин;

– визначення впливу об’єктів на суб’єктний склад фінансових правовідносин та встановлення взаємозв’язків між конкретним об’єктом та обсягом прав і обов’язків суб’єктів щодо нього;

– визначення ознак об’єктів фінансових правовідносин та характеристики чинного законодавства, у якому закріплюються зазначені ознаки.

У сучасних умовах доволі важливим для об’єктивності наукового дослідження є статистичний метод, використання якого є поширеною практикою будь-якої галузі науки. Статистика являє собою сукупність різноманітних цифрових даних, статистичних відомостей, які характеризують будь-яку сферу життя суспільства та держави, та дають змогу оцінити рівень, динаміку, структуру суспільного процесу, зокрема і правових явищ [17, с. 7]. Однак у контексті теми дослідження, актуальними є не лише правові, а й соціально-економічні показники розвитку суспільства, які здебільшого залежать від ефективності фінансових правовідносин (бюджетних, митних, податкових тощо). Передусім, це обумовлено специфікою цієї сфери правовідносин, якій притаманні інтегрованість в інші сфери суспільного життя, а саме здатність впливати на зазначені вище процеси. Зрештою це і визначає розвиток держави загалом, а також створює умови для виконання нею своїх внутрішніх та зовнішніх функцій.

На думку С. В. Лучко, «статистичний метод може бути використаний при аналізі кількісно-якісних показників діяльності тих чи інших державних установ» [94, с. 154]. Вказана теза відображає доволі принципову особливість цього методу, оскільки за допомогою аналізу статистичних показників, можна встановити зв'язок між політикою держави в окремих сферах правового регулювання фінансової діяльності та її суспільними наслідками, що й характеризує кадрову та законодавчу складову такої політики. В умовах оптимізації системи центральних органів виконавчої влади, яка передбачена відповідною постановою Кабінету Міністрів України від 10 вересня 2014 р. № 442, дослідження статистичних показників ефективності діяльності міністерств та служб є вкрай актуальним аспектом державного будівництва [188].

З огляду на особливості фінансових правовідносин, статистичний метод запропоновано використати як інструмент для:

– дослідження показників діяльності державних інституцій, які є суб'єктами фінансових правовідносин, з метою визначення ефективності державної політики у відповідній сфері фінансової діяльності;

– ознайомлення з динамікою судової практики розгляду справ про порушення права на об'єкт фінансових правовідносин, що дасть змогу окреслити недоліки у чинному законодавстві та визначити рівень юридичної нейтральності окремих матеріальних та нематеріальних благ у фінансових правовідносинах;

– аналізу окремих видів статистичної інформації, яка використовується в практиці діяльності контролюючих органів (податкова, митна та бюджетна звітність).

Важливою складовою методології наукового дослідження об'єктів фінансових правовідносин є системно-структурний метод. При дослідженні об'єкта недостатньо визначити його систему (сукупність елементів, що входять до його складу), оскільки потрібно з'ясувати, за допомогою чого реалізується мета та досягається поставлений результат. У такому разі об'єкт відображають у вигляді певних компонентів та систем, які утворюють структуру об'єкта [253, с. 11]. Тобто системно-структурний метод уможливлює розгляд об'єкта фінансових правовідносин як систему компонентів, які взаємопов'язані та у своїй сукупності визначають цільове призначення того чи іншого блага, а також характеризують той інтерес, наявність якого обумовлює відповідну поведінку учасників фінансових правовідносин.

На ще одній принциповій особливості системно-структурного методу акцентує увагу Т. П. Корольова, зазначаючи, що «він дає змогу встановити сукупність зв'язків між елементами системи, які відображають їх взаємодію, а також розподіляє поставлене завдання на відповідні функції» [83]. Це, безумовно, важлива особливість, оскільки за допомогою системно-структурного методу можна уявити об'єкт фінансових правовідносин як цілісну систему, яка має своє призначення у суспільних відносинах, тобто

свою суспільну природу. До того ж актуалізується питання щодо можливості об’єктів виконувати у суспільстві певні функції, наприклад, задоволення інтересів окремої особи або держави, регулювання соціально-економічних процесів, позиціонування інтересів держави у сфері фінансової діяльності тощо. Отже, цей метод сприяє отриманню передусім теоретичної новизни дослідження об’єктів фінансових правовідносин, яка відображається у:

– розроблених автором класифікаціях об’єктів фінансових правовідносин;

– запропонованих проектах нормативно-правових актів, методичних рекомендаціях, інструкціях тощо;

– систематизованих функціях об’єктів фінансових правовідносин та чинниках, які визначають становлення тієї чи іншої структурної складової правовідносин;

– окреслених механізмах взаємного впливу окремих елементів структури фінансових правовідносин;

– визначених закономірностях порушення прав на той чи інший об’єкт фінансових правовідносин.

Цілком очікуваним є застосування при дослідженні об’єктів фінансових правовідносин методу моделювання. Щодо цього методу, то «при його використанні можна створити уявну модель державно-правових явищ, інститутів, відносин для пошуку шляхів оптимізації структури, функцій, компетенції та інших елементів організації й діяльності органів публічної влади» [47, с. 30]. Це є доволі змістовним визначенням методу моделювання, яке характеризує його цільове призначення при дослідженні правових явищ. Однак не зрозуміла природа цього методу, тобто механізм застосування вказаного елемента методології, який відображає конкретні прийоми та способи моделювання.

Відповідь на це питання у своїй роботі надають О. Н. Ярмиш та В. О. Серьогін, вказуючи на те, що «моделювання виходить з ідеї подібності, тобто з припущення, що між різними об’єктами можуть встановлюватися

взаємно однозначні відповідності, отже, знаючи характеристики одного з них (моделі), можна з достатньою певністю робити висновок про інший (про оригінал)» [262, с. 16]. Тобто метод моделювання дає змогу поєднати об’єктивну реальність та уяву, внаслідок чого можна міркувати про ймовірну поведінку учасників правовідносин, ефективність тих чи інших законодавчих ініціатив, реакцію суспільства на певні новації тощо. Це суттєво, адже така уява має цілком реальні наслідки для розвитку відповідної сфери правового регулювання, які відображаються у концепціях, стратегіях розвитку, проектах нормативно-правових актів та міжнародних угод.

Корисність методу моделювання при дослідженні об’єктів фінансових правовідносин полягає у:

– можливості формування пропозицій щодо удосконалення організаційної структури органів державної влади, на які покладено контрольні, розпорядчі та інші функції у сфері публічної фінансової діяльності;

– науковому опрацюванні проблем: взаємодії структурних підрозділів органів виконавчої влади; міжнародного співробітництва в окремих галузях фінансової діяльності (митній, банківській тощо); спрощення механізмів контролю у сфері публічної фінансової діяльності; забезпечення ефективного захисту прав щодо об’єктів фінансових правовідносин.

Метод узагальнення та прогнозування є важливим на завершальному етапі дослідження об’єктів фінансових правовідносин. Прогнозування – це дослідження, що базується на всебічному аналізі ретроспективного розвитку та глибокому знанні об'єктивних законів, і має за мету наукове обґрунтування можливого стану об'єктів у майбутньому, а також визначення альтернативних шляхів, строків та умов досягнення такого стану [120, с. 104]. Прогнозування є доволі складним процесом, який полягає у розробці науково-обґрунтованих прогнозів розвитку відповідної сфери правовідносин, в основу яких покладено узагальнені результати дослідження, які і становлять підґрунтя для формування прогнозів.

В. В. Бірюков зазначає, що «прогнозування дає змогу передбачити розвиток об’єктів та явищ у майбутньому, а отже, передбачити необхідність розробки тих чи інших методик, залучення науково-технічних засобів тощо» [11, с. 39]. Тобто, узагальнюючи результати, автор формує свої пропозиції щодо розвитку відповідної сфери правовідносин, не ігноруючи питання удосконалення засобів правового регулювання та спрощення організаційної структури органів державної влади.

Зокрема, метод узагальнення та прогнозування доречно використати при:

– формулюванні висновків, рекомендацій та пропозицій щодо удосконалення об’єктного складу фінансових правовідносин;

– систематизації теоретичних положень про правову природу та сутність окремих об’єктів фінансових правовідносин;

– визначенні шляхів гармонізації та спрощення вітчизняного законодавства у сфері фінансової діяльності;

– окресленні напрямів імплементації міжнародних норм до національного законодавства.

Аналіз окремих методів, що у своїй сукупності утворюють методологію наукового дослідження, дає підстави сформулювати основні принципи їх застосування, врахування яких забезпечить об’єктивність, повноту та актуальність опрацювання проблеми об’єктів фінансових правовідносин, зокрема:

1. Принцип системності – полягає у тому, що методи наукового дослідження правових явищ повинні мати чітку структуру, наявність якої дасть змогу визначити усі аспекти досліджуваного правового явища у їх взаємозв’язку. Причому елементи такої структури мають логічно доповнювати один одного.

2. Принцип послідовності використання методів – характеризує упорядкованість процесу використання наукових методів, що є передумовою логічного викладення матеріалів дослідження. Наприклад, використання

історичного методу повинно передувати методу аналізу та синтезу, адже розробка дефініцій неможлива без окреслення тенденцій щодо становлення конкретної правової категорії у ретроспективі.

3. Принцип раціональності – відображає об’єктивну потребу використання того чи іншого методу наукового осмислення правових явищ. Зокрема, якщо конкретний метод дасть досліднику змогу отримати необхідні відомості про предмет аналізу, то таке використання є виправданим. Наприклад, при дослідженні проблем загальної теорії права, доцільність використання статистичного методу є доволі сумнівною, натомість при аналізі проблем практичної реалізації норм права цей метод є необхідним, оскільки дає змогу визначити динаміку розвитку судової практики.

4. Принцип інформаційної єдності. Йдеться про те, що результатом використання методів дослідження правового явища повинна бути цілісна уява про предмет наукового пошуку, тобто не припустимі випадки розгляду окремих аспектів досліджуваного правового явища без урахування єдиної позиції, якої дотримується автор, та яка проходить крізь усю наукову працю.

Стосовно наукових методів І. В. Манжул зазначає, що «виокремлення та групування авторами методів пізнання здійснюється відповідно до поставлених завдань щодо повноти та всебічності обраного дослідження» [108, с. 13]. Вказана теза спонукає до думки про те, що предмет дослідження має обумовлювати його методологію, тобто визначати сукупність методів, необхідних для вирішення поставлених завдань.

З огляду на це, доречно запропонувати «Методичні рекомендації щодо використання загальнонаукових та спеціальних методів при дослідженні об’єктів фінансових правовідносин» (Додаток Г). Вказані рекомендації мають типовий характер, тобто можуть бути використані аспірантами, які досліджують або планують досліджувати об’єкти фінансових правовідносин. В основу цих методичних рекомендацій покладено результати цього етапу дослідження, які адаптовано під специфіку фінансових правовідносин.

Головне функціональне навантаження запропонованих методичних рекомендацій полягає у:

– окресленні методологічних засад дослідження об’єктів фінансових правовідносин;

– визначенні цільового призначення того чи іншого методу при дослідженні об’єктного складу фінансових правовідносин;

– фіксації типового алгоритму дослідження матеріальних та нематеріальних благ, які є об’єктами фінансових правовідносин;

– спрямуванні дослідників правових явищ у сфері фінансової діяльності в конструктивне русло наукового пошуку, що забезпечить достовірність та повноту одержаних результатів.

Вказані методичні рекомендації буде використано і при аналізі об’єктного складу окремих видів фінансових правовідносин. Доцільність таких рекомендацій обумовлена відсутністю уніфікованого інструментарію, за допомогою якого можна індивідуалізувати підхід до окремих галузей юридичної науки, що в умовах гармонізації та спрощення вітчизняного законодавства, є досить актуальним завданням.

Комплексний аналіз методології дослідження питань об’єктів фінансових правовідносин дав змогу сформулювати низку теоретичних та практичних висновків, а саме:

1. Під методом дослідження запропоновано розуміти сукупність прийомів, засобів та способів, застосування яких сприяє систематизації уявлень про об’єкт фінансових правовідносин, дає змогу визначити роль та місце цього елемента у структурі правовідносин, а також формує наукову позицію щодо етапів становлення зазначеної категорії в теорії фінансового права.

2. При дослідженні об’єктів фінансових правовідносин найбільш прийнятним є інтерсуб’єктивізм, тобто підхід до тлумачення правових явищ, який являє собою синтез об’єктивізму і суб’єктивізму та дає змогу встановити міцний зв'язок між суспільною та правовою природою об’єктів

фінансових правовідносин. До того ж перевагою вказаного підходу є баланс окремих елементів структури правовідносин, що відображає його прогресивність, оскільки зберігається рівновага між об'єктом та суб'єктом правовідносин.

3. Усі проаналізовані методи наукового дослідження правових явищ, використовуються для вирішення окремих завдань, однак у своїй сукупності вони утворюють єдину методологію наукового дослідження об'єктів фінансових правовідносин.

4. Взаємообумовленість предмета та методології дослідження свідчить, що передумовою наукового опрацювання будь-якого правового явища є визначення методів осмислення його сутності. За таких умов цей етап дослідження має доволі важливе значення, оскільки він дає змогу окреслити методологію аналізу об'єктів фінансових правовідносин та систематизувати її в рамках запропонованих методичних рекомендацій, які будуть використані протягом усього дослідження.

2.2 Сутність поняття «об'єкт фінансових правовідносин»

Дослідивши основні теорії розуміння поняття «об'єкт правовідносин» у загальній теорії права та узагальнивши методологію наукового осмислення цього правового явища, доречно перейти безпосередньо до визначення змісту та сутності поняття «об'єкт фінансових правовідносин». Розпочати цей етап дослідження необхідно аналізом думки вчених у галузі фінансового права щодо змісту та сутності поняття «об'єкт фінансових правовідносин», що і дасть змогу сформулювати авторське визначення вказаного поняття.

На думку О. П. Орлюк, об'єктом фінансових правовідносин є «фонди коштів, які формуються, розподіляються та використовуються внаслідок реалізації суб'єктивних прав та юридичних обов'язків учасників фінансових відносин, зокрема, враховуючи значення фінансової діяльності для функціонування держави, об'єкт фінансових правовідносин завжди буде

пов'язаний з інтересом держави» [125, с. 133]. Таке визначення є прийнятним у частині наявності інтересу держави, який зумовлює виникнення, зміну та припинення фінансових правовідносин. Однак вузьке тлумачення цього поняття не відображає змісту окремих видів фінансових правовідносин.

Наприклад, якщо говорити про бюджетні правовідносини, то наведене визначення корелюється з їх змістом, адже дійсно йдеться про грошові фонди, які мають своє цільове призначення, встановлені строки використання та регламентовану звітність, натомість митні правовідносини пов’язані не тільки з такими фондами. Зокрема, їх об’єктом можуть виступати товари та транспортні засоби, що переміщуються через митний кордон України. До того ж об’єктами фінансових правовідносин можуть виступати й документи: цінні папери, податкова та бюджетна звітність, митні декларації, а також акти нормативного характеру, які приймаються відповідними органами виконавчої влади. Тому недоречно зводити категорію «об’єкт фінансових правовідносин» лише до розуміння як фондів коштів, особливо в умовах утвердження в державі ідеї багатоманітності суспільних відносин та необхідності правового захисту інтересів особистості та держави у правовідносинах.

Майже ідентичне визначення поняття «об’єкт фінансових правовідносин» надає А. Г. Зюнькін, зазначаючи, що до цієї категорії потрібно віднести фонди грошових ресурсів [60, с. 20]. Увагу привертає використання вченим іншої термінології при визначенні означеного поняття, що, безумовно, має достатньо принципове значення. У словниковій літературі термін «кошти» розтлумачено як гроші, капітал, натомість термін «ресурс» означає можливість, якою можна скористатися за необхідності [2].

Утім зазначений науковець певною мірою нівелює сутність досліджуваного поняття за допомогою використання терміна «грошові», адже об’єкт фінансових правовідносин – це не лише гроші. Однак наведене визначення має і своє раціональне зерно, яке полягає у тому, що об’єкт фінансових правовідносин розглядається як категорія, використання якої не обмежене часовими рамках. Тобто зазначені вище грошові фонди можуть

виступати як фінансовий ресурс, що, безперечно, відображає окремі властивості досліджуваної категорії.

Колектив теоретиків фінансового права під керівництвом В. П. Нагребельного запропонував поняття «об'єкт фінансових правовідносин» тлумачити як «матеріальну субстанцію (гроші або грошові зобов'язання у зв'язку з утворенням та використанням грошових фондів держави та місцевих утворень) та нематеріальну субстанцію (проекти фінансово-правових актів, самі ці акти, звітність тощо)» [235, с. 102]. Фактично це є підтвердженням думки, яка виходить з позиції плюралістичної теорії сприйняття об'єкта правовідносин, тобто багатоманітності суспільних явищ та предметів об'єктивної реальності, які можуть викликати інтерес суб'єктів правовідносин. Все-таки суттєвим недоліком цього визначення є неврахування результату поведінки суб'єктів, який також може виступати об'єктом фінансових правовідносин.

З урахуванням вказаного зауваження, оптимальною є позиція М. В. Карасьової, яка пропонує під об'єктами фінансових правовідносин розуміти не тільки явища, які зафіксовані у фінансово-правових нормах, тобто формалізовані (податки, збори, дотації, трансфери, субвенції, штрафи, пеня тощо), а й явища, які виділяються на рівні наукової абстракції та не передбачають нормативно-правової фіксації (діяльність з приводу здійснення державного фінансового контролю, діяльність з приводу розподілу прибутків тощо) [72, с. 140].

Унікальність цієї думки полягає у гармонійному поєднанні плюралістичної (розглядає як об'єкт правовідносин лише матеріальні чи нематеріальні блага) та моністичної теорії (відносить до об'єкта правовідносин винятково поведінку їх учасників та результати такої поведінки). В умовах розвитку філософсько-правової думки особливої актуальності набуває саме питання синтезу окремих учень, концепцій та теорій, з метою удосконалення уявлень про правову реальність. У контексті цього твердження М. В. Карасьової є досить прогресивним та у певний

спосіб зрозумілим, адже воно спирається на теорії, які прийнято вважати фундаментальними.

Надаючи визначення об’єкта фінансових правовідносин, Л. М. Капаєва та М. С. Лях акцентують увагу на тому, що ними виступають такі блага, на які спрямована поведінка учасників фінансових правовідносин [70, с. 63]. З огляду на таку позицію науковців, можна стверджувати про зв'язок об’єкта фінансових правовідносин з суб’єктним складом та їх матеріальним змістом, тобто сукупністю прав та обов’язків учасників. Водночас поведінка суб’єкта зумовлена інтересом до конкретного блага (матеріального чи нематеріального), який обумовлюють окремі якості об’єкта фінансових правовідносин, що у своїй сукупності визначають його цільове призначення, тобто характеризують суспільну природу блага.

Таке позиціонування відбувається не тільки за рахунок загальноприйнятих соціально-філософських уявлень, а й за допомогою нормативно-правового закріплення цільового призначення об’єкта фінансових правовідносин. Причому формалізація є обов’язковою умовою уведення окремого блага до правового обігу як об’єкта правовідносин, що обумовлено необхідністю визначення та закріплення обсягу прав та обов’язків учасників правовідносин, а також окреслення їх суб’єктного складу. До того ж відсутність нормативно-правового закріплення свідчить про юридичну нейтральність об’єкта фінансових правовідносин, що призводить до існування безоб’єктних правовідносин.

У своїй роботі М. П. Кучерявенко визначає об’єкт фінансових правовідносин як централізовані і децентралізовані фонди коштів, за допомогою яких держава забезпечує необхідними фінансовими ресурсами всі заходи, здійснення яких передбачено на сучасному етапі розвитку країни [236, с. 44]. Тобто науковець акцентує увагу на двох основних категоріях, які характеризують зміст досліджуваного поняття: по-перше, – це обов’язкова участь держави у фінансових правовідносинах, оскільки їх об’єкти знаходяться у колі інтересів держави; по-друге, йдеться про

категорію «фонди коштів», яка узагальнює окремі матеріальні та нематеріальні блага.

З огляду на ідею необхідності формування цілісного уявлення про об’єкт фінансових правовідносин, доречно зосередитися на одній принциповій деталі, на яку вказують науковці, а саме – централізованість та децентралізованість окремих фондів коштів. На підставі цього може йтися про характер об’єктів фінансових правовідносин, який відображає їхню загальність або локалізацію, зокрема:

– об’єктам фінансових правовідносин притаманна наявність загального та локального характеру, який впливає на суб’єктний склад правовідносин, через актуалізацію інтересу учасників до конкретних матеріальних чи нематеріальних благ. Наприклад, правовідносини, пов’язані з місцевими податками та зборами, мають локальний характер, оскільки вони виникають в рамках окремих адміністративно-територіальних одиниць, що зумовлює наявність відповідного кола суб’єктів, які мають чітко окреслене правове становище. Натомість загальнодержавні податки діють на всій території країни та відповідно є загальнообов’язковими, що значно розширює коло учасників правовідносин та трансформує їх матеріальний зміст;

– існування локального та загального характеру окремих об’єктів фінансових правовідносин передбачає зв'язок між ними, який проявляється у: наявності єдиного нормативно-правового закріплення принципів та напрямів фінансово-правового регулювання; можливості застосування уніфікованих інструментів захисту прав та законних інтересів щодо матеріальних чи нематеріальних благ (судовий захист, інститут звернення громадян, міжнародні судові інстанції тощо); наявності однакової суспільної та правової природи локальних та загальних об’єктів фінансових правовідносин. Наприклад, побудова державного та місцевих бюджетів здійснюється на однакових принципах та з однаковою метою, які відображені у Конституції України та бюджетному законодавстві;

– коли йдеться про локальний та загальний характер об’єктів фінансових правовідносин, важливо враховувати, що вони є категоріями взаємовинятковими, тобто, якщо об’єкту властивий загальний характер, то це унеможливлює наявність у нього локального характеру. Трансформація локального в загальний характер і навпаки можлива, що обумовлено статичністю суспільної природи матеріального чи нематеріального блага та динамічністю його правової природи, яка теоретично може стати інструментом такої трансформації, незважаючи на те, що правова природа є лише відображенням суспільної природи та не може існувати окремо. Саме за допомогою внесення змін до податкового законодавства, окремий податок може бути усунено з переліку загальнодержавних та надано статус місцевого і навпаки, законодавець у разі необхідності, може з переліку місцевих включити податок чи збір до переліку загальнодержавних, обов’язкових платежів, або навіть повністю вивести збір за рамки податкової системи, перевівши його у статус плат (наприклад, державне мито (судовий збір).

Зазначене вище є принциповою рисою об’єктів фінансових правовідносин, оскільки вона оптимально висвітлює сутність цієї категорії та її структурні зв’язки з іншими елементами структури правовідносин. Крім цього, вказана ознака демонструє багаторівневість об’єктів фінансових правовідносин та можливість домінування одного рівня над іншим.

Більш змістовне визначення досліджуваної категорії надає Е. С. Дмитренко: «об'єктами фінансових правовідносин є явища реальної дійсності, що наділені системою суттєвих властивостей та якостей, з якими норма фінансового права пов'язує повноваження і обов'язки, тобто поведінку учасників фінансових правовідносин. Ними виступають реальні соціальні блага, на використання та охорону яких спрямовані конкретні права і відповідні їм обов'язки, і з приводу яких між суб'єктами виникають, змінюються чи припиняються відносини. Об’єкти надають фінансовим правовідносинам цілеспрямованого характеру» [51, с. 130].

У цьому визначенні науковець зосереджує увагу на декількох принципових моментах, які відображають сутність поняття «об’єкт фінансових правовідносин», а саме:

– реальність матеріальних та нематеріальних благ, які виступають об’єктом. Належність до реальної дійсності є основною умовою об’єктоздатності тих чи інших благ, яка натомість визначає сенс їх правового обігу. Тобто не повинно йтися про уявне благо, якого не існує, благо позбавлене суспільної природи. Наприклад, не можна розглядати об’єктом фінансових правовідносин цінні папери компанії, якої не існує, тобто яка не зареєстрована як суб’єкт підприємницької діяльності та не має статутних документів і юридичної адреси;

– наявність в об’єкта відповідних властивостей та якостей, які характеризують його суспільну та правову природу, а також зумовлюють обсяг прав та обов’язків учасників по відношенню до нього. Тобто це є своєрідною ідентичністю правосуб’єктності учасників правовідносин, яка містить у собі право- та дієздатність, які є умовами отримання та реалізації відповідних прав та обов’язків. Отже, складовими об’єктоздатності можна вважати властивості та якості об’єкта, які у своїй сукупності визначають можливість того чи іншого блага бути елементом структури фінансових правовідносин. За таких умов правосуб’єктність характеризує можливість мати права та обов’язки по відношенню до окремих об’єктів, а об’єктоздатність визначає суб’єктне коло правовідносин. Наприкінці цього етапу дослідження необхідно визначити властивості та якості об’єктів фінансових правовідносин та сформулювати їх визначення, але після узагальнення наукових позицій щодо сутності цього поняття.

Міркуючи про об’єкти фінансових правовідносин, А. Ю. Ільїн акцентував, що «при здійсненні протиправних дій відбувається негативний вплив на матеріальні та нематеріальні блага, які є об’єктами фінансових правовідносин. З метою захисту суб’єктивного права по відношенню даних об’єктів, компетентні органи приймають індивідуальні рішення в рамках

охоронних правовідносин» [230, с. 72]. Тобто об’єкт фінансових правовідносин є категорією, яка підлягає державній охороні, по відношенню до неї існують формально визначені механізми захисту.

Така властивість об’єктів досить змістовно відображає конструкцію фінансових правовідносин, основою якої є правові зв’язки між окремими елементами (об’єкт, суб’єкт, зміст). Вочевидь, ці зв’язки виконують роль каталізатора, наявність якого обумовлює виникнення, зміну та припинення фінансових правовідносин. Окрім цього, інститут правової охорони об’єктів є уособленням волі держави, яка реалізується через систему нормативно-правових приписів та санкцій, які переважно мають імперативний характер. Інститут правової охорони в сукупності з регламентованими засобами правового регулювання, утворюють правову природу об’єкта фінансових правовідносин, яка дає змогу окремому благу увійти до правового обігу.

З огляду на зазначене, під об’єктом фінансових правовідносини доречно тлумачити явище реальної дійсності (матеріальне чи нематеріальне благо), з яким фінансово-правові норми пов’язують інтерес суб’єктів фінансових правовідносин, який забезпечується шляхом виникнення, реалізації та охорони їх юридичних прав і обов’язків. Таке визначення відображає зв'язок між структурними елементами фінансових правовідносин, логічно поєднуючи їх в єдину правову конструкцію, зокрема видно, що об’єкт обумовлює матеріальний зміст правовідносин, який натомість визначає суб’єктний склад та правове становище учасників.

Передумовою визначення властивостей, якостей та видів об’єктів фінансових правовідносин є вирішення одного принципового питання, стосовно якого М. С. Кельман зазначав: «принциповою є вимога розрізняти об’єкт, що пізнається, і предмет, як створювану певними дослідницькими засобами теоретичну модель реальності» [74, с. 10]. Тобто, щоб уникнути випадків невідповідності результатів дослідження загальноприйнятим правилам аналізу правових явищ, необхідно зосередитися на проблемі розмежування понять «об’єкт» та «предмет» правовідносин, що доречно

зробити саме перед аналізом об’єктного складу окремих видів фінансово-правових відносин.

Результати попереднього дослідження дають підстави стверджувати, що категорія «об’єкт» є відносно самостійним явищем у структурі правовідносин та повинна розглядатися, як узагальнююча категорія, яка містить у собі окремі матеріальні та нематеріальні блага. Коли йдеться про категорію «предмет», важливо акцентувати увагу на декількох принципових моментах, а саме:

– предмет, як правова категорія, пов'язаний не з конкретним благом, яке виступає елементом структури правовідносин, а з відповідним напрямом практичної діяльності, тобто він охоплює певну однорідну групу суспільних відносин, які поєднані індивідуальним змістом, об’єктним та суб’єктним складом;

– у юридичній науці категорія «предмет правовідносин» ототожнена з категорією «предмет правового регулювання», що обумовлено потребою узагальнення мети та напрямів правової регламентації окремих сфер суспільного життя;

– предмет правовідносин відображає специфіку та особливості процесів, які відбуваються в рамках окремого виду суспільної діяльності, врегульованого нормами права, у нашому випадку – фінансово-правовими нормами.

Отже, об’єкт правовідносин – це передусім матеріальні та нематеріальні блага, на які безпосередньо спрямовано інтерес учасників фінансових правовідносин, а предмет – це однорідна група суспільних відносин (відносини у сфері фінансової діяльності та фінансового контролю), в рамках якої діють специфічні правові норми, які надають цим відносинам статусу правових. Тому в рамках цього дослідження, необхідно концентрувати увагу саме на окремих правових явищах, з приводу яких учасники вступають у фінансові правовідносини, реалізуючи при цьому свої права та виконуючи відповідні обов’язки.

Доволі важливим є визначення видів об’єктів фінансових правовідносин. Вирішення цього завдання є передумовою побудови класифікації об’єктів фінансових правовідносин, що, враховуючи тему дослідження, має доволі принципове значення. Визначаючи вид об’єкта фінансових правовідносин, ми фактично, виокремлюємо індивідуальні групи явищ об’єктивної дійсності, які мають спільні риси.

З огляду на визначення об’єкта фінансових правовідносин, яке було сформульовано за результатами дослідження наукової думки з приводу цього питання, можна зазначити, що передусім об’єкти доречно поділити на матеріальні та нематеріальні. Матеріальні об’єкти, тобто ті, що мають відчутну форму (річ, предмет), характеризуються належністю до певної матерії, натомість нематеріальні позиціонуються за допомогою духовної, творчої складової, тобто є результатом психо-розумової, інтелектуальної, вольової діяльності особи, який апріорі неможливо побачити чи відчути [2]. Тобто поділ на вказані види пов'язаний з теоріями розуміння категорії «об’єкт правовідносин» у загально-правовій доктрині, які розглядають не тільки конкретні предмети, а й результат поведінки суб’єкта. Отже, саме бажання врахувати плюралістичні та моністичні підходи зумовило потребу у виокремленні таких видів об’єктів фінансових правовідносин.

Вважаємо за доречне навести приклади деяких матеріальних об’єктів фінансових правовідносин, до яких належать: гроші (національна та іноземні валюти), цінні папери, дорогоцінні метали, товари та транспортні засоби, що переміщуються через митний кордон України, фінансова звітність (митна, бюджетна та податкова), страхові поліси, об’єкти бюджетного фінансування тощо. Натомість нематеріальними об’єктами фінансових правовідносин можуть бути: результат поведінки декларантів та платників податків; дії органів виконавчої влади, які здійснюють фінансовий контроль; результат поведінки учасників бюджетного процесу; кредитні, бюджетні та страхові зобов’язання; ділова репутація тощо.

Аналізуючи зазначений перелік, можна дійти висновку, що окремі об’єкти фінансових правовідносин мають ознаки як матеріального, так і нематеріального блага, тобто може йтися про їх подвійну природу. Наприклад, з одного боку кредитний договір є матеріальним об’єктом, який має відчутну форму встановленого зразка, а з іншого – він регламентує зобов’язання сторін, тобто визначає їх поведінку, результат якої має юридичні наслідки. Те саме стосується й судового рішення у справі про порушення фінансового законодавства, а також актів органів виконавчої влади (рішень, наказів, протоколів тощо). Усі зазначені нормативні акти мають зобов’язальний характер, оскільки визначають поведінку учасників фінансових правовідносин, шляхом накладання санкцій та стягнень, а також фіксації порядку поведінки суб’єктів.

З огляду на це, необхідно виділити прості та складні об’єкти фінансових правовідносин та визначити їх зміст, зокрема:

– прості об’єкти – правові явища, які характеризуються своєю матеріальністю, тобто наявністю відчутної форми, яка зумовлює виникнення інтересу учасників фінансових правовідносин. Йдеться про цільове призначення конкретного блага, яке є відбитком його суспільної природи, зафіксованої за допомогою нормативно-правового закріплення;

– складні об’єкти – це правові явища, які поєднують у собі матеріальну та нематеріальну природу, тобто окрім наявності відчутної форми, здатні визначати або впливати на поведінку суб’єктів фінансових правовідносин. Причому такі форма та здатність є відносно самостійними властивостями, які реалізуються у правовідносинах паралельно.

Подальший аналіз видів об’єктів потребує дослідження класифікації фінансових правовідносин. Н. І. Хімічева зазначає, що «найбільш повно розкриває зміст фінансових правовідносин їх класифікація на види в залежності від структури фінансової системи держави та об’єкта правового регулювання» [231, с. 143]. Згідно з першим критерієм фінансові правовідносини доречно поділяти на бюджетні, податкові, митні, банківські,

відносини у сфері кредитування та страхування, відносини у сфері здійснення фінансового контролю та організації фінансів державних та муніципальних підприємств, установ та організацій. Згідно з другим критерієм – матеріальні та процесуальні правовідносини. Перші пов'язані з отриманням, розподілом та використанням фінансових ресурсів, натомість другі – характеризують юридичну форму та порядок фінансової діяльності [231, с. 146].

Акцентуючи увагу на перший критерій, доречно виділити відповідні види об'єктів в залежності від специфіки фінансових правовідносин. Ураховуючи другий критерій, виникає потреба виокремлення таких видів об'єктів фінансових правовідносин, як складоутворювальні та процесуальні, які відображатимуть особливості структури фінансової системи України та характер правовідносин. Що стосується складоутворювальних та процесуальних правовідносин, то об'єктами перших переважно виступають прості матеріальні об'єкти, на які спрямовано інтерес учасників правовідносин, а об'єктами других – нематеріальні об'єкти або складні матеріальні об'єкти, які визначають порядок та форму фінансової діяльності.

На цьому етапі дослідження виникає запитання – чи слід розглядати як об'єкт фінансових правовідносин фінансове законодавство, і якщо так, то до переліку яких об'єктів його слід віднести (матеріальних або нематеріальних, простих чи складних)? Вирішення цієї проблеми є важливою умовою формування цілісного уявлення про досліджувану категорію. Л .В. Трофімова зазначала, що «фінансове право теоретично, методологічно, і відповідно практично впливає на регулятивні механізми, що гуртуються на фінансово-економічних інтересах, адже фінансовий ринок як узагальнена система фінансових відносин, об'єднує публічні, приватні, міжнародні фінанси. І в кожному суспільстві держава повинна бути гарантом захисту загальнолюдських цінностей, прав і свобод громадян. Тому правові засади функціонування фінансової системи України визначаються актами законодавства» [227, с. 144].

Означена теза змістовно висвітлює роль засобів правового регулювання фінансової діяльності у функціонуванні національної фінансової системи. У контексті цього доречно відзначити своєрідні підходи щодо розв'язання окресленого вище питання, а саме:

– окремі нормативно-правові акти фінансового законодавства можуть стати об'єктом відповідних правовідносин у разі, якщо їх зміст буде предметом судового розгляду у суді адміністративної інстанції. За таких умов інтерес учасників правовідносин буде спрямовано безпосередньо на сам акт або на його окремі приписи;

– йдеться винятково про віднесення до об'єктного складу фінансових правовідносин підзаконних актів, тобто актів органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування. Це обумовлено тим, що питання невідповідності законів та актів Президента України Конституції України вирішується винятково в рамках конституційного провадження, яке має обмежене коло суб'єктів та належить до конституційно-процесуальних відносин;

– регламентуючи матеріальні правовідносини, нормативно-правові акти все-таки необхідно вважати процесуальними об'єктами фінансових правовідносин, оскільки вони є тією основою, яка визначає поведінку учасників правовідносин, зокрема і держави. Прикладом можуть бути правовідносини у сфері фінансово-правової відповідальності, що, на думку Е. С. Дмитренко, являє собою «систему правовідносин між державою в особі уповноважених органів та порушників приписів фінансово-правових норм, змістом яких є спричинення для правопорушника певних негативних наслідків за фінансове правопорушення» [50, с. 39].

Подальше позиціонування об'єктів фінансових правовідносин потребує зосередження уваги на окремих критеріях класифікації фінансово-правових норм. Зокрема, важливо сконцентруватися на поділі останніх за їх функціональним призначенням у механізмі правового регулювання на первинні та норми-правила. При цьому первинні фінансово-правові норми

відрізняються найбільш високою формою абстрагування та визначають мету та напрями правового регулювання, а норми-правила характеризують умови та міру реалізації суб'єктивних прав та виконання обов'язків [235, с. 50]. Відносно норм-правил, то їм відповідають процесуальні об'єкти фінансових правовідносин, які визначають момент виникнення, зміни та припинення правовідносин.

Однак особливий науковий інтерес становить категорія «первинні», яка використовується при розмежуванні фінансово-правових норм та спонукає до ідеї виокремлення таких видів об'єктів фінансових правовідносин, як первинні та похідні. Такі види необхідно вирізняти лише з переліку матеріальних благ, які природно наділені відчутною формою, оскільки нематеріальні блага не піддаються трансформації, а можуть тільки змінюватися, утворюючи при цьому новий об'єкт правовідносин, тобто нове нематеріальне благо.

З урахуванням цього, первинними об'єктами фінансових правовідносин слід вважати матеріальні блага, які виступають у правовому обігу у своєму природному вигляді, який визначає їх цільове призначення, тобто суспільна природа таких об'єктів залишається незмінною (первинною). Наприклад, первинним об'єктом можуть бути товари та транспортні засоби, валюта, корисні копалини, природні ресурси, цінні папери, обладнання підприємств тощо. У такому разі інтерес учасників правовідносин спрямовано на природні властивості та якості конкретного матеріального блага, які здебільшого визначають матеріальний зміст правовідносин.

Похідні об'єкти фінансових правовідносин – це матеріальні блага, які характеризуються у правовідносинах зміненою суспільною природою, яка передбачає виникнення кардинально нового об'єкта, який має зовсім інше цільове призначення. При цьому інтерес учасників правовідносин виникає саме з приводу нових властивостей та якостей створеного об'єкта. Як приклад, слід розглянути дорогоцінні метали та дорогоцінне каміння, які у своєму природному вигляді можуть бути зараховані до Державного фонду

дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння і використані для забезпечення виробничих, фінансових, наукових, соціально-культурних та інвестиційних потреб, залишаючись при цьому державною власністю, що регламентовано Законом України від 18 листопада 1997 р. № 637/97-ВР «Про державне регулювання видобутку, виробництва і використання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння та контроль за операціями з ними» [157]. Після обробки цих металів та каміння, можна отримати похідний об’єкт правовідносин (ювелірний виріб), який матиме інше цільове призначення та змінену суспільну природу. За таких умов виникає декілька принципових міркувань:

– у похідних об’єктах змінюється не лише суспільна, а й правова природа, тобто регулювання відповідних правовідносин здійснюватиметься за допомогою інших нормативно-правових актів, які розглядатимуть такий об’єкт як іншу правову категорію, можливо навіть не фінансово-правову;

– отримання похідного об’єкта іноді не усуває можливості повернення його природного вигляду, тобто йдеться про трансформацію окремих похідних об’єктів у первинні. Зокрема, вироби з золота можна переплавити та отримати злиток, а отже, відтворити первинний об’єкт фінансових правовідносин. За такого відтворення обов’язково зміниться суспільна та правова природа матеріального блага, що натомість обумовить зміну суб’єктного складу фінансових правовідносин та їх змісту;

– трансформація первинного об’єкта у похідний переважно має штучний характер, тобто пов’язана з активними діями суб’єктів, водночас необхідно враховувати й інші чинники, зокрема, вплив природи. Наприклад, якщо в рамках державної закупівлі було профінансовано купівлю дерев’яного брусу для виготовлення меблів, то у разі його несвоєчасного використання, під впливом вологості та температури його якість суттєво зменшиться, що неминуче вплине і на якість меблів, вироблених з цього брусу.

У такий спосіб розмежування первинних та похідних об’єктів є необхідністю, яка обумовлена відповідними властивостями матеріальних

благ, що виступають у ролі структурного елемента фінансових правовідносин. Ураховуючи можливість трансформації похідних об’єктів у первинні, виникає питання часу існування об’єктів фінансових правовідносин, що логічно зумовлює потребу акцентувати увагу на строковості об’єктного складу правовідносин, яка визначає момент припинення юридичних зв’язків між учасниками.

У фінансовому праві строки мають доволі важливе значення. Досліджуючи їх роль у податковому праві, І. І. Бабін та Л. В. Вакарюк зазначають, що «порядок обчислення строків у будь-якій галузі права має бути ефективним, тобто зрозумілим та зручним, несуперечливим та розумним, що цілком стосується й обчислення строків у податковому праві» [6, с. 101]. Строки встановлюються в залежності від тих матеріальних чи нематеріальних благ, з приводу яких виникають правовідносини.

Наприклад, якщо результатом поведінки суб’єктів аграрних правовідносин є загроза продовольчій безпеці держави, що, безумовно, негативно вплине на показники Державного бюджету України та бюджетні правовідносини загалом, то одним із засобів реагування на це, відповідно до п. 2.5 ст. 2 Закону України «Про державну підтримку сільського господарства в Україні» від 24 червня 2004 р. № 1877-IV, може бути фінансова інтервенція, тобто придбання у встановлені строки сільськогосподарської продукції при падінні спотових цін на організованому аграрному ринку нижче мінімального рівня, яка здійснюється з метою досягнення рівня рівноваги, зокрема шляхом придбання товарних деривативів [158].

Наведене обумовлює потребу виокремлення таких видів об’єктів фінансових правовідносин, як постійні та тимчасові. Постійні об’єкти – це матеріальні чи нематеріальні блага, об’єктоздатність яких характеризується відносною стабільністю у правовідносинах, тобто суспільна зацікавленість у таких об’єктах є достатньо високою, а інтерес учасників – стійким. У контексті матеріальних благ доречно акцентувати, що постійний характер зумовлений специфікою їх цільового призначення, яке відображає об’єктивну

необхідність використання тих чи інших предметів та речей. Щодо нематеріальних благ, то постійний характер обумовлений циклічністю їх використання, тобто системністю, яка не обмежена певними часовими рамками. Прикладом може слугувати податкова звітність суб’єктів підприємницької діяльності та звітність суб’єктів зовнішньоекономічної діяльності.

Тимчасовий характер може бути притаманний як матеріальним, так і нематеріальним об’єктам фінансових правовідносин. Він на відміну від постійного, пов'язаний з низьким рівнем зацікавленості у властивостях та якостях конкретного блага з боку суб’єктів правовідносин. Саме цей критерій і визначає їх невисоку об’єктоздатність, а іноді й взагалі тривалу юридичну нейтральність. Зокрема, ст. 2 Закону України «Про тимчасові заходи на період проведення антитерористичної операції» від 2 вересня 2014 р. № 1669-VII встановлено мораторій на виконання договірних зобов’язань та на нарахування пені та штрафів на основну суму заборгованості за кредитними та іншими договірними зобов’язаннями [194]. Отже, Законом одночасно регламентовано певні нематеріальні блага, які виступатимуть протягом певного часу об’єктами фінансових правовідносин та встановлено юридичний нейтралітет інших благ, що до зазначеного періоду виконували роль елемента структури фінансових правовідносин.

Наведений приклад свідчить, що основним чинником, який обумовлює строковість об’єкта, у цьому разі є людський фактор, тобто активні дії суб’єктів законодавчої ініціативи. Однак закон – це не тільки результат праці конкретної людини чи групи людей, а й суспільний акт поведінки влади, яка має повноваження, делеговані громадянами держави. Тобто можна стверджувати, що влада діє від імені та за дорученням громадян, а отже, відображає їх волю, втілюючи її у відповідних організаційно-розпорядчих формах. З урахуванням цього, людський фактор, який відображає волю громадян та зумовлює появу чи припинення об’єкта правовідносин, доречно розглядати як суспільний чинник. Він відіграє важливе значення при

формуванні правової природи матеріального чи нематеріального блага, оскільки процес нормотворчості передбачає колегіальність та узгодженість з відповідними суспільними та державними інтересами. Прикладом використання суспільного чинника при створенні об’єкта фінансових правовідносин, є всенародне обговорення проекту Податкового кодексу України, яке відбулося у 2010 р. та сприяло залученню громадськості до формування вітчизняного податкового законодавства.

Однією із причин тимчасового характеру блага може бути строк його існування в рамках об’єктивної реальності, який природно або штучно припиняється, що неминуче призводить до трансформації правовідносин або їх остаточного припинення. Наприклад, операції з давальницькою сировиною, які відповідно до п. п. 14.1.134 ст. 14 Податкового кодексу України (далі – ПК України) являють собою операції з переробки (обробки, збагачення чи використання) давальницької сировини (незалежно від кількості замовників і виконавців, а також етапів (операцій), з метою одержання готової продукції за відповідну плату. Зокрема, до операцій з давальницькою сировиною належать ті, в яких сировина замовника на конкретному етапі її переробки становить не менш, ніж 20 % загальної вартості готової продукції [138]. Сировина як об’єкт правовідносин, реалізуючи свою суспільну природу, тобто цільове призначення, трансформується у готову продукцію, яка стає новим об’єктом правовідносин.

Щодо природного припинення існування об’єктів фінансових правовідносин, то йдеться переважно про особливості суспільної природи матеріального блага, яке виступає елементом структури правовідносин. Одним із прикладів таких об’єктів є небезпечні хімічні речовини, тобто хімічні елементи й сполуки та суміші з них як натуральні, так і штучні, які класифіковані за допомогою відповідної системи, передбаченої Конвенцією Міжнародної організації праці від 25 червня 1990 р. № 170 «Про безпеку в застосуванні хімічних речовин на виробництві» [151].

Вплив природних чинників (температурний режим, вологість, опади тощо) зумовлює реакції, які можуть призвести до розпаду таких хімічних речовин, наслідком якого стане утворення нової сполуки. Подібні об’єкти притаманні для митних правовідносин, оскільки переміщення таких речовин через митний кордон має свої суттєві відмінності, які передусім регламентовано міжнародно-правовими актами. Зокрема, таким актом є Європейська Угода від 30 вересня 1957 р. «Про міжнародне дорожнє перевезення небезпечних вантажів», додатки якої містять перелік речовин, міжнародне дорожнє перевезення яких заборонено або дозволяється за умов дотримання відповідних правил [184].

Окреслені вище види об’єктів фінансових правовідносин здебільшого характеризують існування того чи іншого матеріального або нематеріального блага в рамках правових реалій. Однак постає питання про джерело їх виникнення, яке стосується не правової, а винятково суспільної природи об’єктів фінансових правовідносин. У такому разі може йтися про розмежування трьох видів об’єктів, джерела походження яких суттєво різняться, зокрема:

– об’єкти, які утворені за допомогою природних чинників, тобто без зовнішнього впливу на процеси, що відбуваються в природі. До таких об’єктів належать: корисні копалини, дорогоцінні метали та каміння тощо. Суспільна та правова природа таких об’єктів визначається в залежності від можливих напрямів використання вказаних матеріальних благ, визначених людиною протягом свого еволюціонування;

– об’єкти, монополія на утворення яких належить винятково державі (національна валюта, деякі цінні папери, документи тощо). Такі засади монополізму обумовлені стратегічністю окремих об’єктів фінансових правовідносин, тобто їх пріоритетним значенням для виконання державою своїх внутрішніх та зовнішніх функцій. Зокрема, відповідно до ст. 7 Закону України «Про Національний банк України» від 20 травня 1999 р. № 679-XIV,

саме на НБУ покладено функцію емісії національної валюти та організації готівкового грошового обігу [185];

– об’єкти, які утворюються як державою, так і іншими суб’єктами фінансових правовідносин, включаючи блага, що є результатами їх спільної діяльності (цінні папери суб’єктів господарювання, товари та транспортні засоби, вироби з дорогоцінних металів та каміння тощо). На відміну від попередньої групи, право створення таких об’єктів санкціоноване широкому колу учасників правовідносин, які реалізують його під час здійснення господарської діяльності, з метою задоволення власних та суспільних потреб. Статтею 6 Закону України «Про цінні папери та фондовий ринок» від 23 лютого 2006 р. № 3480-IV регламентовано, що емітентом акцій є тільки акціонерне товариство, яке у встановленому порядку прийняло рішення про розміщення акцій на фондовому ринку [196]. З цього випливає, що у разі дотримання вимог щодо утворення, функціонування та припинення діяльності акціонерних товариств, суб’єкт господарювання має право на випуск цінних паперів, які є об’єктами фінансових правовідносин. Утім існують певні умови та обмеження щодо створення деяких об’єктів правовідносин суб’єктами господарювання. Зокрема, Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21 грудня 2017 р. передбачена сертифікація аудиторів, яка є умовою здійснення ними своєї діяльності [149]. Отже, надаючи аудиторські послуги, які є об’єктом фінансових правовідносин, аудитори зобов’язані пройти сертифікацію, яка засвідчує їх професійний рівень та організаційно-правові засади діяльності.

Визначені види об’єктів фінансових правовідносин потребують класифікації, яку можливо здійснити за такими критеріями:

– за формою: матеріальні; нематеріальні;

– за специфікою правовідносин: об’єкти митних правовідносин; об’єкти бюджетних правовідносин; об’єкти податкових правовідносин; об’єкти банківських правовідносин; об’єкти валютних правовідносин; об’єкти відносин у сфері кредитування та страхування; об’єкти відносин у сфері

здійснення фінансового контролю; об’єкти відносин у сфері організації фінансів державних та муніципальних підприємств, установ та організацій;

– за ознаками суспільної природи: прості; складні;

– за структурою: складоутворювальні; процесуальні;

– за станом: первинні; похідні;

– за строком існування в рамках об’єктивної реальності: постійні; тимчасові;

– за джерелом походження суспільної природи: об’єкти, утворені за допомогою природних чинників; об’єкти, монополія утворення яких належить державі; об’єкти, які утворюються як державою, так і іншими суб’єктами фінансових правовідносин, включаючи блага, що є результатами їх спільної діяльності.

Принциповим завданням цього етапу дослідження є наукове опрацювання питань об’єктоздатності та визначення окремих властивостей та якостей об’єктів фінансових правовідносин. Під об’єктоздатністю об’єктів фінансових правовідносин потрібно розуміти сукупність властивостей та якостей матеріальних та нематеріальних благ, які є передумовою їх правового обігу та основним чинником, що визначає обсяг правосуб’єктності учасників фінансових правовідносин. Об’єктоздатність характеризує лише правову природу того чи іншого блага, у жодний спосіб не відображаючи його суспільної природи, яка позиціонується не в рамках правової дійсності, а винятково крізь призму філософських законів існування об’єктивної реальності.

За таких умов складовими об’єктоздатності є властивості та якості блага, які у своїй сукупності допомагають індивідуалізувати конкретне благо та санкціонувати інтерес учасників правовідносин по відношенню до нього. У словниковій літературі категорію «властивість» визначено як «ознаку, характерну для використання чого-небудь», натомість категорія «якість», являє собою «індивідуальні риси чого-небудь» [2]. З урахуванням цього, властивостями об’єкта фінансових правовідносин є ознаки, які розкривають

правову природу матеріального чи нематеріального блага, тобто характеризують його роль у структурі правовідносин та відображають момент виникнення, зміни та припинення фінансових правовідносин. Водночас якості об’єкта фінансових правовідносин – це риси матеріального або нематеріального блага, які є своєрідним правовим утіленням суспільної природи об’єкта, тобто вони окреслюють межі цільового призначення блага, в рамках яких інтерес учасників правовідносин є правомірним.

З огляду на це, до властивостей об’єктів фінансових правовідносин необхідно віднести:

1. Можливість трансформації суспільної та правової природи об’єкта. Трансформація відіграє важливу роль, оскільки здатна спрямувати правовідносини у зовсім інше русло або взагалі припинити їх, що обумовлено зміною правової природи блага.

2. Можливість мати подвійну суспільну природу, тобто здатність одночасно виступати у ролі матеріального та нематеріального блага. У такому разі об’єкт матиме і подвійну правову природу, адже відсутність формального закріплення окремих ознак об’єкта у правовідносинах, обумовлює його юридичну нейтральність.

3. Можливість відтворення первинного стану об’єкта фінансових правовідносин, який було змінено в силу активних дій учасників правовідносин. При цьому також змінюється правова та суспільна природа блага, що неминуче призводить до виникнення інших видів фінансових правовідносин та зміни цільового призначення об’єкта.

4. Можливість відчувати на собі вплив сторонніх чинників (природних, суспільних, людського фактору тощо), наслідком чого є втрата суспільної та правової природи об’єкта, а отже, припинення його існування в рамках об’єктивної реальності. Йдеться не про юридичний нейтралітет, а саме про процеси, які не мають зворотного характеру та визначають строк існування блага.

До переліку якостей об’єкта фінансових правовідносин обов’язково необхідно віднести:

1. Загальний та локальний характер матеріальних чи нематеріальних благ, які є об’єктами фінансових правовідносин. При цьому слід враховувати можливість трансформації, тобто переходу від загального до локального характеру і навпаки. Тобто характер зумовлює правову природу об’єкта через індивідуалізацію джерел формального відображення.

2. Належність матеріального чи нематеріального блага до реальної дійсності. Зрештою, це є передумовою виникнення його суспільної природи, яка згодом отримає свою правову оболонку. Відсутність цієї якості у конкретного блага унеможливлює інтерес учасників та нівелює сенс виникнення правовідносин.

3. Належність до об’єктів правового захисту, тобто державна охорона матеріального чи нематеріального блага. Як і попередня якість, державна охорона має визначальний характер, оскільки є передумовою включення об’єкта до правового обігу, тобто його позиціонування як елемента структури фінансових правовідносин, з усіма передбаченими правовими наслідками.

4. Строковість або безстроковість існування в рамках об’єктивної реальності. Як окрема якість об’єкта, вона відображає часові рамки, протягом яких властивості об’єкта здатні впливати на правовідносини, тобто визначати момент їх виникнення та припинення, а також обумовлювати їх зміну.

5. Індивідуальність джерела походження об’єкта фінансових правовідносин. В залежності від того, як виник об’єкт (природно, створений монопольно державою або іншими учасниками правовідносин тощо), він отримує своє цільове призначення та правову природу, а згодом і набуває інших властивостей у правовідносинах, які актуалізують інтерес суб’єктів.

Наведений перелік властивостей та якостей узагальнений і не є вичерпним, оскільки об’єктам окремих видів фінансових правовідносин, які ще необхідно проаналізувати, притаманна наявність низки специфічних властивостей та якостей, які будуть визначені у ході дослідження.

Поки що категорія «об’єктоздатність» не регламентована нормами чинного законодавства, адже кожне матеріальне чи нематеріальне благо або їх однорідні групи, мають власне нормативно-правове закріплення, що призводить до правових колізій. За таких умов необхідно формалізувати загальні вимоги до благ, які виступають об’єктами фінансових правовідносин, що можливо за допомогою уведення до термінології законодавства категорії «об’єктоздатність», яка повинна бути закріплена у законах та кодексах, які регламентують окремі аспекти фінансової діяльності та фінансового контролю (Митний кодекс України, Бюджетний кодекс України, Податковий кодекс України, Закони України «Про банки і банківську діяльність», «Про страхування» та інші). Це дасть змогу чітко визначити та систематизувати вимоги до матеріальних чи нематеріальних благ, які є об’єктами окремих видів фінансових правовідносин.

Теоретико-правовий аналіз сутності поняття «об’єкт фінансових правовідносин» дає підстави зробити висновки, які базуються на результатах цього етапу дослідження, зокрема:

1. Під об’єктом фінансових правовідносини необхідно розуміти явище реальної дійсності (матеріальне чи нематеріальне благо), з яким фінансово-правові норми пов’язують інтерес суб’єктів фінансових правовідносин, який забезпечується шляхом виникнення, реалізації та охорони їх юридичних прав і обов’язків.

2. Об’єктам фінансових правовідносин притаманна наявність загального та локального характеру, який впливає на суб’єктний склад правовідносин, через актуалізацію інтересу учасників до конкретних матеріальних чи нематеріальних благ. Причому локальний та загальний характер об’єктів фінансових правовідносин є категоріями взаємовинятковими, тобто якщо об’єкту притаманний загальний характер, то це унеможливлює наявність у нього локального характеру. Трансформація локального в загальний характер і навпаки, обумовлена статичністю

суспільної природи матеріального чи нематеріального блага та динамічністю його правової природи.

3. Властивостями об’єкта фінансових правовідносин є ознаки, які розкривають правову природу матеріального чи нематеріального блага, тобто характеризують його роль у структурі правовідносин та відображають момент виникнення, зміни та припинення фінансових правовідносин. До них віднесено: можливість трансформації суспільної та правової природи об’єкта; можливість мати подвійну суспільну природу; можливість відтворення первинного стану об’єкта фінансових правовідносин, який було змінено в силу активних дій учасників правовідносин; можливість відчувати на собі вплив сторонніх чинників (природних, суспільних, людського фактору тощо).

4. Усвідомлення сутності категорії «об’єкт фінансових правовідносин» має доволі принципове значення для подальшого дослідження, оскільки одержані результати дають підстави розпочати предметний аналіз об’єктного складу окремих видів фінансових правовідносин. Запропонована класифікація об’єктів допоможе систематизувати окремі матеріальні та нематеріальні блага, які становлять об’єктний склад окремих видів фінансових правовідносин, а опрацьоване питання об’єктоздатності – стане підґрунтям для визначення особливостей їх правової природи.

Висновки до розділу 2

Аналіз методологічних засад дослідження об’єктів фінансових правовідносин та характеристика сутності вказаного поняття дають підстави сформулювати низку теоретичних та практичних висновків, зокрема:

1. Основними принципами застосування методів наукового дослідження при аналізі об’єктів фінансових правовідносин, є: системність (структурованість методів наукового осмислення), послідовність використання методів (упорядкованість), раціональність (об’єктивна

необхідність використання наукових методів) та інформаційна єдність (спрямованість на отримання цілісної уяви про правове явище). При цьому взаємообумовленість предмета та методології дослідження підтверджує те, що передумовою наукового опрацювання будь-якого правового явища є визначення методів осмислення його сутності.

2. Запропоновано під об’єктом фінансових правовідносини розуміти явище реальної дійсності (матеріальне чи нематеріальне благо), з яким фінансово-правові норми пов’язують інтерес суб’єктів фінансових правовідносин, який забезпечується шляхом виникнення, реалізації та охорони їх юридичних прав і обов’язків.

3. З’ясовано, що об’єкт фінансових правовідносин слід відмежовувати від предмета правового регулювання, оскільки об’єкт – це передусім матеріальні та нематеріальні блага, на які спрямовано інтерес учасників фінансових правовідносин, натомість предмет являє собою однорідну групу суспільних відносин (відносини у сфері фінансової діяльності та фінансового контролю), у рамках якої діють специфічні правові норми, які надають цим відносинам статусу правових.

4. Доведено необхідність класифікації об’єктів фінансових правовідносин за такими критеріями: за формою (матеріальні, нематеріальні); за специфікою правовідносин (об’єкти митних, бюджетних, податкових, банківських правовідносин; об’єкти відносин у сфері кредитування та страхування; об’єкти відносин у сфері здійснення фінансового контролю та організації фінансів державних та муніципальних підприємств, установ та організацій); за ознаками суспільної природи (прості, складні); за структурою (складоутворювальні, процесуальні); за станом (первинні, похідні); за строком існування в рамках об’єктивної реальності (постійні, тимчасові); за джерелом походження суспільної природи (об’єкти, утворені за допомогою природних чинників; об’єкти, монополія утворення яких належить державі; об’єкти, які утворені як державою, так й іншими суб’єктами).

5. Визначено, що під об’єктоздатністю об’єктів фінансових правовідносин потрібно тлумачити сукупність властивостей та якостей матеріальних та нематеріальних благ, які є передумовою їх правового обігу та основним чинником, що визначає обсяг правосуб’єктності учасників фінансових правовідносин. З’ясовано, що об’єктоздатність характеризує лише правову природу того чи іншого блага, у жодний спосіб не відображаючи його суспільної природи.

РОЗДІЛ 3
ДОСЛІДЖЕННЯ ОБ'ЄКТНОГО СКЛАДУ ОКРЕМИХ ВИДІВ ФІНАНСОВИХ ПРАВОВІДНОСИН

3.1 Аналіз об'єктів бюджетних правовідносин

Узагальнивши у попередніх розділах дослідження певний теоретичний базис щодо сутності поняття «об'єкт фінансових правовідносин», необхідно перейти безпосередньо до аналізу об'єктного складу окремих видів фінансових правовідносин, передусім доречно проаналізувати об'єкти бюджетних правовідносин. В умовах складної соціально-економічної та політичної ситуації в державі, а також за наявності зовнішньої військової агресії, розробка, прийняття та виконання державного та місцевих бюджетів є ключовою умовою подолання кризового стану та виходу на якісно новий рівень стандартів державного управління.

Нинішні реалії показують, що бюджетний процес в українському Парламенті та окремих адміністративно-територіальних одиницях, дедалі частіше стає предметом політичних спекуляцій, що безумовно негативно відображається на авторитеті влади та гальмує такий пріоритетний напрям удосконалення системи владних інституцій, як децентралізація. Чіткість, незалежність та виваженість бюджетної політики на різних рівнях управління сприятиме розвитку суспільних відносин та формуванню кардинально оновлених принципів взаємодії влади та інститутів громадянського суспільства. Утім, починаючи аналіз об'єктного складу, важливо відповісти на доволі логічне запитання – чи є бюджетні правовідносини різновидом фінансових правовідносин, і якщо так, то чим це підтверджується?

В одній зі своїх робот В. Д. Чернадчук зазначав, що «бюджетна діяльність є врегульованим нормами права видом публічної фінансової діяльності, яка здійснюється за допомогою спеціальних юридичних дій, операцій і процедур, способів і засобів та спрямована на бюджетне

фінансування завдань і функцій суспільно-територіальних утворень, а в більш широкому плані – визнаних публічних потреб» [249, с. 18]. Як бачимо, науковець розкриває мету бюджетних правовідносин, яка полягає у забезпеченні бюджетного фінансування потреб територіальних громад та держави.

Ще одним аргументом на користь належності бюджетних правовідносин до числа фінансових є позиція О. А. Музики-Стефанчук та М. О. Федорова, які акцентують увагу на тому, що «вступаючи у різноманітні відносини у сфері бюджетів як публічних грошових фондів, відповідні суб'єкти фінансового права набувають статусу суб'єктів бюджетних правовідносин» [114, с. 246]. Отже, бюджети як правова категорія, – це передусім грошовий фонд, що формується, розподіляється, перерозподіляється та використовується відповідно до свого цільового призначення. Зважаючи на визначення поняття «об'єкт фінансових правовідносин» у теорії фінансового права, цілком логічно, що грошові фонди, які є предметом бюджетної діяльності, також виступають складовою структури фінансових правовідносин.

Такі тенденції відстежуються і на рівні позиціонування бюджетного права як підгалузі фінансового права, що, на думку Л. В. Вакарюк, обумовлено тим, що: бюджетне право зосереджує у собі великий масив фінансово-правових норм, значна частина яких міститься в Бюджетному кодексі України (далі – БК України), інших законах та підзаконних актах, а також рішеннях органів місцевого самоврядування, які стосуються бюджетної сфери; бюджетно-правові норми, які складають бюджетне право, відповідно є видом фінансово-правових, адже для них характерні всі особливості фінансово-правових норм [20, с. 545]. Тобто галузь фінансового права охоплює бюджетні правовідносини, адже її положення мають доктринальний характер для позиціонування структури, сутності та природи останніх.

У контексті цього, необхідне акцентувати, що:

– бюджетні правовідносини, безперечно, є видом фінансових правовідносин, оскільки основним чинником, який обумовлює виникнення прав та обов'язків суб'єктів, є фонди коштів, тобто гроші, що мають своє чітко визначене цільове призначення;

– бюджетні і фінансові правовідносини мають однакову мету, а саме – задоволення певних суспільних потреб, шляхом фінансування відповідних напрямів діяльності влади, що відповідають внутрішнім і зовнішнім функціям держави;

– бюджетним і фінансовим правовідносинам притаманний однаковий матеріальний зміст, тобто їх суб'єкти реалізують свої права та виконують обов'язки за допомогою ідентичних юридичних дій (розрахунків, операцій, процедур), та використовують при цьому однакові прийоми та засоби (формування фондів коштів, їх розподіл, використання, фінансовий контроль та звітність).

Обґрунтувавши доцільність віднесення бюджетних правовідносин до переліку фінансових, постає проблема виокремлення, аналізу та систематизації їх об'єктів, передумовою розв'язання якої є ознайомлення із сутністю бюджетних правовідносин та дослідження їх класифікації, на підставі якої можна конкретизувати їх об'єктний склад. Н. В. Попадюха визначає бюджетні правовідносини як «суспільні (фінансові) відносини, які урегульовані нормами права і виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів та розгляду звітів про їх виконання, а також контролю бюджетної діяльності, між державою та суб'єктами цих відносин згідно з їх юридичними правами та обов'язками» [140, с. 213]. Це визначення є доволі змістовним, оскільки повністю відображає зміст та розкриває сутність бюджетних правовідносин, а також дає змогу сформувати перші уявлення про їх об'єктний склад, який включає в себе усі наявні в державі бюджети, бюджетну звітність, акти контролю бюджетної діяльності. Однак це доволі абстрактний перелік, який, безумовно, потребує конкретизації та уточнення.

Аналізуючи зазначену категорію, З. І. Перощук акцентувала увагу на те, що «бюджетні відносини, як різновид фінансових відносин, можуть бути винятково правовими, а тому при їх дослідженні необхідно спиратися на позитивістський підхід до правовідносин, звичайно, враховуючи, що норми фінансового права загалом та бюджетного зокрема, повинні формуватися з урахуванням вимог природного права» [131, с. 225]. Таке твердження вказує на імперативність формалізації правового статусу учасників бюджетних правовідносин, що обумовлює потребу індивідуалізації їх об'єктного складу, як ключового елемента структури. Ця тенденція акцентує, що у бюджетних правовідносинах передусім привалює інтерес держави, який зумовлений бажанням забезпечити функціонування політичної влади та виконання нею своїх функцій.

При визначенні сутності бюджетних правовідносин, більшість науковців схильні вважати, що вони є безпосередньо або опосередковано грошовими, похідними від товарно-грошових відносин і розподільними, оскільки розподілити можна лише те, що отримано: доходи, накопичення, тобто все те, що і визначається як кошти, які утворилися внаслідок обміну товарів на гроші [248, с. 116]. У контексті цього можна зазначити, що:

– об'єктами бюджетних правовідносин можуть виступати як матеріальні, так і нематеріальні блага, що обумовлено глобальністю бюджетно-правового регулювання, яке охоплює найважливіші сфери суспільного життя (соціальний захист, освіту, оборону, охорону здоров'я, розвиток виробництва, державні закупівлі тощо);

– залежно від підстав виникнення бюджетних правовідносин, індивідуалізуються їх об'єкти, формується суб'єктний склад та, як наслідок, визначається матеріальний зміст.

Для більш глибокого осмислення об'єктного складу, необхідно зосередити увагу на класифікації бюджетних правовідносин, аналіз якої дасть змогу визначити окремі групи об'єктів та проаналізувати їх суспільну і правову природу. Однак акцентувати доречно лише на ті класифікаційні

ознаки, які так чи інакше відображають особливості об’єктного складу бюджетних правовідносин. Доволі вдалою є трирівнева класифікація В. Д. Чернадчука:

1. За особливостями об’єкта (майнові, об’єктами яких є бюджетні кошти; немайнові, об’єктами яких є бюджетна звітність, проекти нормативно-правових актів);

2. За критерієм часу (постійні, тобто організаційні бюджетні правовідносини; тимчасові, строк існування яких пов'язаний з певними межами дій, визначеними на законодавчому рівні);

3. У залежності від мети (нормотворчі правовідносини; виконання бюджету; міжбюджетні правовідносини; контрольно-бюджетні та охоронні правовідносини; правовідносини провадження у справі про бюджетні правопорушення) [249, с. 42–53].

Означені критерії повністю відповідають запропонованій у попередньому підрозділі класифікації об’єктів фінансових правовідносин, що свідчить про правильну стратегію цього дослідження. Утім для індивідуалізації об’єктного складу бюджетних правовідносин, доречно запропонувати ще одну класифікаційну ознаку – функціональність. Отже, за функцією бюджетні правовідносини слід поділити на: відносини щодо доходів бюджету та відносини щодо видатків бюджету.

Така ознака вказує на об’єктний склад відповідних правовідносин, що водночас характеризує суспільну та правову природу окремих благ. Ураховуючи розглянуті класифікаційні ознаки, можна виділити окремі групи об’єктів бюджетних правовідносин, які відображають їх зміст та характеризують суспільну спрямованість, зокрема:

– об’єкти нормотворчих бюджетних правовідносин;

– об’єкти правовідносин виконання бюджету;

– об’єкти міжбюджетних правовідносин;

– об’єкти правовідносин у сфері бюджетної звітності;

– об’єкти контрольних бюджетних правовідносин;

– об’єкти деліктних бюджетних правовідносин.

У контексті цього необхідно окремо охарактеризувати кожну групу об’єктів, визначити їх суспільну та правову природу, виокремити та систематизувати їх специфічні властивості та якості, а також встановити рівень їх об’єктоздатності та юридичної нейтральності. Почнемо з деталізації та аналізу об’єктного складу нормотворчих бюджетних правовідносин.

Аналізуючи правотворчість в органах виконавчої влади, Є. А. Гетьман підкреслює, що нормотворчий процес – це діяльність зі створення нормативно-правових актів, учинення дій щодо внесення змін та доповнень, скасування, втрати чинності нормативно-правовими актами [38, с. 180]. Стосовно бюджетних правовідносин, то нормотворчість являє собою діяльність з розроблення, розгляду та затвердження учасниками бюджетного процесу проекту Державного бюджету України, місцевих бюджетів та інших нормативно-правових актів у сфері бюджетного регулювання. Отже, об’єктами цієї групи правовідносин є: проект закону (закон) про державний бюджет; проект рішення (рішення) органу місцевої влади про затвердження місцевого бюджету; акти Кабінету Міністрів України та органів місцевого самоврядування у сфері бюджетного регулювання; міжнародно-правові акти у сфері бюджетного кредитування та взаємних розрахунків.

У ст. 32 БК України зафіксовано, що Кабінет Міністрів України розробляє Бюджетну декларацію та проект закону про Державний бюджет України. Міністерство фінансів України відповідає за складання Бюджетної декларації та проекту Закону про Державний бюджет України, визначає основні організаційно-методичні засади бюджетного планування, що використовуються для розроблення Бюджетної декларації та проекту Державного бюджету України [18].

Натомість у ст. 2 БК України наведено лише загальне визначення поняття бюджет (план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами

місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду) [18], яке має уніфіковане значення для бюджетів різного рівня, що є помилковою позицією законодавця, адже державний та місцевий бюджети, як об'єкти бюджетних правовідносин, відрізняються за своїм змістом та характером, а також мають різну правову природу (наведене законодавцем тлумачення поняття «бюджет місцевого самоврядування» – не може повністю виправити такий термінологічний казус).

Аналіз інших нормативно-правових актів також дає підстави стверджувати про те, що законодавець ігнорує це питання, що, безумовно, є негативним досвідом нормативно-правового забезпечення бюджетних правовідносин. Науковці постійно акцентують на існуванні цієї проблеми та надають свої визначення означеного поняття. Зокрема, у своїй роботі А. М. Чвалюк висловлює думку про те, що «на шляху інтенсивних реформ виникає необхідність перегляду та вдосконалення термінологічного апарату бюджетного права». При цьому вчений пропонує державним бюджетом вважати «основний фінансовий план держави, що пов'язаний з іншими фінансовими планами, який щорічно приймається Верховною Радою України у формі Закону щодо формування, розподілу й використання фінансових ресурсів для забезпечення виконання загальнодержавних завдань і функцій» [246, с. 72].

Така позиція є цілком прийнятною, адже:

– відсутність нормативно-правового закріплення поняття «державний бюджет» є суттєвим недоліком, який свідчить про юридичну нейтральність цієї категорії. Тобто, якщо не регламентовано поняття об'єкта правовідносин, то не може йтися про існування таких правовідносин узагалі, оскільки це суперечить законам формальної логіки та призводить до повної юридичної нейтральності матеріального чи нематеріального блага;

– наслідком юридичної нейтральності блага, є існування безоб'єктних правовідносин. Саме така ситуація наявна нині, оскільки відсутність формалізованого визначення цього об'єкта бюджетних правовідносин не

стала перепоною для виникнення, зміни та припинення відповідних правовідносин, які слід вважати безоб’єктними;

– об’єктоздатність благ, які не мають свого формального визначення, дорівнює нулю, адже порушується баланс суспільної та правової природи такого блага, що унеможливлює систематизацію його властивостей та якостей.

Вирішення цієї проблеми потребує внесення змін до БК України, зокрема, замінити у п. 1 ст. 2 визначення терміна «бюджет» на відповідне визначення терміна «державний бюджет», тим паче, що у п. 2 цієї статті міститься визначення поняття «бюджет місцевого самоврядування». За таких умов правовідносини отримають свій сенс, а отже, наповняться певним матеріальним змістом.

Самостійним об’єктом цієї групи правовідносин можна вважати проект (рішення про затвердження) місцевого бюджету. Бюджети місцевого самоврядування – це бюджети територіальних громад сіл, їх об'єднань, селищ, міст (зокрема районів у містах), бюджети об’єднаних територіальних громад. Відповідно до ч. 2 ст. 77 БК України місцеві бюджети затверджуються рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим та відповідної місцевої ради до 25 грудня року, що передує плановому [18].

Прикладом таких актів місцевої влади може бути рішення Коблівської сільської ради Березанського району Миколаївської області від 23 січня 2015 р. «Про затвердження місцевого бюджету сільської ради на 2015 рік», у якому регламентовано питання доходної та видаткової частини місцевого бюджету, а також окремі аспекти використання коштів спеціального фонду та бюджету розвитку [163]. Аналіз указаних положень БК України та рішення органу місцевого самоврядування дає змогу виявити деякі принципові закономірності, які стосуються як державного бюджету, так і бюджету місцевого самоврядування, зокрема:

1. Проект закону (рішення) про бюджет та закон (рішення), яким затверджується державний та місцеві бюджети, є окремими об’єктами цієї

групи бюджетних правовідносин, оскільки вони існують на різних стадіях бюджетного процесу, передбачають індивідуальне коло учасників та специфічний зміст. Наприклад, якщо йдеться про проект закону про державний бюджет, то ці правовідносини можуть бути пов'язані з підготовкою бюджетних запитів, які містять граничні обсяги видатків та надання кредитів загального фонду державного бюджету на плановий бюджетний період та індикативні прогнозні показники обсягів видатків або надання кредитів загального фонду державного бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди [161].

У разі, коли йдеться про закон або рішення про затвердження бюджету, правовідносини отримують інший матеріальний зміст та суб'єктний склад, що обумовлено їх спрямованістю та підставами виникнення. Зокрема, у ст. 28 Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет України на 2014 рік»» від 31 липня 2014 р. № 1622-VII закріплено, що «у 2014 році у разі введення воєнного стану, Кабінет Міністрів України може приймати рішення за погодженням з Верховним Головнокомандувачем Збройних Сил України щодо скорочення видатків та кредитування Державного бюджету України та їх спрямування до резервного фонду державного бюджету, з метою використання на потреби Збройних Сил України, інших військових формувань, правоохоронних та інших державних органів, залучених до виконання завдань щодо відсічі збройної агресії, забезпечення недоторканності державного кордону та захисту держави» [156]. Тобто об'єктом цих правовідносин є не уточнення бюджетних показників, а внесення змін до чинного законодавства у зв'язку з певними подіями та обставинами.

2. Зазначені вище об'єкти мають тимчасовий характер, оскільки існують в рамках певного бюджетного періоду. Однак об'єктоздатність проекту та нормативно-правового акту, яким затверджується бюджет, залишається достатньо високою, що зумовлено системністю та періодичністю бюджетних правовідносин, а також їх значенням для

виконання державою своїх внутрішніх та зовнішніх функцій. Сутність пріоритетності бюджетних правовідносин у державі доволі чітко розкриває Н. В. Савчук, зазначаючи, що «за своїми функціями бюджетна система покликана вирішувати як загальнонаціональні, так і специфічні проблеми суспільного сектору економіки» [204, с. 125]. Тому з моменту отримання незалежності, удосконаленню бюджетного законодавства приділяється значна увага, а отже, недоречно стверджувати про юридичну нейтральність нормативно-правових актів у сфері бюджетного регулювання, окрім зазначеного вище недоліку щодо регламентації поняття «державний бюджет».

До об’єктів досліджуваної групи обов’язково необхідно зарахувати акти Кабінету Міністрів України, Верховної Ради України та органів місцевого самоврядування у сфері бюджетного регулювання. Ці нормативно-правові акти приймаються з метою регламентації механізмів, які забезпечать повноцінне виконання державного та місцевих бюджетів, що, безперечно, впливає на ефективність усього бюджетного процесу. Прикладом таких актів є постанова Кабінету Міністрів України від 7 серпня 2013 р. № 600 «Деякі питання ведення обліку доходів, які надходять як плата за надання адміністративних послуг», яка регламентує відповідні повноваження Державної казначейської служби щодо таких доходів та порядок ведення та обліку бюджетних розрахунків зазначених доходів [48].

Стаття 155 Закону України «Про Регламент Верховної Ради України» від 10 лютого 2010 р. визначає спеціальну процедуру розгляду проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік, яка відбувається в рамках трьох читань та має свої особливості, наприклад, згідно з ч. 5 ст. 156 Закону проект постанови Верховної Ради України щодо висновків та пропозицій до проекту закону про Державний бюджет України на наступний рік, а також таблиця пропозицій суб’єктів права законодавчої ініціативи надається народним депутатам не пізніше, ніж за два дні до його розгляду у першому читанні [192].

Прикладом актів органів місцевого самоврядування у сфері бюджетного регулювання може бути розпорядження Дніпропетровського міського голови від 4 квітня 2013 р. № 147 «Про Порядок надання та використання коштів з міського бюджету у вигляді фінансової підтримки комунальним підприємствам (закладам) територіальної громади міста», яке регламентує механізми такого фінансування, уповноважені органи контролю та напрями використання коштів місцевого бюджету» [190].

Аналіз інших актів органів місцевого самоврядування у сфері бюджетного регулювання свідчить, що вони за своїм змістом схожі з наведеним прикладом та приймаються з метою регламентації окремих механізмів формування та використання коштів місцевих бюджетів, а також порядку звітності розпорядників цих коштів. Саме тому ці акти характеризуються своїм локальним характером, який поширюється на окремі адміністративно-територіальні одиниці.

Водночас привертає увагу певна особливість зазначених вище актів бюджетного регулювання, яка відрізняє їх від попередньої категорії об’єктів (проекту, закону, рішення), – довгостроковість їх існування. На відміну від закону про Державний бюджет України, якому притаманна ультраактивність, тобто здатність закону «переживати» відведений йому час [260, с. 106], Регламент Верховної Ради, який визначає окремі аспекти бюджетного процесу, діє безстроково, так само, як і досліджений порядок надання та використання коштів з міського бюджету.

Останніми об’єктами цієї групи є міжнародно-правові акти у сфері бюджетного кредитування та взаємних розрахунків. Практика застосування міжнародно-правової співпраці у сфері бюджетного регулювання для України не нова. Зокрема, 28 травня 1997 р. між Урядом України та Урядом Російської Федерації укладено Угоду про взаємні розрахунки, пов’язані з поділом Чорноморського флоту та перебуванням Чорноморського флоту Російської Федерації на території України, у статтях якої зафіксовано обов’язки Російської Федерації щодо компенсації Українській Стороні вартості

отриманих від неї кораблів, суден і плавзасобів та сплати платежів за використання земельних ділянок та розміщених на них об’єктів берегової інфраструктури [154].

Актуальність таких об’єктів бюджетних правовідносин особливо гостро відчувається в умовах порушення однією зі сторін своїх зобов’язань. Анексія Криму показала, що на сучасному етапі розвитку людства нехтування міжнародно-правовими інститутами призводить до вкрай важких соціально-економічних наслідків, які нині негативно відбиваються на доходній частині Державного бюджету України.

Позитивним досвідом застосування міжнародно-правових домовленостей у сфері бюджетного регулювання є Угода про асоціацію між Україною та Європейським Союзом, у ст. 455 якої зафіксовано, що «пріоритетні сфери надання фінансової допомоги ЄС, погоджені Сторонами, визначаються у відповідних індикативних програмах, що відображають погоджені пріоритети політики. Попередні обсяги допомоги, закріплені в цих індикативних програмах, ураховують потреби України, галузеві спроможності та прогрес у здійсненні реформ» [148].

Тобто угода містить наміри надання фінансової допомоги для кредитування державного бюджету, яка має своє цільове використання, обсяги та розміри. Такі об’єкти характеризуються своєю довгостроковістю, але при цьому відрізняються загальнодержавним характером, що достатньо логічно, враховуючи міжнародно-правову природу відповідних правовідносин.

Загалом об’єкти нормотворчих бюджетних правовідносин – це переважно блага, які мають подвійну природу, тобто поєднують у собі ознаки матеріальних та нематеріальних благ. Деякі з них існують в рамках окремого строку, а інші – характеризуються безстроковістю, що наділяє їх загальним та локальним характером, а також визначає рівень об’єктоздатності. Відсутність альтернативи правового регулювання суспільних відносин та потреба

регламентації бюджетного процесу обумовлюють низький рівень юридичної нейтральності цієї категорії об’єктів.

Однією з основних груп, яку необхідно проаналізувати в рамках цього дослідження, є об’єкти правовідносин з виконання бюджету. Об’єкти цієї групи умовно можна поділити на дві підгрупи: доходи та витрати державного та місцевого бюджетів. Це обумовлено тим, що реалізація бюджету передбачає виконання плану щодо формування доходної частини бюджету та спрямування видатків бюджету на фінансування суспільних та державних потреб. Навколо цих напрямів діяльності і виникають відповідні правовідносин, які мають свій специфічний матеріальний зміст та коло учасників.

Ця група об’єктів складає основу об’єктного складу бюджетних правовідносин, оскільки виконання бюджету відбувається протягом усього бюджетного періоду та передбачає такі важливі стадії, як: взяття бюджетних зобов'язань; отримання товарів, робіт і послуг; здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань; використання товарів, робіт і послуг для виконання заходів бюджетних програм (ст. 46 БК України) [18].

У бюджетному законодавстві України відбувається розмежування доходів державного та місцевого бюджетів, що, безумовно, логічно, адже вони мають різні джерела надходжень, правову основу формування, а також специфічні механізми виконання, звітності та контролю. Коли йдеться про доходи Державного бюджету України, які виступають об’єктами бюджетних правовідносин, необхідно зосередити увагу на класифікації, яку пропонує у своїй роботі А. М. Чвалюк, а саме:

1. За джерелом надходжень:

– доходи (за винятком тих, що згідно зі ст. ст. 64, 66, 69, 69-1 та 71 цього Кодексу закріплені за місцевими бюджетами), що отримуються відповідно до законодавства про податки, збори і обов’язкові платежі та Закону України «Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні», а також від плати за послуги, що надаються бюджетними установами, які утримуються за рахунок

Державного бюджету України, та інших визначених законодавством джерел, зокрема й кошти від продажу активів, що належать державі або підприємствам, установам та організаціям, а також відсотки і дивіденди, нараховані на частку майна, що належить державі в майні господарських товариств;

– гранти і дарунки у вартісному обрахунку;

– міжбюджетні трансферти з місцевих бюджетів.

2. За формою вилучення та мобілізації коштів:

– обов’язкова;

– добровільна.

3. Залежно від ступеня прогнозованості:

– прогнозовані;

– частково прогнозовані;

– непрогнозовані.

4. Залежно від частоти надходження:

– одноразові;

– системні;

– періодичні.

5. За територіальністю:

– внутрішні;

– зовнішні.

6. За матеріальною формою доходів:

– монетарні (грошові);

– речові.

7. Залежно від руху коштів доходи державного бюджету:

– пов’язані (у будь-якій грошовій формі);

– не пов’язані з рухом коштів [245, с. 106–107].

Стосовно доходів місцевих бюджетів, позиція законодавства чітко сформована у статтях БК України, які відносять до них:

– доходи загального фонду бюджету (місцеві податки, збори, рентна плата, плата за надання ліцензій та державну реєстрацію, надходження від орендної плати, кошти від реалізації безхазяйного майна, концесійні платежі, адміністративні збори, адміністративні штрафи тощо);

– доходи спеціального фонду бюджету (кошти від відшкодування втрат сільськогосподарського та лісогосподарського виробництва, надходження бюджету розвитку, концесійні платежі щодо об’єкта комунальної власності, які мають своє цільове призначення, цільові та добровільні внески, субвенції тощо) [18].

Науковці також класифікують доходи місцевих бюджетів за: суб’єктом (доходи від підприємств та організацій, що перебувають у державній власності; доходи від підприємств та організацій, що перебувають у комунальній власності; кошти, що надходять від населення); джерелом надходження коштів (доходи від майна, від продажу земельної ділянки, від різного виду платежів); формою використання коштів (поворотні та неповоротні); методом акумуляції коштів (добровільно внесені (гранти, пожертви, дарунки) і ті, що стягуються в обов’язковому порядку (різноманітні податки, збори, обов’язкові платежі); умовою надходження доходів до бюджетів (власні, закріплені та регулювальні) [112, с. 50–51].

Для повноти уявлення про цю групу об’єктів, необхідно проаналізувати поняття та види витрат державного та місцевого бюджетів. Витрати є самостійним видом об’єктів, оскільки правовідносини, які виникають з приводу цієї категорії, мають кардинально іншу мету, ніж правовідносини у сфері формування доходів бюджету. Відповідно до ч. ч. 13, 14 ст. 2 БК України видатки бюджету – це кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом, натомість витрати бюджету являють собою видатки бюджету, надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів [18]. Категорія «витрати бюджету» має ширше значення та певний узагальнюючий характер, саме тому доречно у рамках цієї підгрупи поєднати

усі витрати державного та місцевих бюджетів, які, безперечно, можна вважати об’єктами бюджетних правовідносин.

Видатки бюджетів мають чітко визначене цільове призначення, яке підлягає нормативно-правовому затвердженню як на рівні держави, так і на рівні адміністративно-територіальних одиниць. Зокрема, у ст. 55 БК України до переліку захищених видатків державного бюджету віднесено: оплату праці працівників бюджетних установ; нарахування на заробітну плату; придбання медикаментів та перев'язувальних матеріалів; забезпечення продуктами харчування; обслуговування державного (місцевого) боргу; поточні трансферти населенню тощо [18]. Така сама ситуація притаманна і сфері місцевого бюджетування, адже згідно з чинним бюджетним законодавством видатки місцевих бюджетів включають бюджетні призначення, встановлені рішенням про місцевий бюджет, на конкретні цілі, пов’язані з реалізацією відповідних програм та заходів розвитку територіальної одиниці [18].

Аналіз доходів та витрат бюджетів як об’єктів бюджетних правовідносин, дає підстави стверджувати, що:

– спираючись на формально визначені стадії, об’єктами цієї групи правовідносин можна вважати як матеріальні (гроші, фонди коштів, цінні папери), так і нематеріальні (дії, зобов’язання тощо) блага, з приводу яких учасники бюджетного процесу реалізують свої права та виконують відповідні обов’язки;

– деяким з цих об’єктів притаманна строковість існування, що обумовлено різною частотою надходження та витрат коштів з бюджету, яка пов’язана з рівнем прогнозованості тих чи інших витрат або доходів. У зв’язку з цим, об’єктоздатність таких благ є невисокою, особливо враховуючи локальний характер окремих з них (переважно це стосується місцевих бюджетів);

– достатньо важливою особливістю цих об’єктів є умови їх виникнення. У попередньому підрозділі вже йшлося про джерела суспільної природи об’єкта фінансових правовідносин і було з’ясовано, що він може

бути утворений за допомогою природних чинників, монопольно державою та іншими суб'єктами фінансових правовідносин. Натомість у цьому разі може йтися про таку властивість об'єктів бюджетних правовідносин, як наявність умов виникнення (імперативні та диспозитивні). Вона відображає форму залучення, мобілізації та використання фондів коштів, які належать до переліку доходів та витрат державного та місцевого бюджетів;

– об'єктам цієї групи бюджетних правовідносин притаманна наявність загального та локального характеру, що обумовлено принциповим значенням ознаки територіальності при мобілізації та використанні фондів коштів;

– специфічною якістю об'єктів бюджетних правовідносин є те, що правова природа таких благ домінує над їхньою суспільною природою, яка може змінюватися під впливом нормативно-правових приписів. Тобто за допомогою засобів правової регламентації, можливо створити певне благо, тобто позиціонувати його суспільну природу. Наприклад, визначення цільового призначення витрат бюджету відбувається завдяки внесенню відповідних змін до закону про Державний бюджет України або до відповідного рішення органу місцевої влади.

Науковий інтерес зумовлює і група об'єктів міжбюджетних правовідносин, яку обов'язково необхідно проаналізувати в рамках цього дослідження. Відповідно до ч. 1 ст. 81 БК України міжбюджетні відносини являють собою «відносини між державою, Автономною Республікою Крим та територіальними громадами щодо забезпечення відповідних бюджетів фінансовими ресурсами, необхідними для виконання функцій, передбачених Конституцією України та законами України» [18].

У вітчизняному фінансовому праві проблемі міжбюджетних правовідносин приділяється значна увага, що обумовлено їх пріоритетністю для розвитку регіонів та створення ефективних умов функціонування бюджетної системи України. Зокрема, І. С. Волохова визначає міжбюджетні відносини як «відносини між ланками бюджетної системи України, пов'язані з перерозподілом бюджетних коштів, з метою збалансування обсягів видатків

органів влади різних рівнів, обумовлених законодавчо наданими повноваженнями та делегованими функціями, та їх доходами» [30, с. 24].

Концентруючи увагу на сутності міжбюджетних відносин, О. М. Тищенко та Н. Ю. Тимушева зазначають, що «поняття міжбюджетні відносини має двосторонній зміст: з одного боку – це система розподілу та перерозподілу фінансових ресурсів між ланками бюджетної системи держави, з метою збалансування диспропорцій соціально-економічного розвитку; з іншого – це відносини між органами державної влади та органами місцевого самоврядування відносно розподілу повноважень, функцій, обов’язків та відповідальності щодо виконання державного та місцевого бюджетів» [225, с. 33].

Отже, об’єктами міжбюджетних правовідносин є переважно нематеріальні блага, а саме поведінка суб’єктів бюджетного процесу та її правові наслідки, тобто результат дій чи бездіяльності. Це обумовлено тим, що категорії «повноваження», «функції» та «обов’язки» прийнято розглядати як нематеріальні блага, оскільки вони не мають відчутної форми та можуть бути визначені винятково через установлення взаємного зв’язку із суб’єктним колом відповідних правовідносин. Дійсно, саме учасник правових відносин, в особі органу влади чи посадової особи, надає цим об’єктам динамічності, тобто своїми діями вкладає у них відповідний організаційно-розпорядчий сенс.

Я. М. Казюк також наголошує, що «міжбюджетні відносини забезпечують узгодженість складових бюджетної системи, яка досягається організаційно-правовими та фінансовими відносинами між органами державної влади і місцевого самоврядування щодо встановлення та розмежування бюджетних повноважень, фінансових ресурсів, прав, обов’язків та відповідальності в ході бюджетного процесу» [68, с. 87]. У такий спосіб організаційний вплив конкретизує уяву про сутність окремих об’єктів міжбюджетних правовідносин та вказує на їх нематеріальність.

Одночасно з позицією теоретиків бюджетного права, така тенденція відстежується і у чинному бюджетному законодавстві.

Зокрема, у Постанові Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку перерахування міжбюджетних трансфертів» від 15 грудня 2010 р. № 1132 йдеться безпосередньо про механізм перерахування міжбюджетних трансфертів з державного бюджету місцевим бюджетам (базова дотація, субвенції, стабілізаційна та додаткові дотації), реверсної дотації та міжбюджетних трансфертів між місцевими бюджетами [173]. У контексті цього доречно акцентувати увагу на те, що у нормативно-правовому акті фактично міститься перелік матеріальних благ, які також можуть виступати як об’єкти міжбюджетних правовідносин. Йдеться про міжбюджетні трансферти, тобто кошти, які безоплатно та безповоротно передаються з одного бюджету до іншого (ч. 32 ст. 2 БК України) [18].

Міжбюджетні трансферти можна вважати об’єктами міжбюджетних правовідносин, оскільки у такому разі йдеться не про результат поведінки суб’єкта, а про певні матеріальні блага (фонди коштів), які мають своє цільове призначення, тобто суспільну природу та характеризуються наявністю відчутної форми. Цим об’єктам притаманна особлива якість – специфічність джерела їх походження. Зокрема, об’єкти міжбюджетних правовідносин виникають у результаті трансформації інших об’єктів бюджетних правовідносин. Фонди коштів перед тим, як стати трансфертом, надходять до бюджету у вигляді доходів, які є самостійним об’єктом бюджетних правовідносин. Надалі, за допомогою нормотворчості, вони спрямовуються до інших бюджетів у вигляді нового об’єкта – міжбюджетного трансферту, який має іншу суспільну та правову природу та індивідуальне цільове призначення.

У такий спосіб об’єкти міжбюджетних правовідносин – це прості нематеріальні та матеріальні блага, які мають певні строки існування в рамках правової реальності, обмежені відповідним бюджетним періодом. Нематеріальні блага як об’єкти міжбюджетних правовідносин,

характеризуються своєю системністю та періодичністю, що демонструє їх високу об’єктоздатність. Матеріальним благам цих правовідносин також притаманна системність та періодичність, однак вона має певний ситуативний характер, що вказує на залежність цього виду об’єктів від джерела свого походження. Тобто дефіцит бюджету може привести до юридичної нейтральності таких об’єктів, адже за умов відсутності коштів для фінансування, перерахування трансфертів стає неможливим.

Іншою групою об’єктного складу бюджетних правовідносин є об’єкти правовідносин у сфері бюджетної звітності. Фахівець з бюджетного права В. Д. Чернадчук відносить звітність про виконання бюджетів до числа немайнових (негрошових) об’єктів бюджетних правовідносин [250, с. 49]. Така позиція є цілком прийнятною, оскільки правовідносини у сфері бюджетної звітності не передбачають формування, перерозподіл або спрямування фондів коштів до окремих учасників бюджетного процесу, а стосуються винятково питань підбиття своєрідних підсумків бюджетного процесу.

На законодавчому рівні питання бюджетної звітності при виконанні державного та місцевого бюджетів чітко розмежовані та мають свої специфічні особливості. Зокрема, ст. 58 БК України встановлює, що звітність про виконання Державного бюджету України містить фінансову та бюджетну звітність. Фінансова звітність складається згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку у державному секторі та іншими нормативно-правовими актами Міністерства фінансів України. Бюджетна звітність відображає стан виконання бюджету, містить інформацію в аспекті бюджетної класифікації [18]. Питання звітності про виконання місцевого бюджету регламентовані главою 10 БК України, яка закріплює відповідний порядок, строки та коло суб’єктів цих правовідносин.

Розглядаючи звіт про виконання бюджетів як об’єкт правовідносин, важливо зосередитися на одному принциповому моменті, а саме: бюджетним законодавством регламентовано різні періоди звітності при виконанні

державного та місцевого бюджетів. Зокрема, статтями 59-61 БК України передбачено місячний, квартальний та річний звіти про виконання державного бюджету. Натомість ст. 80 БК України встановлює особливості лише квартального та річного звітів при виконанні місцевого бюджету.

Така особливість спонукає до думки про те, що наявність різновидів об’єктів бюджетної звітності вказує на таку якість, як можливість утворювати нову суспільну природу нематеріального блага, зберігаючи при цьому цілісність попередньої суспільної природи. Йдеться про те, що, наприклад, квартальний звіт, як самостійний об’єкт, містить у собі інформацію місячного звіту, який так само є самостійним об’єктом на певному етапі бюджетного періоду. Річний звіт поєднує показники місячних та квартальних звітів, отже, він є новим об’єктом правовідносин, який складається з декількох попередніх об’єктів.

Рецепція попередньої суспільної природи відбувається не за рахунок трансформації первинних об’єктів у похідні, а шляхом їх гармонійного поєднання, що, безперечно, є доволі цікавим правовим явищем. Стосовно правової природи цих об’єктів, то вона залишається незмінною, тобто не підлягає поєднанню, трансформації чи рецепції, що пов’язано з необхідністю формалізації конкретного правового явища, яка є гарантією захисту прав держави та територіальної громади у сфері бюджетних правовідносин.

У контексті цього, доречно акцентувати увагу і на таку групу, як об’єкти контрольних бюджетних правовідносин. У своїй роботі О. П. Гетманець стверджує, що «об’єктом бюджетного контролю є поведінка підконтрольних осіб, між якими складаються відносини з приводу виконання чи невиконання бюджетних повноважень під час складання, розгляду, затвердження та виконання бюджетів та звітування про виконання бюджетів, які діють на різних рівнях бюджетного процесу – державному та місцевому, на різних стадіях бюджетного процесу, з метою виконання своїх обов’язків щодо вимог законодавства, реалізації прав на отримання суспільних послуг тощо» [35, с. 116].

Об’єктний склад контрольних бюджетних правовідносин містить у собі нематеріальні блага, оскільки як і у випадку з правовідносинами у сфері бюджетної звітності, матеріальний зміст полягає у реалізації повноважень, функцій та обов’язків учасників бюджетного процесу, тобто на перший план виходить поведінка суб’єкта, яка спрямована на досягнення певної мети, а саме забезпечення законності у бюджетному процесі. Тобто права та обов’язки учасників виникають не з приводу конкретного матеріального блага, а внаслідок необхідності спрямування поведінки розпорядників бюджетних коштів у відповідне правове русло.

Зокрема, О. А. Стародубова, досліджуючи статус Верховної Ради України як суб’єкта бюджетного контролю, зазначала, що «об’єктом правовідносин у сфері безпосереднього парламентського бюджетного контролю є діяльність підконтрольного суб’єкта (зазвичай Кабінету Міністрів України), яка здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу, спрямована на визначення розмірів доходів Державного бюджету та джерел їх формування, розмірів видатків Державного бюджету та напрямів їх використання, а також на фактичне виконання бюджетного закону на відповідний рік і затвердження звіту про виконання Державного бюджету» [214, с. 129].

Це дає підстави стверджувати про таку властивість об’єктів цієї групи, як залежність від суспільної природи інших об’єктів бюджетних правовідносин. Сутність цієї властивості полягає у тому, що контрольна діяльність, як об’єкт правовідносин, не може існувати без наявності поведінки підконтрольного суб’єкта, яка є окремим об’єктом правовідносин. Така поведінка може виникнути на окремих стадіях бюджетного процесу (складання, розгляду, затвердження та виконання бюджету) як на рівні державного, так і на рівні місцевих бюджетів. Отже, суспільна природа бюджетного контролю є наслідком існування суспільної природи іншого об’єкта – поведінки учасника бюджетного процесу.

Останньою групою, на яку необхідно звернути увагу, є об’єкти деліктних бюджетних правовідносин. Одним із основних принципів бюджетної системи України, відповідно до ч. 9 ст. 7 БК України, є принцип справедливості та неупередженості, який передбачає, що вітчизняна бюджетна система будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами [18]. Реалізація цього принципу відбувається за рахунок дотримання учасниками бюджетного процесу фінансової дисципліни, яка забезпечується бюджетним контролем та встановленням відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

У контексті дослідження об’єктів деліктних бюджетних правовідносин, важливу роль відіграє інститут відповідальності в бюджетному праві, якому притаманна наявність специфічного об’єктного складу. Згідно зі ст. 116 БК України порушенням бюджетного законодавства визнається порушення учасником бюджетного процесу встановлених бюджетним законодавством норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та його звітування (включення недостовірних даних до бюджетних запитів, визначення недостовірних обсягів бюджетних коштів при плануванні бюджетних показників, нецільове використання бюджетних коштів, розміщення тимчасово вільних коштів бюджету з порушенням вимог законодавства, відкриття позабюджетних рахунків для розміщення бюджетних коштів тощо) [18].

Зазначене дає підстави стверджувати, що об’єктом цієї групи правовідносин є неправомірна поведінка (результат поведінки) учасників бюджетного процесу, яка обумовлює виникнення відповідного інтересу з боку органів державного фінансового контролю та інших суб’єктів бюджетного контролю, які мають відповідні права та обов’язки щодо реагування на таку поведінку та застосування заходів, спрямованих на її припинення.

Взаємообумовленість бюджетного контролю та відповідальності у цій сфері чітко характеризує О. П. Гетманець, зазначаючи, що «складовою організаційно-правової концепції державного контролю у бюджетному процесі є відповідальність за порушення бюджетного законодавства, яка складається із запобігання бюджетним правопорушенням, виправлення помилок у бюджетному процесі й відшкодування збитків, яких у результаті правопорушень зазнала держава, органи місцевого самоврядування і, як наслідок, – населення країни. Отже, бюджетний контроль має результативний зміст тільки за наявності механізму відповідальності за бюджетні правопорушення, який передбачає використання відповідних заходів впливу» [36]. Тобто об’єкти цієї групи правовідносин виникають на різних стадіях бюджетного процесу, оскільки жодна з цих стадій теоретично не позбавлена ризику вчинення бюджетного правопорушення.

З огляду на це, можна виокремити таку якість об’єктів цієї групи, як наявність специфічних умов виникнення. Поряд з тим, що інші досліджені види об’єктів виникають в рамках об’єктивної реальності під впливом соціально-правових чинників, об’єкти деліктних бюджетних правовідносин є реакцією на неправомірну поведінку учасника бюджетного процесу. Ситуативність учинення бюджетних правопорушень обумовлює низьку об’єктоздатність таких благ та, відповідно, високий рівень їх юридичної нейтральності.

Однак об’єктом цієї групи правовідносин є не тільки поведінка (результат поведінки) учасників бюджетного процесу, а й акти реагування судової влади та органів бюджетного контролю на їх протиправну поведінку. Це обумовлено тим, що у країнах з розвинутою економічною системою однією з основних засад побудови відповідальності у фінансово-бюджетній сфері є винятковість ролі суду та органів фінансового контролю у питаннях притягнення до відповідальності та встановлення відповідного покарання [63, с. 134].

Аналізуючи питання відповідальності у сфері бюджетних правовідносин, Л. В. Вакарюк зазначає, що за бюджетні правопорушення застосовується: дисциплінарна, адміністративна та кримінальна відповідальність [19, с. 185]. За порушення бюджетного законодавства може бути застосована і фінансово-правова відповідальність у вигляді фінансових санкцій. Не врахування Л. В. Вакарюк цього виду відповідальності є суттєвим недоліком, адже нині використання саме фінансових важелів впливу на суб’єктів правопорушення розглядається як альтернатива застосування кримінально-правових та інших санкцій (процес декриміналізації).

У зв’язку з цим, об’єктами такої групи правовідносин можна вважати: протоколи та довідки про порушення бюджетного законодавства, вироки, рішення та ухвали суду, рішення в адміністративній справі про порушення бюджетного законодавства, акти перевірок, ревізій, аудитів та інші процесуальні документи. Для узагальнення уявлень про сутність таких об’єктів, доречно акцентувати увагу на відповідну судову практику, аналіз якої дасть змогу визначити специфічні властивості та якості досліджуваних благ.

У контексті цього науковий інтерес становить Постанова Сумського окружного адміністративного суду від 7 липня 2015 р. у справі № 818/1912/15 за позовом Служби автомобільних доріг у Сумській області до Головного управління Державної казначейської служби України в Сумській області «Про визнання незаконним та скасування попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства та зобов'язання вчинити дії». Згідно з матеріалами справи Особа 2 (відповідач) встановила факт взяття Особою 1 (позивачем) на себе зобов’язання без відповідних бюджетних асигнувань, з перевищенням власних повноважень та виписала відповідне попередження. Дослідивши матеріали справи, суд встановив відсутність порушення бюджетного законодавства та постановив визнати протиправним та скасувати попередження Головного управління Державної казначейської служби

України у Сумській області про неналежне виконання бюджетного законодавства України [146].

Досліджуючи інші форми судочинства, необхідно звернути увагу на вирок Бердянського міськрайонного суду Запорізької області від 12 лютого 2014 р. у справі № 310/9099/13-к. Згідно з матеріалами справи обвинувачуваний (Особа 1), використав бюджетні кошти не за їх цільовим призначенням, а саме замість чотирьох сміттєвозів, придбав чотири вантажні фургони. Вироком суду вказану особу було визнано винною у вчиненні злочину, передбаченого ст. 210 Кримінального кодексу України («Нецільове використання бюджетних коштів, здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених призначень або з їх перевищенням всупереч Бюджетному кодексу України чи закону про Державний бюджет України на відповідний рік»), із застосуванням покарання у вигляді штрафних санкцій [25].

Досліджені рішення судів актуалізують окремі особливості об’єктів цієї групи правовідносин, зокрема:

– може йтися про багаторівневість таких об’єктів, яка пов’язана з наявністю вертикалі судової влади та органів державного фінансового контролю. Тобто такі об’єкти мають різну юридичну силу, яка впливає на інтерес суб’єктів та їх правовий статус у правовідносинах, що є достатньо специфічною властивістю таких благ;

– цільове призначення таких об’єктів, тобто їх суспільна природа, пов’язана не тільки з відповідними правами та обов’язками учасників, а й з можливістю впливу на учасника позаделіктними правовідносинами. Переважно йдеться про негативні правові наслідки протиправної поведінки, тобто фінансово-правові, адміністративно-правові та інші санкції.

У своїй роботі О. А. Музика-Стефанчук підтримує позицію провідних учених у галузі фінансового та бюджетного права, які об’єктами бюджетних правовідносин визначають: бюджетні доходи, бюджетні видатки, бюджетне регулювання та акти про бюджет [113, с. 23]. Групи об’єктів, які було

виокремлено у ході дослідження, цілком вписуються у загально-доктринальні уявлення про категорію «об’єкт бюджетних правовідносин». Зокрема, об’єкти нормотворчих, контрольних, деліктних правовідносин можна віднести до сфери бюджетного регулювання, об’єкти виконання бюджету поєднують бюджетні доходи та бюджетні видатки, а актам про бюджет відповідають об’єкти у сфері бюджетної звітності. Поділ на відповідні групи було здійснено з урахуванням специфіки цього дослідження, яка передбачає детальний та ґрунтовний аналіз об’єктного складу бюджетних правовідносин.

Теоретико-правовий аналіз об’єктного складу бюджетних правовідносин дає змогу сформулювати низку висновків, які спрямовані на удосконалення теоретичного базису щодо розуміння категорії «об’єкт фінансових правовідносин», зокрема:

1. Відсутність нормативно-правового закріплення поняття «державний бюджет» є суттєвим недоліком, який свідчить про юридичну нейтральність окремих аспектів бюджетних правовідносин, наслідком якої є існування безоб’єктних правовідносин. Це обумовлено тим, що об’єктоздатність благ, які не мають свого формального визначення, дорівнює нулю, адже порушується баланс суспільної та правової природи такого блага, що унеможливлює систематизацію його властивостей та якостей.

2. У ході дослідження з’ясовано, що специфічними особливостями об’єктів бюджетних правовідносин є: перевага правової над суспільною природою, яка досягається за рахунок застосування засобів правової регламентації; індивідуальність джерел походження; можливість утворення нової суспільної природи при збереженні попередньої; ситуативність умов виникнення об’єкта; багаторівневість, яка обумовлена принципом вертикалі влади; здатність упливати на суб’єктів позабюджетними правовідносинами.

3. Маючи доволі важливе соціально-економічне значення, бюджетні правовідносини в Україні характеризуються доволі детальною формалізацією їх об’єктного складу. Водночас спостерігається плюралізм думок щодо класифікації об’єктів бюджетних правовідносин, що обумовлює наукову

дискусію навколо цього питання. Запропонований поділ таких об’єктів на відповідні групи повністю корелюється із загальноприйнятими доктринами провідних теоретиків вітчизняного фінансового та бюджетного права, що відображає ефективність обраного напряму дослідження та коректність використаної методології.

3.2 Загальна характеристика об’єктів податкових правовідносин

Одним із видів фінансових правовідносин, об’єктний склад яких необхідно проаналізувати окремо, є податкові правовідносини. Належність цього виду правовідносин до переліку фінансових не викликає жодних сумнівів, оскільки теоретики фінансового та податкового права постійно акцентують на цьому у своїх роботах. Зокрема, М. П. Кучерявенко зазначає, що «податкові правовідносини як різновид фінансових, є особливим видом суспільних відносин – фінансових відносин, урегульованих фінансово-правовою нормою». Стосовно спільності природи вчений зазначає, що «природа фінансових правовідносин визначається тим, що вони виступають як владно-майнові відносини, у яких відносини влади не можна відокремити від майнових, де вони діють у сукупності, причому владно-майновий характер податкових правовідносин визначає юридичне положення суб’єктів у конкретному податковому правовідношенні» [136, с. 10]. Отже, податкові та фінансові правовідносини мають не лише спільну сферу впливу – публічні фінанси, а й характеризуються однаковою природою, якій притаманна владно-майнова ознака.

У контексті цього Л. В. Вакарюк стверджує, що «норми податкового права регулюють відносини, які є фінансовими за своєю сутністю і становлять окрему групу суспільних відносин, що виникають з приводу встановлення, введення, сплати податків і застосування до платників механізму примусу. Тобто відносини, що регулюються нормами податкового права, є різновидом окремого виду фінансових відносин». На думку вченої,

це обумовлено тим, що податкове право розуміється не просто як система юридичних норм, а як окремий вид фінансово-правових норм, якими регулюється коло відносин, що входять до предмета податкового права [20, с. 549]. За таких умов зв'язок податкових правовідносин з фінансовими відстежується не тільки на рівні природи, а й на рівні характеру норм, якими вони регулюються, що, безумовно, свідчить на користь віднесення податкових правовідносин до числа фінансових.

О. М. Бандурка, досліджуючи співвідношення фінансових і податкових правовідносин, акцентує увагу на ще одній їх спільній рисі, а саме специфічності суб’єктного складу. Зокрема, науковець наголошує, що «податковим правовідносинам властиві загальні характерні риси, що притаманні будь-яким іншим правовим відносинам. Водночас правовідносини кожної галузі права мають власну неповторну специфіку. Найголовніша особливість фінансових, зокрема й податкових, правовідносин полягає в тому, що вони виникають у процесі фінансової діяльності держави. Важливою галузевою особливістю фінансових правовідносин, зокрема податкових, є також те, що однією зі сторін завжди виступає держава» [7, с. 29]. Обов’язковість участі держави у вказаних правовідносинах є достатньо принциповим аргументом на користь належності податкових правовідносин до числа фінансових.

Логіку віднесення податкових правовідносин до числа фінансових чітко окреслює М. І. Дамірчиєв, зазначаючи, що «з відносин оподаткування починається послідовний рух усіх стадій публічної фінансової діяльності. Для того, щоб щось розподілити та використовувати, потрібно сформувати відповідний фонд, щось мати за рахунок зібраних доходів. Саме на відносинах оподаткування ґрунтуються всі розподільчі та видаткові відносини, які складають природу наступних стадій фінансової діяльності. Тому відносини оподаткування як вихідну базу можливості та об’єктивності фінансової діяльності, загалом важко переоцінити» [45, с. 29]. Окрім зазначених чинників, взаємообумовленість та зв'язок податкових та

фінансових правовідносин виявляється й у структурованості стадій публічної фінансової діяльності.

Остаточно визначившись із належністю податкових правовідносин до числа фінансових, необхідно перейти до аналізу доктринальних визначень поняття «об’єкт податкових правовідносин», що надалі дасть змогу конкретизувати окремі групи об’єктного складу цього виду правовідносин. На думку В. І. Теремецького, «об’єкт податкових правовідносин – це сукупність матеріальних та (або) нематеріальних благ, рішень, дій чи бездіяльності суб’єктів податкових правовідносин, а також результатів їхньої діяльності у сфері оподаткування, спрямованих на забезпечення поповнення бюджетів усіх рівнів для досягнення економічного та соціального ефекту» [222, с. 45]. У контексті теми дослідження, це визначення є оптимальним, адже воно не лише характеризує суспільну та правову природу окремих благ, а й поєднує у собі моністичні та плюралістичні погляди на сутність категорії «об’єкт правовідносин». Однак така думка не єдина, оскільки в наукових колах питання об’єкта податкових правовідносин є дискусійним.

Суттєвою є позиція І. О. Пасічної, яка пропонує під об’єктом податкових правовідносин розуміти «матеріальні (грошові кошти у формі податків і зборів) та нематеріальні блага (результати дій, податкова інформація), з приводу яких виникає правовий зв’язок між суб’єктами податкових правовідносин, детермінований публічними інтересами» [128, с. 80]. Зокрема, вчена наголошує на тому, що «податкові правовідносини є видом фінансових, тому й об’єкт податкових правовідносин становить частину об’єкта фінансових правовідносин. Якщо об’єктом фінансових правовідносин є фонди грошових коштів чи фінансові ресурси держави і місцевих утворень, то об’єктом податкових правовідносин є частина грошових коштів у формі податків, зборів, внесків, плат, мита, які формують публічні фонди грошових коштів» [128, с. 69]. Фактично своєю тезою дослідниця пов’язує структурні елементи податкових правовідносин та встановлює зв'язок між їх об’єктом, суб’єктом та матеріальним змістом, а

також конкретизує уяву про місце об’єктного складу податкових правовідносин у системі об’єктів фінансових правовідносин.

Фахівець з податкового права М. П. Кучерявенко визначає об’єкт податкових правовідносин як «гроші, з приводу яких між суб’єктами податкових правовідносин формується правовий зв’язок. При цьому важливо розмежовувати об’єкт податкових правовідносин і об’єкт оподаткування» [137, с. 44]. Важливо зосередитися і на розподілі об’єктів податкових правовідносин на об’єкти оподаткування та об’єкти податкових правовідносин. Висловлюючи власну думку з приводу цього, О. В. Покатаєва акцентувала, що «такий розподіл є прийнятним, оскільки специфіка податкових правовідносин полягає в обов’язковій присутності однієї зі сторін держави (в особі органів влади, що встановлюють і регулюють механізм оподаткування), і виникають вони саме з приводу мобілізації, розподілу та використання грошових коштів держави та місцевих бюджетів» [139, с. 53].

У своїй роботі С. Г. Пепеляєв зазначає, що «об’єкт оподаткування – це юридичні факти, які зумовлюють обов’язок сплати податків» [115, с. 100]. Досліджуючи об’єкти оподаткування, В. С. Лісовська стверджувала, що «ПК України не містить вичерпного переліку видів об’єктів оподаткування – відносить до них майно, товари, дохід (прибуток), обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів, інші об’єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов’язує виникнення у платника податкового обов’язку» [92, с. 48]. Ймовірно, об’єкт оподаткування, як окрема складова об’єктного складу податкових правовідносин, містить у собі як матеріальні (гроші, товари, майно тощо), так і нематеріальні блага (послуги, роботи тощо), які обумовлюють виникнення податкового обов’язку у сторін правовідносин.

Щодо сутності податкового обов’язку, то суттєвою є думка О. В. Галкіної, яка зазначала, що «розглядати податковий обов'язок можливо у двох аспектах: широкому й вузькому. У вузькому аспекті – це частина податкових обов'язків, реалізація конституційно встановленої

міри належної поведінки зі сплати законно встановлених податків і зборів. Водночас виконання обов'язку зі сплати податків і зборів є складним юридичним фактом, оскільки припускає цілу систему обов'язків платника податків: стати на облік у податковому органі, вести податковий облік, самостійно обчислити податкову базу й визначити на її основі суму податку, перерахувати податок у відповідний бюджет і реалізувати обов'язок з податкової звітності» [31, с. 21]. Учена констатує, що податковий обов’язок включає: обов’язок з ведення податкового обліку; обов’язок зі сплати податків і зборів; обов’язок з податкової звітності [31, с. 26]. Очевидно, що податковий обов’язок виступає нематеріальним благом, оскільки він передусім пов'язаний з поведінкою суб’єкта податкових правовідносин та її юридичними наслідками.

Логічним зв’язком між об’єктом оподаткування та податковим обов’язком є встановлені чинним законодавством податки та збори, які доповнюють об’єктний склад податкових правовідносин та формують його цілісність. Міркуючи над сутністю податків і зборів, В. В. Борисенко стверджував, що «відповідно до чинного законодавства сплата податків відбувається у грошовій формі, що обумовлено самим змістом податку. У разі виникнення податкового боргу може застосовуватися стягнення на майно платника податків. Але при цьому податок все одно вноситься до бюджету у грошовій формі після реалізації майна боржника» [13, с. 45]. Щодо природи зборів, науковець наголошує, що податкам та зборам притаманні спільні ознаки, основними з яких є наявність однакової форми стягнення, спрямованість до відповідних бюджетів та обов’язковий характер сплати [13, с. 46].

У контексті теми дослідження, грошова форма вказує на матеріальний характер зазначених благ, на наявність у них власної суспільної та правової природи. Утім позиції науковців щодо віднесення податків та зборів до числа об’єктів податкових правовідносин вкрай неоднозначні та суперечливі. Зокрема, О. Ю. Грачева та Е. Д. Соколова зазначають, що «до об’єктів

податкових правовідносин слід віднести податок, збір, внесок, порядок їх стягнення, сплати, здійснення податкового контролю, притягнення до податкової відповідальності і оскарження актів податкових органів, дій або бездіяльності їх посадових осіб» [42, с. 27]. Однак, на думку інших учених, таке уявлення є хибним, оскільки воно не відповідає законам формальної логіки та суперечить природі перелічених благ. І. О. Пасічна стверджує, що, «по-перше, податки, збори, платежі не є об'єктом податкових правовідносин, а виступають лише формою руху грошових коштів. Об'єктом податкових правовідносин є грошові кошти у формі податків, зборів, платежів, а по-друге, порядок стягнення та сплати податків і зборів є окремим об'єктом правового регулювання, а не об'єктом податкових правовідносин» [128, с. 71]. Плюралізм думок обумовлює потребу детального аналізу цього питання, однак очевидно, що податки та збори доречно розглянути в рамках окремої групи об'єктів податкових правовідносин, адже на перший погляд їхня правова та суспільна природа має свої специфічні властивості та якості.

Зважаючи на думку М. П. Кучерявенка, необхідно зазначити, що об'єкт податкових правовідносин включає в себе об'єкт оподаткування, встановлені загальнодержавні податки та збори, податковий обов'язок, а також податкові деліктні об'єкти. Останню групу виокремлено за аналогією з бюджетними правовідносинами, об'єкти яких вже були проаналізовані, адже правовідносини у сфері порушення податкового законодавства та юридичної відповідальності за такі дії, мають особливі об'єкти, які не вписуються у податковий обов'язок та не входять до складу об'єкта оподаткування. У такий спосіб необхідно систематизувати об'єкти податкових правовідносин у рамках чотирьох основних груп: об'єкти оподаткування, податковий обов'язок, податки та збори, податкові деліктні об'єкти. Кожна з цих груп потребує окремого аналізу та характеристики, які доречно розпочати з дослідження природи та сутності об'єктів оподаткування.

Згідно зі ст. 7 ПК України об'єкт оподаткування – це елемент, який обов'язково визначається під час встановлення податку [138]. Подальший

аналіз статей ПК України свідчить, що термінологічно поняття «об’єкт оподаткування» залишається не визначеним, оскільки законодавець вважає за необхідне регламентувати лише перелік благ, які логічно віднесені до об’єктів оподаткування. Зокрема, ст. 22 ПК України регламентує такий перелік об’єктів оподаткування: майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку [138]. Аналізуючи вказану статтю, необхідно зазначити, що:

– відсутність формального визначення поняття «об’єкт оподаткування» негативно впливає на відповідні правовідносини, адже за таких умов важко встановити вичерпний перелік благ, які можуть виступати у цій ролі. Навіть якщо враховувати розвиток суспільних відносин, завдяки якому постійно з’являються нові об’єкти оподаткування, які неможливо постійно додавати до ПК України, формальне визначення надало б змогу у певний спосіб окреслити властивості та якості тих благ, які можуть виступати у ролі об’єкта оподаткування;

– за відсутності регламентації поняття «об’єкт оподаткування» в податковому законодавстві, цілком ймовірно виникнення безоб’єктних правовідносин, тобто відносин, у яких буде встановлено податок на об’єкт оподаткування, який не має під собою реального правового підґрунтя. Існування таких правовідносин неприпустимо, оскільки воно сприяє неправомірному економічному тиску на платників податків та зборів, який призведе до соціально-економічної кризи та використання податкової системи як важеля суспільного впливу.

Для формування пропозицій щодо визначення поняття «об’єкт оподаткування», необхідно проаналізувати думки науковців з приводу цього питання. Окрім С. Г. Пепеляєва, думки щодо нематеріальної природи об’єкта оподаткування дотримується низка російських юристів. Зокрема,

А. В. Чуркін стверджує, що «об’єктом оподаткування визнаються визначені в законодавстві про податки і збори обставини соціально-господарського життя, пов’язані з впливом на предмет оподаткування, які зумовлюють або передбачають появу у платника економічних благ і виступають юридичною підставою виникнення обов’язку сплати податку чи збору» [255, с. 64]. Прихильниками цієї думки є й представники радянської школи фінансового права, зокрема, С. Д. Ципкін у своїх роботах зазначав, що «підставою справляння податку (фактичною обставиною) може бути одержання певного доходу, прибутку, володіння будовою тощо, тобто наявність об'єкта оподаткування» [244, с. 60]. Очевидно, що вказані науковці є представниками моністичної доктрини об’єкта правовідносин, яка розглядає такою поведінку суб’єкта та її юридичні наслідки.

Вітчизняні науковці не поділяють такої думки та рухаються у напрямі плюралізму суспільних відносин, який передбачає, що об’єктом правовідносин можуть виступати як матеріальні, так і нематеріальні блага. З приводу цього питання С. А. Данієлян наголошував, що «недоречно ототожнювати об’єкт оподаткування та юридичний факт як підставу виникнення обов’язку зі сплати єдиного податку, адже об'єкт оподаткування – це те, на що спрямовано оподаткування, це предмет матеріального світу, що обкладається податком, натомість юридичний факт виступає підставою виникнення податкових правовідносин» [46, с. 176]. На користь плюралістичної теорії свідчить і думка А. С. Дубоносової, яка стверджує, що «юридичні факти (як правоутворювальні, так і правозмінювальні, правоприпиняючі) можуть бути пов'язані з об'єктом оподаткування, але сам собою об'єкт оподаткування, як елемент правового механізму податку, не є правоутворювальним юридичним фактом. Крім того, об'єкт оподаткування як економічно обґрунтована категорія, що має матеріальний зміст, не може існувати у вигляді події або стану. Юридичний факт не може мати вартісної, фізичної або кількісної характеристики (це властиво базі та масштабу

оподаткування), а отже, не може бути виражений в одиницях оподаткування» [52, с. 50].

Позиція вітчизняних учених є більш прогресивною, оскільки об’єктом оподаткування дійсно виступають певні матеріальні та нематеріальні факти, однак вони повинні тлумачитися не в контексті юридичного факту, а винятково крізь призму їх суспільної та правової природи, з якою законодавець пов’язує необхідність сплати податку. З урахуванням цього, під об’єктом оподаткування потрібно розуміти сукупність матеріальних та нематеріальних благ, які існують в рамках об’єктивної реальності, мають певні фізичні, вартісні та кількісні характеристики, з наявністю яких законодавець пов’язує виникнення у платника податку обов’язку сплати податків. Необхідно закріпити це визначення у ст. 22 ПК України та викласти її у такій редакції:

«Стаття 22. Об'єкт оподаткування

22.1 Об’єктом оподаткування є усі матеріальні та нематеріальні блага, які існують в рамках об’єктивної реальності, мають певні фізичні, вартісні та кількісні характеристики, з наявністю яких законодавець передбачає виникнення у платника податку обов’язку сплати податків.

22.2 Об'єктом оподаткування можуть бути майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку».

У статтях ПК України також визначено деякі категорії податкового законодавства, зокрема:

– база оподаткування – конкретні вартісні, фізичні або інші характеристики певного об’єкта оподаткування (ст. 23 ПК України);

– одиниця виміру бази оподаткування – конкретна вартісна, фізична або інша характеристика бази оподаткування або її частини, щодо якої застосовується ставка податку (ст. 24 ПК України) [138].

База оподаткування та одиниця виміру бази оподаткування належать до досліджуваної групи об’єктів податкових правовідносин та повинні тлумачитися як самостійні блага, оскільки кожен з передбачених податків має власну базу оподаткування. Наприклад, відповідно до ст. 242 ПК України об’єктом та базою оподаткування екологічного податку є: обсяги та види забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами; обсяги та види забруднюючих речовин, які скидаються безпосередньо у водні об'єкти; обсяги та види (класи) розміщених відходів, крім обсягів та видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання; обсяги та категорія радіоактивних відходів, що утворюються внаслідок діяльності суб'єктів господарювання та/або тимчасово зберігаються їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк; обсяги електричної енергії, виробленої експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій) [138].

З огляду на це, можна стверджувати, що специфічною властивістю об’єктів цієї групи є багатокомпонентність їх суспільної та правової природи, яка полягає у тому, що:

– суспільна природа об’єктів оподаткування передбачає цілісність окремих компонентів (вартісні, кількісні, фізичні та інші характеристики), які у своїй сукупності позиціонують конкретне благо в рамках об’єктивної реальності;

– правова природа об’єкта оподаткування також передбачає наявність означених вище компонентів, які у майбутньому визначають базу оподаткування, одиницю її виміру та зрештою – ставку податку.

У такий спосіб об’єкти оподаткування являють собою сукупність матеріальних та нематеріальних благ, суспільна та правова природа яких характеризується багатокомпонентністю. Ураховуючи рівні оподаткування (загальнодержавний та місцевий), об’єктам цієї групи також притаманна

наявність загального та локального характеру, а також строковість існування в рамках об’єктивної реальності. Окрім того, ці блага, як і об’єкти бюджетних правовідносин, характеризуються перевагою правової природи над суспільною, особливо це стосується бази оподаткування та одиниці її виміру. Ця група об’єктів відіграє принципову роль у податкових правовідносинах, оскільки саме вона формує матеріальну основу оподаткування.

Ще однією групою об’єктів, яку важливо проаналізувати окремо, є податковий обов’язок. Стосовно особливостей цього правового явища К. В. Кисильова зазначає, що «у податково-правовому сенсі податковий обов’язок вважається виконаним з моменту передачі платником коштів збирачу податків або податковому агенту» [75, с. 128]. Попри впевненість, що податковий обов’язок передбачає конкретні дії суб’єкта податкових правовідносин, незрозуміла сутність цього правового явища та його природа. У своєму дослідженні Р. Г. Браславський визначає податковий обов’язок як «конституційний обов'язок кожного своєчасно і в повному обсязі сплачувати законно встановлені податки і збори. Як і будь-який юридичний обов’язок, він становить модель (зразок) правомірної поведінки осіб, які зобов'язані сплачувати податки і збори» [15, с. 79]. Тобто податковий обов’язок виступає у правовідносинах як нематеріальне благо, яке пов’язане з кінцевою метою правового регулювання податкової сфери, а саме забезпечення законності та фінансової дисципліни, шляхом виконання суб’єктами своїх конституційних обов’язків.

О. В. Ларіна, досліджуючи природу податкового обов’язку, акцентувала, що «основою правового статусу та головним обов’язком платника податків є обов’язок зі сплати податків. Податковий обов’язок прирівнюється до обов’язку зі сплати податків і зборів. Конституційна правова норма, а також низка положень ПК України, що його деталізують, носять матеріально-правовий характер. Зазначені норми були би просто декларацією, якби не існувало чіткого законодавчо регламентованого порядку його виконання – певної процедури» [90, с. 60]. Означена теза вказує на один

принциповий момент, а саме – на зв'язок правової природи цих об'єктів, яка має складоутворювальний характер, з правовою природою інших об'єктів, що характеризується своєю процесуальністю. Отже, може йтися про таку якість об'єктів цієї групи, як здатність залишатися юридично нейтральною категорією доти, допоки не отримує правову природу інший процесуальний об'єкт.

Відповідно до ст. 36 ПК України податковим обов'язком визнається обов'язок платника податку обчислити, задекларувати та/або сплатити суму податку та збору в порядку і строки, визначені податковим та митним законодавством. Причому податковий обов'язок виникає у платника за кожним податком та збором [138]. Правовою основою податкового обов'язку виступає ст. 67 Конституції України, яка регламентує обов'язок кожного сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом [80]. Досліджуючи норми податкового законодавства та думку теоретиків податкового права, І. Л. Самсін стверджував, що податковий обов'язок включає в себе: обов'язок з ведення податкового обліку, обов'язок зі сплати податків і зборів та обов'язок з податкової звітності [205, с. 70].

Тобто науковець фактично окреслює коло благ, які належать до цієї групи об'єктів податкових правовідносин, тобто розкриває її структуру. Отже, необхідно до числа об'єктів, що становлять податковий обов'язок, віднести: обов'язок з ведення податкового обліку, обов'язок зі сплати податків і зборів, обов'язок з податкової звітності та власне податкову звітність, як самостійний об'єкт цієї групи. Саме такий перелік благ розкриває сутність податкового обов'язку, уява про який конкретизується після аналізу чинного податкового законодавства та думок вітчизняних учених.

Ю. О. Соловйова тлумачить податковий облік як «визначену податковим законодавством послідовність дій податкових органів зі здійснення реєстрації, перереєстрації та зняття з реєстрації осіб, що підлягають податковому обліку, а також діяльності податкових органів з ведення Єдиного державного реєстру платників податків [210, с. 155]. На

думку В. Г. Паркулаб, «взяття на податковий облік платника податків і зборів та отримання відповідного документа (наприклад, свідоцтва платника податку на додану вартість) виступає юридичним фактом для виникнення процесуальних правовідносин у межах наступних стадій, а саме сплати податку та подальшого подання податкової звітності [127, с. 49].

Тобто податковий облік являє собою встановлений порядок проведення реєстраційних дій, які здійснюються контролюючими органами з метою надання відповідного статусу фізичній чи юридичній особі. З урахуванням цього, об’єктами податкового обліку можна вважати як сам установлений порядок (нематеріальне благо, що існує в рамках правових реалій та вимагає певної поведінки суб’єктів), так і документи, які засвідчують факт взяття платника податків на облік (матеріальні блага, що мають свою відчутну форму, тобто можуть зберігатися в електронному чи письмовому вигляді).

Підтвердженням цієї думки є аналіз Порядку обліку платників податків і зборів, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 9 грудня 2011 р. № 1588. Зокрема, у документі зазначено, що облік платників податків ведеться з метою створення умов для здійснення контролюючими органами контролю за правильністю нарахування, своєчасністю і повнотою сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, дотримання податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [171]. Маючи нематеріальний характер, Порядок передбачає видачу платнику податків документів, що засвідчують факт внесення відомостей до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань. Зокрема, згідно з Порядком інвестору (оператору) після взяття на облік угоди про розподіл продукції контролюючим органом, видається (надсилається) Свідоцтво про реєстрацію інвестора та угоди про розподіл продукції як платника податків за встановленою формою [171].

Визначаючи сутність та природу обов’язку зі сплати податків і зборів, Н. Ю. Онищук доходить висновку, що «сплата податку становить певний процес, що містить сукупність дій низки осіб (платника податків, його представників, кредитних організацій, податкових органів та ін.)» [122, с. 115]. Натомість В. В. Чернетченко, спираючись на аналіз податкового законодавства, акцентує, що сплата податків та зборів фактично знаходиться в основі орієнтованості податкової процедури [252, с. 134].

Очевидно, що обов’язок зі сплати податків та зборів – це нематеріальне благо, тобто законодавчо регламентована міра належної поведінки платника податків та зборів, яка скерована на досягнення цілей податкової політики держави. Унікальність цього об’єкта податкових правовідносин полягає в тому, що він є першим дослідженим об’єктом, правова природа якого встановлена спочатку на конституційному рівні, а вже згодом – у чинному податковому законодавстві. Йдеться переважно про суб’єктний склад обов’язку сплати податків та зборів, який охоплює не тільки статус органів державної влади та місцевого самоврядування, а й статус громадян, на які покладено такий обов’язок.

Обов’язок податкової звітності за своєю правовою природою співпадає з обов’язком сплати податків і зборів. Тобто він передбачає вчинення суб’єктом податкових правовідносин певних дій, порядок яких регламентовано чинним законодавством. У статтях ПК України відсутнє визначення поняття «податкова звітність», однак сутність цієї категорії розкривається при аналізі окремих статей ПК України, які до податкової звітності відносять:

– звітність щодо обчислення та сплати податків і зборів;

– документи стосовно доходів, витрат та інших показників, пов’язаних з визначенням об’єктів оподаткування;

– первинні документи;

– регістри бухгалтерського обліку;

– відомості про суми коштів, не сплачених до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг;

– податкова декларація (розрахунок) [138].

Аналізуючи ці положення, С. С. Пирога констатує, що «невизначеність поняття «податкова звітність» фактично дає підстави для розширеного тлумачення цієї категорії контролюючими органами та включення до неї також фінансової, статистичної та інших видів звітності» [133, с. 66]. Таке твердження та позиція науковця щодо зарахування невизначеності поняття «податкова звітність» до переліку недоліків ПК України є цілком прийнятними. Особливе значення цього недоліку відстежується саме при аналізі об'єктного складу податкових правовідносин, оскільки невизначеність прямо пов'язана з безоб'єктністю правовідносин.

У такому разі не йдеться про надання конкретного визначення цієї категорії, адже вона виступає певною узагальнювальною мірою. Натомість необхідно окремою нормою регламентувати в ПК України її сутність, тобто конкретизувати складові.

Водночас окремі складові податкової звітності регламентовані нормативно-правовими актами чинного законодавства України. Наприклад, відповідно до ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. бухгалтерський облік являє собою процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Під фінансовою звітністю законодавець пропонує розуміти звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства [152].

З огляду на про об'єктний склад податкових правовідносин, доречно відзначити, що податкова звітність – це складний об'єкт, що поєднує в собі ознаки як матеріального (наявність чіткої форми звітності та переліку документів), так і нематеріального блага (встановлений порядок податкової звітності). Цьому об'єкту також притаманна багатокомпонентність, оскільки

він передбачає наявність окремих складових (фінансових, облікових, декларацiйних та інших). Утім специфічною властивістю такого об’єкта є можливість відчувати вплив суб’єкта податкових правовідносин, який визначатиме момент виникнення іншого виду податкових правовідносин щодо цього об’єкта. Йдеться про те, що у разі з’ясування факту надання особою податковому органу відомостей, які не відповідають дійсності, одразу ж виникають деліктні податкові правовідносини.

У такий спосіб обов’язок надання податкової звітності безпосередньо пов’язаний зі встановленим порядком надання контролюючому органу відповідних відомостей, натомість власне податкова звітність, як певне матеріальне благо, охоплює коло документів, зразок та форма яких є чітко регламентованими податковим, митним та іншими видами законодавства. Зокрема, Наказом Міністерства фінансів України від 19 червня 2015 р. № 578 затверджено відповідні форми податкових декларацій платника єдиного податку [176].

Однією із найбільш змістовних та інформативних груп об’єктів податкових правовідносин є податки та збори, які необхідно розглянути послідовно та більш детально. Згідно зі ст. 6 ПК України податком є обов’язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку, натомість збір – це обов’язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, зокрема внаслідок учинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значущих дій [138].

У наукових колах точиться активна дискусія щодо сутності категорії «податок», наслідком якої є існування двох основних концепцій. Прихильники першої концепції вважають, що податок – це встановлена та чітко регламентована форма відчуження коштів. Зокрема, у своїй роботі В. О. Гусєва, підтримуючи цю концепцію, наголошує, що податок передусім є певною процедурою, «оскільки податок – це обов'язковий, індивідуально

безоплатний платіж, що стягується з організацій і фізичних осіб у формі відчуження приналежних їм на праві власності, господарського ведення або оперативного управління коштів, з метою фінансового забезпечення діяльності держави й муніципальних утворень» [44, с. 15]. Представником цієї наукової течії також є С. Г. Пепеляєв, який визначає податок як установлену законом форму відчуження власності фізичних і юридичних осіб на засадах обов'язковості, індивідуальної безплатності, безповоротності, яка забезпечена державним примусом, що не носить характеру покарання або контрибуції, з метою забезпечення платоспроможності об'єктів публічної влади [115, с. 63].

Основою другої концепції є тлумачення податку як конкретної суми грошових коштів, які передаються суб’єктом до відповідного бюджету. Її представниця – М. В. Карасьова, стверджує, що «з погляду економіки, гроші виступають у формі фінансових ресурсів, які проявляються у вигляді таких економіко-правових категорій, як податок, збір, дотація, субвенція та інше» [71]. На думку Р. Ф. Ханової, «природа податку характеризується тим, що у найбільш узагальненому вигляді він виступає у вигляді суми коштів» [238, с. 82].

Тобто є підстави стверджувати, що одні науковці трактують податок як нематеріальне благо, тобто встановлену форму відчуження коштів, а інші – визначають його як конкретне матеріальне благо (гроші), що справляється до відповідного бюджету. Дискусія триває винятково навколо природи податку, натомість збір розглядається лише як кошти, які сплачуються за вчинення певних юридичних дій. Висловлюючи власну думку щодо досліджених концепцій, необхідно зазначити про те, що:

– існування цих концепцій, ймовірно, пов’язане зі специфікою дослідження конкретного науковця, який формує власну правову уяву, розглядаючи правове явище у вигідному для нього аспекті;

– і перша, і друга концепції мають своє раціональне зерно, однак при формуванні власної уяви необхідно враховувати складність правової та суспільної природи конкретного блага;

– в контексті теми дослідження, податок потрібно тлумачити як складний об’єкт, суспільна природа якого має грошовий вияв, а правова – процесуальний (процедурний). Тобто, якщо йдеться про суспільну природу податку, то ми розуміємо конкретну суму грошей, які у вигляді податку сплачуються до відповідного бюджету. Якщо ж акцентувати увагу на правову природу податку, то, передусім, йдеться не так про фіксовану суму коштів, як про форму та умови їх сплати до відповідного бюджету.

Останнє вказує на таку властивість податків, як самостійність суспільної та правової природи блага, які у своїй сукупності позиціонують його в рамках об’єктивної реальності. Отже, з одного боку, існують гроші, які належать суб’єкту, а з іншого – за наявності певних умов, у суб’єкта виникає обов’язок сплати цих грошей, які вже стають самостійною правовою категорією (податком). Тому збір також необхідно розглядати як складний об’єкт, який має ознаки матеріального та нематеріального блага. По-перше, він являє собою гроші, які сплачуються за певні дії, а по-друге, об’єктом правовідносин теоретично може бути і сам порядок справляння зборів.

Чинним ПК України регламентовано перелік загальнодержавних та місцевих податків та зборів, зокрема встановлено ставки податків, строки та порядок їх справляння. З цього приводу П. А. Лайко зазначає, що «при ознайомленні з ПК України, кидається у вічі те, що в кодексі вся діюча юридична база щодо наповнення бюджету досить чітко узгоджена, класифікована й визначена у термінах і поняттях. Безумовно, це є позитивом, оскільки унеможливлюється плутанина в різних законах і підзаконних актах. Потенційному інвестору не потрібно буде вивчати десятки законів і сотні нормативних документів, а достатньо буде вивчити документ для прийняття рішення про інвестування капіталу» [89, с. 127].

Однак важливо зосередити увагу і на існування в рамках податкової системи прикладів благ, об'єктоздатність яких зумовлює певні сумніви. Зокрема, у п. 16[1] Перехідних положень ПК України зазначено, що тимчасово, до набрання чинності рішення Верховної Ради України про завершення реформи Збройних Сил України, встановлюється військовий збір. Відповідно до ст. 162 ПК України платником цього збору є фізична особа – резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи, та фізична особа – нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні. Причому об'єктом оподаткування збором, відповідно до ст. 163 ПК України, є: загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід; доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання); іноземні доходи – доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України [138].

Передусім викликає сумнів факт справляння військового збору за умов відсутності в державі офіційно введеного військового стану. Адже як свідчить історичний досвід, військовий збір вводився в СРСР за часів Другої світової війни відповідним указом та перераховувався на потреби армії [29]. Історії зарубіжних країн також відома практика застосування військового збору. Наприклад, з метою досягнення військових цілей держави, це практикувалося ще з 1874 року, коли вперше в Іспанії протягом Третьої карлістської війни було введено воєнно-податкові марки (поштові марки з відповідним написом «Військовий податок»). Їх наклеювали на конверти поряд з загальновживаними поштовими марками за рахунок відправника, а всі кошти, що надходили від їх оплати, перераховувалися на озброєння армії. Дещо пізніше такий податок був уведений у Великобританії та її колоніях, Канаді, Новій Зеландії, Австралії та деяких інших державах [200].

Очевидно, що введення військового збору в Україні обумовлено складною економічною ситуацією в державі, яка склалася внаслідок політичного недбальства попередньої влади та суттєво актуалізувалася в умовах військової агресії. Реформування Збройних Сил України за таких

умовах, безперечно, вимагає значних фінансових ресурсів, джерелом яких цілком можливо має виступати і військовий збір. Натомість необхідно вкрай виважено підходити до регламентації усіх аспектів, пов'язаних зі справлянням такого збору, про що нині, на жаль, складно говорити. Зокрема, суттєвими недоліками є відсутність формального визначення категорії «військовий збір», а також застосування його без уведення військового стану.

З приводу першого недоліку, то термінологічне значення збору, що надається у ПК України, вказує на те, що він справляється з платників з умовою отримання ними спеціальної вигоди. У разі справляння військового збору постає питання – яку саме вигоду отримує платник військового збору? Саме тому необхідно використовувати термін «військовий податок», під яким тлумачити обов'язковий, безумовний платіж, що справляється з платників податку на час введення в країні військового стану та використовується для забезпечення потреб Збройних Сил України та інших військових формувань, які беруть участь у забезпеченні незалежності, суверенітету та територіальної цілісності України. Таке визначення водночас усуває й другий недолік, а саме справляння військового збору без уведення в країні військового стану. За таких умов об'єктоздатність військового збору не викликатиме жодних сумнівів, а правовідносини з його справляння цілком відповідатимуть загальноприйнятим принципам оподаткування.

Останньою групою об'єктів податкових правовідносин, яка потребує уваги в рамках цього дослідження, є деліктні податкові об'єкти. Здебільшого ці об'єкти пов'язані з податковими правопорушеннями, під якими законодавець трактує протиправні діяння (дія чи бездіяльність) платників податків, податкових агентів, та/або їх посадових осіб, а також посадових осіб контролюючих органів, що призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, установлених ПК України та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи (п. 1 ст. 109 ПК України). А. В. Власов пропонує доповнити аутентичне трактування таким уточненням: «або вимог, установлених нормативними

актами з питань оподаткування, і за які передбачено застосування фінансових санкцій» [28, с. 122], що є цілком доречно. У такий спосіб основною підставою виникнення деліктних податкових правовідносин є вчинення податкового правопорушення відповідними суб’єктами.

Коло суб’єктів цих правовідносин деталізовано у ст. 110 ПК України, нормами якої встановлено, що особами, які притягуються до відповідальності за податкове правопорушення, є: платники податків, податкові агенти та/або їх посадові особи. Натомість ст. 111 ПК України передбачає такі види відповідальності за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи: фінансову, адміністративну, кримінальну [138]. Ураховуючи визначення поняття «податкове правопорушення», коло осіб, які притягуються до відповідальності за його вчинення, а також види відповідальності, передбачені податковим законодавством, податкові деліктні об’єкти необхідно розглядати у двох аспектах.

По-перше, – це нематеріальні блага, правова природа яких відображає встановлений порядок справляння податків та зборів, а також характеризує поведінку суб’єкта через позиціонування її результату, який пов'язаний з певними юридичними наслідками (правомірними та неправомірними). Переважно йдеться про порядок податкового обліку, податкової звітності, сплати податків та зборів. Щодо поведінки суб’єкта, то такими об’єктами виступають неправомірні дії чи бездіяльність, за які передбачено застосування фінансових санкцій. Для уточнення уяви про такі неправомірні дії, звернемо увагу на Постанову Полтавського окружного адміністративного суду від 4 серпня 2015 р. у справі № 816/2760/15. За матеріалами цієї справи Полтавська об'єднана державна податкова інспекція Головного управління Міндоходів у Полтавській області звернулася до Полтавського окружного адміністративного суду з адміністративним позовом до Публічного акціонерного товариства «Авіаційне підприємство спеціального призначення «Меридіан» про надання дозволу на погашення податкового боргу у розмірі

80837,52 гривень, за рахунок майна платника податків, що перебуває у податковій заставі згідно з актом опису від 29 липня 2014 р. Податковий борг виник унаслідок несвоєчасної сплати позивачем єдиного податку з юридичних осіб. Проаналізувавши матеріали справи, суд прийняв рішення повністю задовольнити вимоги позивача [144].

Утім судова практика свідчить про можливість притягнення до відповідальності і представників контролюючого органу, неправомірні дії чи бездіяльність яких також знаходять свою правову оцінку у відповідних рішеннях суду. Зокрема, постановою у справі № 817/2688/15, яка була розглянута 30 вересня 2015 р., Рівненський окружний адміністративний суд визнав неправомірними дії головного державного ревізора-інспектора контрольно-перевірочної роботи доходів і зборів з фізичних осіб Державної податкової інспекції у Рівненському районі Головного управління ДФС у Рівненській області щодо проведення планової виїзної перевірки фізичної особи-підприємця (Особа 1) [145]. Така тенденція щодо притягнення посадових осіб та керівників контролюючого органу до відповідальності за неправомірні дії свідчить про поступове утвердження в Україні вихідних ідей громадянського суспільства.

Стосовно останнього судового рішення, то у такому разі податковими деліктними об’єктами є не тільки результат поведінки платника податків та податкового агента, а й поведінка суб’єкта, який здійснює податковий контроль. Причому сам податковий контроль потрібно розглядати як вид діяльності, а не як об’єкт правовідносин. Натомість об’єктом правовідносин можуть виступати лише його встановлений порядок проведення та результати, які оформлені у відповідний спосіб та мають процесуальне значення. Оформлення результатів податкового контролю відбувається згідно з відомчими нормативно-правовими актами, які містять відповідні приписи. Зокрема, наказом Міністерства фінансів України від 14 березня 2013 р. № 395 затверджено Порядок оформлення результатів документальних перевірок щодо дотримання податкового, валютного та іншого законодавства, контроль

за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби. Пунктом 1.4 цього документу встановлено, що результати документальних перевірок оформлюються у вигляді акта (складається у разі виявлення порушень) або довідки (складається у разі відсутності порушень). Отже, ці документи можуть виступати податковим деліктним об’єктом, тобто конкретним матеріальним благом [172].

Цей факт вказує на те, що податкові деліктні об’єкти – це також конкретні матеріальні блага, які мають свою відчутну форму, та з приводу яких виникають деліктні правовідносини. До їх числа, окрім документів (у письмовому вигляді та на електронних носіях), належать: гроші у формі прибутку, товари, транспортні засоби, обладнання, сировина, приміщення та інше майно, яке належить фізичним та юридичним особам та підлягає оподаткуванню згідно з чинним законодавством.

Дослідивши об’єкти податкових правовідносин, можна впевнено стверджувати про їх принципову особливість, а саме відокремленість суспільної природи від правової. Йдеться лише про матеріальні блага, які виступають об’єктами податкових правовідносин. Наприклад, суспільна природа грошей ототожнена з платіжним еквівалентом, натомість правова природа податку надає грошам кардинально іншої сутності, яка трансформує їх з матеріального блага в нематеріальне – податковий обов’язок. Те саме стосується й інших матеріальних благ, зокрема суспільна природа майна відображає його цільове призначення, а правова – зводить його лише до категорії «об’єкт оподаткування». Такі розбіжності суспільної та правової природи обумовлені тим, що в рамках податкових правовідносин нагальною проблемою є не деталізація цільового призначення конкретного блага, а погляд на суспільну природу блага, як на джерело податкових надходжень. Стосовно нематеріальних благ, які є об’єктами податкових правовідносин, то їх суспільна природа зберігається незмінною, а лише отримує певні специфічні риси, обумовлені особливостями правової природи блага. Наприклад, обов’язок суб’єкта, як нематеріальне благо, передбачає вчинення

певних юридично значущих дій, що відповідає його суспільній природі. Податковий обов'язок також передбачає вчинення суб'єктом певних дій, але зі сплати податків та зборів, що відповідає його правовій природі.

Комплексний теоретико-правовий аналіз об'єктів податкових правовідносин дав змогу отримати низку науково обґрунтованих результатів, а саме:

1. Під час дослідження з'ясовано, що взаємозв'язок об'єктного складу податкових та фінансових правовідносин відстежується на рівні правової та суспільної природи, характеру норм, якими регламентовано ці правовідносини, а також структурованості стадій публічної фінансової діяльності. Об'єкти податкових правовідносин запропоновано поєднати в рамках чотирьох основних груп: об'єкти оподаткування, податковий обов'язок, податки та збори, податкові деліктні об'єкти.

2. При аналізі чинного податкового законодавства виявлено випадки відсутності формального закріплення окремих термінів та категорій (об'єкт оподаткування, податкова звітність, військовий збір тощо). За відсутності регламентації зазначених понять, цілком ймовірно виникнення безоб'єктних правовідносин, тобто відносин, існування яких не припустиме, оскільки воно сприяє неправомірному економічному тиску на платників податків та зборів, який призведе до соціально-економічної кризи та використання податкової системи як важелів суспільного впливу. Сформульовані авторські визначення цих понять та категорій спрямовані на усунення зазначених недоліків та недопущення безоб'єктності у податкових правовідносинах.

3. Виявлено декілька специфічних якостей об'єктів податкових правовідносин, до яких можна віднести: здатність залишатися юридично нейтральною категорією доти, допоки не отримує правову природу інший процесуальний об'єкт; можливість відчувати вплив суб'єкта податкових правовідносин, який визначатиме момент виникнення іншого виду податкових правовідносин щодо цього об'єкта.

3.3 Об’єкти банківських правовідносин

У складі об’єктів фінансових правовідносин визначальне місце займають об’єкти банківських і валютних правовідносин, правова та суспільна природа яких буде досліджена у межах цього підрозділу. З приводу належності банківських правовідносин до числа фінансових, у наукових колах тривалий час точиться активна дискусія. З початку 50-х рр. XX ст. привалює думка, що банківське право є підгалуззю фінансового права, що об’єднує сукупність норм фінансового права, якими регулюються суспільні відносини, що виникають у процесі здійснення банківських операцій. За часів СРСР активно відстоювалася позиція, що банківське право є підгалуззю цивільного права. Ця позиція спиралася на вчення О.С. Йоффе, відповідно до якого кредитні та розрахункові правовідносини вважалися окремою групою договірних операцій [37, с. 5].

Вітчизняні вчені здебільшого розглядають належність банківського права саме до галузі фінансового права, зокрема, О. І. Зоріна зазначає, що «банківське право повинно розглядатися як інститут або підгалузь фінансового права, оскільки в іншому разі виникає небезпека, що воно буде забезпечувати тільки інтереси банків, а не держави, громадянина та суспільства загалом» [59, с. 133]. Така позиція є цілком прийнятною, адже не припустимо виокремлювати інтереси конкретних інституцій та позиціонувати їх на загальнодержавному рівні, особливо якщо йдеться не тільки і не так про державні банківські установи, як про приватний сектор банківської діяльності.

Такої самої думки дотримується і Л. Л. Калініченко, яка у своїй роботі наголошує, що «банківське право в Україні на сучасному етапі розвитку є комплексним правовим інститутом, а не галуззю права. У сфері банківської діяльності виникають різні види відносин. Зокрема, це відносини між Національним банком України (далі – НБУ) та іншими банками, банків між собою, між банками та їхніми клієнтами. Усі вони різні за своєю природою, а

отже, відрізняються ступенем державного регулювання. У зв'язку з цим, вони регламентуються правовими нормами, різними за своєю правовою природою. Відносини між НБУ та іншими банками є одними із видів фінансово-правових відносин. Вони регулюються нормами фінансового права, для них характерні імперативний метод правового регулювання (метод владного наказу)» [69, с. 110]. Своєю тезою дослідниця пов’язує предмет та метод банківського права, які, безумовно, знаходяться в площині фінансових суспільних відносин. Однак необхідно відзначити, що:

– окрім низки спільних методів правового регулювання та предмета, банківські правовідносини виникають з приводу таких об’єктів, як: гроші, цінні папери, дорогоцінні метали та каміння, які водночас є об’єктами фінансового права. За таких умов не може йтися про самостійність цього виду правовідносин, оскільки так чи інакше, зазначені блага матимуть ідентичну суспільну, а іноді і правову природу, яку вони отримали у процесі фінансової діяльності;

– інтерес суб’єктів (як банківських, так і фінансових правовідносин) стосовно зазначених об’єктів повністю збігається та передбачає мобілізацію, використання, формування та перерозподіл відповідних благ. Отже, можна стверджувати про схожий матеріальний зміст фінансових та банківських правовідносин;

– відстежуються спільні риси і у суб’єктному складі банківських правовідносин, який окрім загальних суб’єктів фінансових правовідносин (фізична особа, юридична особа, держава та інші), включає в себе низку специфічних учасників (НБУ, банківські, фінансово-кредитні установи). Усі ці обставини і визначають інституціональний характер норм банківського права, які характеризуються специфічністю фінансової діяльності у банківському секторі.

Доцільність віднесення валютних правовідносин до числа фінансових правовідносин не зумовлює особливо палких дискусій. Зокрема, О. С. Шевчик акцентує, що «валютні правовідносини є специфічним видом

фінансових правовідносин, і регулюють, з одного боку, здійснення суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності операцій на міжнародному валютному ринку, а з іншого – діяльність держави та її уповноважених органів зі створення та використання валютних фондів. Крім того, валютні відносини мають владний характер, тобто держава наділяє одного із учасників цих відносин владними повноваженнями щодо інших учасників, у такий спосіб держава або сама виступає однією із сторін у правовідносинах, або ж уповноважує відповідний державний орган. Валютні правовідносини виникають у сфері фінансової діяльності держави, внаслідок якої утворюються валютні фонди» [256, с. 76]. Наведений науковцем перелік валютних правовідносин не є вичерпним та може бути доповнений правовідносинами у сфері валютних операцій на внутрішньому валютному ринку, правовідносинами з приводу реалізації суб’єктами зовнішньоекономічної діяльності надлишків валюти на внутрішньому валютному ринку, та іншими видами правовідносин.

Таку саму позицію відстоює і М. В. Старинський, який стверджує, що «валютні правовідносини складаються у сфері фінансової діяльності держави і пов’язані з організаційною роллю з розподілення і перерозподілення національного доходу, з метою утворення необхідних суспільству валютних фондів» [213, с. 103]. При формулюванні цієї тези, науковець спирається на думку Є. О. Алісова, який одним із перших за часів незалежної України почав досліджувати валютні правовідносини. Зокрема, він стверджував, що «валютні правовідносини є своєрідними фінансовими правовідносинами, що пов’язані з їх владно-майновим характером, який проявляється в еквівалентному, тобто двосторонньому русі грошової форми вартості між суб’єктами виробництва. Причому у цих відносинах здійснюється не перерозподіл вартості, а перерозподіл частини грошових коштів суспільства, за допомогою яких можливий міжнародний обмін та фінансове співробітництво» [5, с. 18].

У такий спосіб більшість науковців схильні вважати валютні правовідносини різновидом фінансових правовідносин, пояснюючи це їх грошовою природою та роллю у мобілізації та перерозподілі фінансових ресурсів. Основним аргументом на користь розгляду банківських та валютних правовідносин в рамках одного підрозділу, є їх суб’єктний склад. Зокрема, суб’єктами валютних правовідносин є органи державної влади, уповноважені банки на чолі з НБУ, резиденти і нерезиденти (юридичні і фізичні особи) [49, с. 176].

Передусім необхідно проаналізувати об’єкти банківських правовідносин.

Аналіз наукових джерел дає підстави стверджувати про відсутність доктринальних визначень цієї категорії, що, безумовно, ускладнює систематизацію об’єктів банківських правовідносин і формування думки щодо їх суспільної та правової природи. Фахівці нечасто підіймають це питання у своїх працях і досліджують його сутність лише поверхнево. Зокрема, О. А. Костюченко зазначає, що «об'єктом банківських правовідносин є те, відносно чого вони виникають: кошти, цінні папери, майно, дії громадян та юридичних осіб (здійснення платежів, операцій з іноземною валютою, купівля-продаж цінних паперів) [84, с. 82]. Н. Г. Шукліна теж наголошує, що «банківські правовідносини виникають з приводу таких об’єктів, як: гроші, цінні папери, дорогоцінні метали, валютні цінності, а також інформація, яка підпадає під режим банківської таємниці [37, с. 15].

Тобто науковці звертають увагу насамперед на окремі блага, які є об’єктами банківських правовідносин, ігноруючи сутність категорії «об’єкт банківських правовідносин», що, безумовно, є суттєвим недоліком. Для того, щоб сформулювати власне визначення зазначеної категорії, необхідно здійснити аналіз нормативно-правових актів у сфері банківської діяльності та визначити її окремі напрями, що надалі дасть змогу не тільки сформулювати таке визначення, а й об’єднати окремі об’єкти банківських правовідносин у

рамках специфічних груп. Аналіз Закону України «Про банки і банківську діяльність» від 7 грудня 2000 р. дозволяє виділити окремі групи об’єктів банківських правовідносин, які відповідають напрямам банківської діяльності, а саме:

– організаційно-розпорядчі об’єкти (пов’язані з правовідносинами у сфері реєстрації, ліцензування, ліквідації банків, здійснення нагляду за їх діяльністю та банківською звітністю);

– банківські та фінансові послуги (пов’язані з правовідносинами у сфері залучення у вклади грошових коштів та банківських металів, відкриття та ведення поточних рахунків, розміщення залучених у вклади коштів, інкасації, зберігання цінностей та оренди індивідуального банківського сейфу (комірки), укладання агентських та кредитних договорів тощо);

– банківська інформація (пов’язана з правовідносинами у сфері обігу інформації щодо діяльності та фінансового стану клієнтів та банків);

– інвестиційні банківські об’єкти (пов’язані з правовідносинами у сфері інвестиційної діяльності банків, випуском банками цінних паперів (інвестиційних монет), проведення лотерей тощо);

– деліктні банківські об’єкти (пов’язані з правовідносинами у сфері порушення банківського законодавства).

Організаційно-розпорядчі об’єкти банківських правовідносин – це переважно нематеріальні блага, які характеризують окремі аспекти організації, ліцензування, реорганізації та ліквідації банків, банківської звітності та нагляду у банківській сфері. Нематеріальний характер таких благ обумовлений тим, що здебільшого вони являють собою встановлений порядок здійснення конкретних процедур, з приводу якого у суб’єктів банківських правовідносин виникають відповідні права та обов’язки.

Наприклад, банківський нагляд з погляду організації являє собою систему державних органів, які наділені повноваженнями щодо здійснення контролю за дотриманням банками та іншими кредитно-фінансовими установами вимог законів та інших нормативно-правових актів у сфері

банківської діяльності. Натомість з погляду функціональності банківський нагляд – це діяльність, що здійснюється уповноваженими державними органами і полягає у контролі за дотриманням банками та іншими кредитно-фінансовими установами вимог законів та інших нормативно-правових актів у сфері банківської діяльності [58, с. 188]. Отже, банківський нагляд як вид діяльності, – це нематеріальне благо, адже домінантне значення мають не результати нагляду, зафіксовані у відповідних документах, а порядок його здійснення, який може стати предметом правовідносин, зокрема деліктних.

Нематеріальний характер притаманний і процедурі ліцензування банків, функціональна спрямованість якої визначається Положенням про порядок реєстрації та ліцензування банків, відкриття відокремлених підрозділів, затвердженим постановою Правління Національного банку України від 8 вересня 2011 р. № 306 [160]. Відповідно до ст. 14 Господарського кодексу України від 16 січня 2003 р., ліцензування є одним із засобів державного регулювання у сфері господарювання, спрямованим на забезпечення єдиної державної політики у цій сфері та захист економічних і соціальних інтересів держави, суспільства та окремих споживачів [41].

На нематеріальному характері ліцензування банківської діяльності також акцентує увагу О. В. Дзюблюк, зазначаючи, що «ліцензування – це порядок видачі комерційним банкам, які набули статусу юридичної особи, дозволу на здійснення певних або всіх банківських операцій. В Україні ліцензування банківської діяльності здійснюється з метою допущення на ринок банківських послуг лише тих комерційних банків та банківських установ, умови діяльності яких відповідають установленим НБУ обов’язковим вимогам і не загрожують інтересам їхніх клієнтів» [8, с. 71].

Зазначену групу об’єктів банківських правовідносин утворюють і матеріальні блага, які мають свою відчутну форму. Наприклад, банківська ліцензія являє собою документ, який видається НБУ у встановленому порядку, і на підставі якого банки та філії іноземних банків мають право здійснювати банківську діяльність [8, с. 71]. Згідно з нормативно-правовими

актами НБУ банківська ліцензія оформлюється на спеціальному бланку, підписується заступником Голови НБУ і засвідчується відбитком гербової печатки [160]. Тобто банківська ліцензія є документом встановленого зразка, а отже, може розглядатися як матеріальне благо та бути об'єктом банківських правовідносин, зокрема, мати статус доказу у справі про порушення ліцензійних умов комерційним банком.

Такий матеріальний характер притаманний і іншим об'єктам цієї групи. Зокрема, банківська звітність може розглядатися як нематеріальне (встановленого порядку оцінки рівня ліквідності активів банку, його платоспроможності та загального фінансового стану [111, с. 50]), так і матеріальне блага. Відповідно до Правил організації статистичної звітності, що подається до Національного банку України, затверджених постановою Правління Національного банку України від 13 листопада 2018 р. № 120, форми статистичної звітності складаються з урахуванням норм бухгалтерського обліку, а також міжнародних стандартів щодо складання НБУ грошової і банківської статистики, статистики платіжного балансу та з міжнародної інвестиційної позиції [175]. Отже, банківська звітність має власну документальну форму, яка зумовлює матеріальний характер зазначеного блага.

У контексті цього організаційно-розпорядчі об'єкти банківських правовідносин повинні розглядатися у двох значеннях: в широкому – це нематеріальні блага, тобто регламентований нормативно-правовими актами порядок здійснення окремих процедур (реєстрації, ліквідації, нагляду, звітності); у вузькому – це матеріальні блага (звіт, ліцензія тощо), які наділені законодавством певною відчутною формою, що дає змогу розглядати їх як об'єкти матеріального світу.

Специфічною властивістю цієї групи об'єктів є абстрактність їх суспільної природи. Йдеться про те, що суспільна природа категорій «ліцензія», «звіт», «нагляд», «реєстрація», «ліквідація» та інших має дещо неоднозначну сутність, пристосовану під конкретну групу суспільних

відносин (економічних, політичних, господарських тощо). За таких умов суспільна природа цих благ є достатньо розмитою і конкретизується лише за допомогою правової природи, тобто конкретної сфери законодавства.

Ще однією групою об'єктів банківських правовідносин є банківські та фінансові послуги. Ця група становить основу об'єктного складу банківських правовідносин, оскільки безпосередньо пов'язана з окремими напрямами банківської діяльності. На думку І. В. Пасічник та К. М. Базадзе, «банківська послуга – це різновид фінансової послуги, складова частина банківського продукту, яка надається як самостійно, так і за допомогою здійснення необхідних банківських операцій в інтересах та з метою задоволення певних фінансових потреб різних категорій клієнтів – споживачів цих послуг у сфері грошово-кредитних відносин без залучення додаткових резервів (а також без ризику втрати активів банку), результатом якої для банка буде отримання доходу у вигляді процента (комісії)» [129, с. 128]. О. В. Комісарчик пропонує власне визначення поняття «банківська послуга», констатуючи, що – «це задоволення банками специфічних потреб клієнтів, які виникають у процесі формування, розміщення і використання ними грошових ресурсів, унаслідок чого клієнти банків отримують додаткові вигоди, зручності, гарантії тощо, яких не можуть одержати на фінансовому ринку поза банками» [79, с. 434].

Аналіз наведених визначень дає підстави стверджувати, що сутність банківських послуг полягає у тому, що:

– вони є певними нематеріальними благами, тобто зобов'язаннями банківських установ перед власними клієнтами, які виникають унаслідок розміщення останніми своїх активів у банківській установі. Нематеріальний характер банківських послуг доволі чітко конкретизується після аналізу окремих нормативно-правових актів у сфері банківського регулювання;

– вони пов'язані з конкретними матеріальними благами, тобто грошовим еквівалентом, цінними паперами, документами тощо;

– вони є винятковим об'єктом банківських правовідносин, адже існування цієї категорії поза банківських установ неможливе. Така виняткова

приналежність є результатом специфічності предмета правового регулювання у зазначеному секторі суспільних відносин;

– вони є складоутворювальними елементами банківського продукту, який виступає логічним результатом банківської діяльності. Структурованість останнього вказує на багатокомпонентність його суспільної та правової природи.

Стаття 47 Закону України «Про банки і банківську діяльність» від 7 грудня 2000 р. до числа банківських послуг відносить: залучення у вклади (депозити) коштів та банківських металів від необмеженого кола юридичних і фізичних осіб; відкриття та ведення поточних (кореспондентських) рахунків клієнтів, зокрема у банківських металах, та рахунків умовного зберігання (ескроу); розміщення залучених у вклади (депозити), зокрема на поточні рахунки, коштів та банківських металів від свого імені, на власних умовах та на власний ризик. Цією статтею також регламентовано право банків надавати своїм клієнтам (окрім банків) фінансових послуг, зокрема шляхом укладання з юридичними особами (комерційними агентами) агентських договорів [150]. Аналіз цієї статті підіймає доволі логічне питання щодо природи розмежування банківських та фінансових послуг, для вирішення якого необхідно звернути увагу на деякі нормативно-правові акти.

Згідно зі ст. 1 Закону України «Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг» від 12 липня 2001 р., фінансова послуга – це операції з фінансовими активами, що здійснюються в інтересах третіх осіб за власний рахунок чи за рахунок цих осіб, а у випадках, передбачених законодавством, – і за рахунок залучених від інших осіб фінансових активів, з метою отримання прибутку або збереження реальної вартості фінансових активів. Відповідно до ст. 4 цього Закону фінансовими послугами є: торгівля валютними цінностями; залучення фінансових активів із зобов'язанням щодо подальшого їх повернення; фінансовий лізинг; надання коштів у позику, зокрема і на умовах фінансового кредиту; надання гарантій; переказ коштів; у сфері страхування; діяльність у системі накопичувального

пенсійного забезпечення; професійна діяльність на ринку цінних паперів; факторинг; банківські та інші фінансові послуги, що надаються відповідно до Закону України «Про банки і банківську діяльність» [195].

Розмежування на законодавчому рівні банківських та фінансових послуг обумовлено їх функціональним призначенням. Банківські послуги так чи інакше, пов'язані із забезпеченням безпосереднього руху активів клієнтів банківських установ, а фінансові послуги – це певний перелік додаткових послуг, що надаються банками не тільки клієнтам, а й іншим фізичним чи юридичним особам, з метою задоволення їх потреб та отримання банком власної матеріальної вигоди.

Стосовно природи об'єктів цієї групи, то їх необхідно поділити на нематеріальні та матеріальні. До нематеріальних доречно віднести сам встановлений порядок надання банківських та фінансових послуг, який являє собою певний алгоритм, тобто послідовність дій та стадій. Зокрема, у Положенні про порядок здійснення банками України вкладних (депозитних) операцій з юридичними і фізичними особами, затвердженому постановою Правління Національного банку України від 3 грудня 2003 р. № 516, вкладну (депозитну) операцію визначено як операцію банку із залучення грошових коштів або банківських металів від вкладників на їх рахунки в банку на договірних засадах або депонування грошових коштів вкладниками з оформленням їх ощадними (депозитними) сертифікатами [166]. Тобто, окрім встановленого порядку, до нематеріальних об'єктів цієї групи можна віднести зобов'язання, що випливають із договору банківського вкладу (депозиту). Такі самі зобов'язання виникають у процесі надання інших банківських та фінансових послуг, що обумовлено їх договірною основою.

Однак до переліку благ цієї групи входять і матеріальні об'єкти, а саме: гроші, банківські метали та цінні папери, оскільки вони є предметом договорів про надання банківських та фінансових послуг. Банківські метали здатні змінювати власну суспільну та правову природу, завдяки

трансформації свого стану, який може бути відновлено внаслідок зовнішнього впливу.

Детальніше необхідно зосередитися на категорії «гроші», які виступають об’єктом цієї групи. Доволі змістовним та пристосованим до банківських правовідносин є поділ грошей, який пропонують Б. Г. Соколов та І. А. Краївська, виокремлюючи такі їх види:

– паперові гроші – нерозмінні гроші, що випускаються державою для покриття своїх бюджетних витрат і наділяються нею своїм примусовим курсом;

– білонна монета – розмінна монета дрібної вартості, яка друкується з дешевого металу та є неповноцінною;

– кредитні гроші – узагальнена назва різних видів грошей, що виникають як заміщення майнових, боргових зобов’язань держави та інших приватних осіб;

– електронні гроші – умовна назва фінансових коштів, які використовує їх власник на основі електронної системи банківських послуг [209, с. 18–20].

Однак віднесення кредитних грошей до цієї класифікації не є прийнятним, оскільки в її основу покладено ознаку матеріальної форми, натомість кредитні гроші мають розглядатися крізь призму зобов’язань суб’єктів банківських правовідносин по відношенню до цих грошей. В рамках цієї ознаки також можливо виділити й депозитні гроші – кошти, які залучені від вкладників на їх банківські рахунки на договірних засадах. За таких умов може йтися про подвійну суспільну та правову природу грошей, адже, наприклад, кредит – це грошове зобов’язання, яке має відчутну форму (паперові чи електронні гроші). Те саме стосується депозитних грошей, яким притаманна різна матеріальна форма.

Загалом грошам, як об’єктам банківських правовідносин, властива доволі цікава якість – здатність мати подвійну суспільну природу, яка може трансформуватися у процесі руху коштів. Тобто гроші, окрім загального розуміння, наділяються іншою суспільною природою, яка суттєво

відрізняється від попередньої та характеризується специфічною правовою природою. Наприклад, кредитні гроші виступають як заміщення певних зобов'язань, а депозитні – як засіб мобілізації коштів. Суспільна природа грошей визначається їх економічною природою, яка позиціонує це благо як універсальний товар. Д. І. Коваленко зазначає, що «гроші розв'язали суперечку товарного виробництва між споживчою вартістю і вартістю. З появою грошей товарний світ розділився на дві частини: перша – товар-гроші, друга – всі інші товари. Споживча вартість сконцентрована з боку всіх товарів, а їхня вартість – з боку грошей. Товари, які беруть участь в обміні, виступають як споживчі вартості. Гроші стають виразником споживчих вартостей усіх товарів через свою вартість» [76, с. 16].

Специфічність суспільної природи грошей обумовлює дещо неординарний підхід до визначення їх правової природи, який полягає у тому, що власникові належать не самі гроші, а лише закладена в них міра вартості. Водночас самі гроші (їх дизайн, папір чи метал, на якому вони вироблені, фарба та засоби захисту) належать винятково державі, яка має монополію на емісію грошей. Загалом банківські та фінансові послуги – це комплекс матеріальних та нематеріальних благ, які у своїй сукупності характеризують рух фінансових активів у процесі банківської діяльності.

Ще однією групою об'єктів банківських правовідносин є банківська інформація. Статтею 20 Закону України «Про інформацію» від 2 жовтня 1992 р. за порядком доступу, інформація поділена на відкриту інформацію та інформацію з обмеженим доступом (конфіденційна, таємна та службова інформація) [180]. У зв'язку з цим, доречно об'єкти цієї групи поділити на два види: відкрита банківська інформація та банківська таємниця. На сучасному етапі науковці стверджують про необхідність упровадження у чинному законодавстві окремого виду інформації – банківської інформації, що обумовлено пріоритетним значенням цього ресурсу у банківській діяльності. А. М. Борисова пропонує під банківською інформацією тлумачити «сукупність відомостей (відкритих та з обмеженим доступом), установлених

та гарантованих законодавством, що необхідні банківським установам для здійснення ними банківської діяльності» [14, с. 97].

Більш доктринальний характер носить визначення банківської інформації, яке надає О. М. Селезньова вважаючи, що це «зафіксовані у людській свідомості відомості на матеріальних і нематеріальних носіях про депозитні, кредитні, розрахункові операції банку, а також інші зовнішні та внутрішні банківські процеси» [206, с. 10]. Ураховуючи стрімкі темпи інформатизації суспільства, які торкаються і сфери банківської діяльності, значення цієї групи об’єктів з часом стає дедалі вирішальним. Однак, сконцентруємося на окремих видах банківської інформації та з’ясуємо їх природу та рівень об’єктоздатності.

Чинним законодавством до відкритої банківської інформації віднесено: відомості про фінансові показники діяльності банку та його економічний стан; перелік керівників банку та його відокремлених підрозділів, а також фізичних та юридичних осіб, які мають суттєву участь у банку; перелік послуг, що надаються банком; інформація про ціну банківських послуг; консультаційні відомості з питань надання банківських послуг; інформація щодо кількості акцій (паїв) банку, які знаходяться у власників членів виконавчого органу банку та осіб, частки яких у статутному капіталі банку перевищують п’ять відсотків [150]. Зазначені об’єкти мають матеріальну природу, тобто наділені відчутною формою, адже така інформація надається клієнтам у письмовому вигляді, а також на відповідних електронних носіях. Навіть якщо така інформація розміщена на веб-сайті банку, вона може бути збережена на електронному носії або роздрукована на папері.

Щодо сутності банківської таємниці Т. О. Чернадчук зазначає, що та «є компромісом приватних інтересів і потреб банку та клієнта та являє собою зобов’язання банку утримувати в таємниці усю інформацію, що належить до фінансових аспектів діяльності клієнтів та третіх осіб, за умови, що така інформація отримана внаслідок нормального банківського обслуговування цих клієнтів» [251, с. 180].

Природу банківської таємниці чітко окреслюють Ю. О. Русіна та М. Г. Сульженко, зазначаючи, що «банківська таємниця являє собою комплексний інститут, а сам термін припускає дві інтерпретації. У вузькому розумінні банківська таємниця – це обов'язок банку зберігати в таємниці операції клієнтів від сторонніх осіб, насамперед конкурентів того чи іншого клієнта банку, операції, рахунки та вклади (депозити) своїх клієнтів і кореспондентів. У широкому розумінні – це різновид службової таємниці, тобто конфіденційна інформація щодо клієнта, яка стала відома службовцю банку» [202, с. 85]. Тобто банківська таємниця – це благо, яке має складну природу тому, що їй притаманне поєднання матеріальних та нематеріальних ознак. Передусім, це конкретні відомості про клієнтів банку, які мають специфічний порядок доступу, а по-друге, це встановлений порядок та зобов'язання банківської установи.

Банківською таємницею є відомості: про банківські розрахунки клієнтів, зокрема кореспондентські рахунки банків у НБУ; операції, які були проведені на користь чи за дорученням клієнтів, здійснені ним угоди; фінансово-економічний стан клієнтів; система охорони банку та клієнтів; інформація про інформаційно-правову структуру юридичної особи-клієнта, її керівників, напрями діяльності; коди, що використовуються банками для захисту інформації; відомості стосовно комерційної діяльності клієнтів чи комерційної таємниці; інформація щодо звітності банку [150].

Правова природа банківської таємниці характеризується специфічною ознакою – здатністю обмежувати коло суб'єктів, тобто осіб, які мають доступ до зазначеної інформації. Йдеться про те, що ці блага обумовлюють виникнення правовідносин винятково між банком та клієнтом. Навіть наявний механізм розкриття банківської таємниці передбачає вузьке коло суб'єктів (органи державної влади, юридичні та фізичні особи), які отримують доступ до такої інформації тільки за умов збереження та невикористання цих відомостей.

Невід'ємним елементом об'єктного складу банківських правовідносин є інвестиційні об'єкти. А. А. Болдова та Г. І. Романова зазначають, що «основною формою банківських інвестицій є фінансові інвестиції та вкладення капіталу у придбання нематеріальних активів» [12, с. 8]. Право на здійснення банківськими установами інвестицій регламентовано ст. 50 Закону України «Про банки і банківську діяльність», яка визначає, що банки здійснюють прямі інвестиції та операції з цінними паперами відповідно до законодавства України про цінні папери, інвестиційну діяльність та згідно з нормативно-правовими актами Національного банку України [150]. Спираючись на положення Закону України «Про інвестиційну діяльність» від 18 вересня 1991 р. № 1560-XII, можна стверджувати, що інвестиційними об'єктами банківських правовідносин є:

– кошти, цільові банківські вклади, паї, акції та інші цінні папери (крім векселів);

– рухоме та нерухоме майно (будинки, споруди, устаткування та інші матеріальні цінності);

– майнові права інтелектуальної власності;

– сукупність технічних, технологічних, комерційних та інших знань, оформлених у вигляді технічної документації, навиків та виробничого досвіду, необхідних для організації того чи іншого виду виробництва, але не запатентованих («ноу-хау»);

– права користування землею, водою, ресурсами, будинками, спорудами, обладнанням, а також інші майнові права [179].

Тобто інвестиційними об'єктами банківських правовідносин передусім є матеріальні блага, які різняться своєю суспільною природою, проте мають однакову правову природу, за допомогою якої вони позиціонуються в рамках інвестиційних та банківських правовідносин. Специфічною властивістю цих об'єктів є наявність спільної правової природи при збереженні індивідуальної суспільної природи блага. Однак поряд із можливістю здійснення інвестицій,

банки мають певні обмеження щодо інвестиційної діяльності, закріплені у Законі України «Про банки і банківську діяльність», зокрема:

– банк може мати у власності нерухоме майно вартістю не більше 25 % капіталу банку (це обмеження не поширюється на: приміщення, яке забезпечує технологічне здійснення банківських функцій; майно, яке перейшло банку у власність на підставі реалізації прав заставодержателя; майно, набуте банком з метою запобігання збитків, за умови, що таке майно має бути відчужено банком протягом одного року з моменту набуття права власності на нього) (ст. 48 Закону);

– інститути спільного інвестування можуть бути засновниками банку та власниками істотної участі у банку лише за умови, що такий інститут спільного інвестування є корпоративним венчурним фондом, понад 75 % акцій (інвестиційних сертифікатів) якого і понад 75 % акцій (часток) компанії з управління активами якого прямо та/або опосередковано належать одній особі або групі асоційованих осіб (ст. 14 Закону);

– обов’язковою умовою відкриття дочірніх філій або представництв українських банків на території інших держав є надання НБУ дозволу на здійснення інвестицій за кордон (ст. 25 Закону) [150].

Отже, інвестиційні об’єкти – це матеріальні блага, використовуючи які банки здійснюють комплекс практичних дій, спрямованих на отримання прибутку (доходу) або досягнення іншого соціального ефекту, за рахунок розміщення власного регулятивного капіталу у вигляді фінансових інвестицій.

Останньою групою об’єктів банківських правовідносин є деліктні банківські об’єкти. Виникнення цих об’єктів пов’язане з протиправною поведінкою суб’єктів, результат якої стає елементом структури деліктних банківських правовідносин. В. В. Степанова зазначає, що банківське правопорушення – це суспільно небезпечне, протиправне, винне діяння, що посягає на публічні банківські відносини, за вчинення якого передбачена відповідальність [216, с. 163]. Науковці підходять до визначення поняття

«відповідальність за банківське правопорушення», з урахуванням специфіки та спеціалізації їх дослідження.

Зокрема, І. Я. Хитра визначає адміністративну відповідальність за порушення банківського законодавства як «специфічне реагування держави на вчинене адміністративне правопорушення, яке полягає у застосуванні уповноваженим органом або посадовою особою передбачених законом адміністративних стягнень до суб'єкта банківської діяльності» [239, с. 132]. Однак на прикладі таких галузевих визначень важко сформувати уяву про деліктні банківські об'єкти, тому необхідно звернути увагу на відповідну судову практику.

Прикладом адміністративних справ у сфері деліктних банківських правовідносин є справа № 2а-7715/10/2670, за якою Окружним адміністративним судом міста Києва 2 серпня 2010 р. була прийнята відповідна постанова. Згідно з матеріалами справи ПАТ «Прайм-банк» позивалося до Територіального управління Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку у місті Києві. Предметом позову є рішення відповідача про правопорушення на ринку цінних паперів та відповідний Акт від 29 квітня 2010 р. № 296-КУ [142]. Об'єктом цих деліктних правовідносин став установлений порядок діяльності банків на ринку цінних паперів. Цінні папери можуть виступати у ролі інвестиційних банківських об'єктів, а отже, у цьому разі йдеться і про матеріальні блага (цінні папери), і про нематеріальні блага (неправомірна поведінка та її результат).

Деліктним банківським об'єктом може бути і банківська таємниця, про що свідчить постанова Печерського районного суду міста Києва від 6 березня 2008 р. у справі № 4-667/08 за поданням старшого слідчого Слідчого відділення податкової міліції ДПІ у Печерському районі міста Києва про розкриття банківської таємниці та проведення виїмки. Суд відмовив у розкритті банківської таємниці та залишив подання не задоволеним [143]. У такий спосіб об'єктом деліктних правовідносин стали відомості, що

становлять банківську таємницю та мають обмежений режим доступу, встановлений чинним інформаційним та банківським законодавством.

З урахуванням наведеного вище, необхідно зазначити, що деліктні банківські об'єкти – це передусім нематеріальні блага (результат поведінки суб'єкта, зобов'язання, встановлений порядок притягнення до відповідальності), які є правовими наслідками неправомірної поведінки учасників банківських правовідносин. Однак доказовою базою у справах про порушення банківського законодавства виступають конкретні матеріальні блага, наприклад, інвестиційні об'єкти, цінні папери, банківські метали тощо.

Ґрунтовне дослідження об'єктів банківських правовідносин дає підстави зробити низку теоретичних висновків, зокрема:

1. Усі об'єкти банківських правовідносин доцільно об'єднати в рамках таких груп: організаційно-розпорядчі об'єкти (пов'язані з правовідносинами у сфері реєстрації, ліцензування, ліквідації банків, здійснення нагляду за їх діяльністю та банківською звітністю); банківські та фінансові послуги (пов'язані з правовідносинами у сфері залучення у вклади коштів та банківських металів, відкриття та ведення поточних рахунків, розміщення залучених у вклади коштів, інкасації, зберігання цінностей та оренди індивідуального банківського сейфу (комірки), укладання агентських та кредитних договорів тощо); банківська інформація (пов'язана з правовідносинами у сфері обігу інформації щодо діяльності та фінансового стану клієнтів та банків); інвестиційні об'єкти (пов'язані з правовідносинами у сфері інвестиційної діяльності банків, випуском банками цінних паперів (інвестиційних монет), проведення лотерей тощо); деліктні банківські об'єкти (пов'язані з правовідносинами у сфері порушення банківського законодавства).

2. Специфічними властивостями об'єктів банківських правовідносин є: абстрактність суспільної природи (пристосованість під конкретну групу суспільних відносин); наявність спільної правової природи при збереженні індивідуальної суспільної природи; екстериторіальність (формалізація не

тільки на рівні національного законодавства, а й на рівні законодавства країни походження).

4. Об’єктам банківських правовідносин притаманна висока об’єктоздатність, що обумовлено вирішальним значенням цих правовідносин для економічної безпеки та розвитку держави. Натомість спостерігається складність позиціонування цих благ в рамках правових реалій, що обумовлено розгалуженістю банківського та валютного законодавства, хоча навіть за таких умов юридична нейтральність не притаманна окремим благам, що утворюють об’єктний склад зазначених правовідносин.

3.4 Характеристика об’єктів митних правовідносин

Ще одним видом фінансових правовідносин, об’єктний склад якого необхідно проаналізувати в рамках цього дослідження, є митні правовідносини. Урівноваженість та стабільність фінансової системи держави досягається збалансованістю її окремих складових, до числа яких неодмінно потрібно віднести державну митну справу. Реалізація державної митної політики дає змогу не тільки забезпечувати зовнішньоекономічну діяльність, а й гарантує досягнення певних політичних та соціальних цілей, які визначаються конституційними принципами та формою державного устрою. До того ж, як зазначає О. О. Недобєга, вона виконує «неабияку роль у забезпеченні економічної безпеки країни, особливо після набуття членства у СОТ, оскільки відкриття національних ринків так чи інакше пов’язане зі збільшенням конкуренції для українських товаровиробників і ймовірністю поставок неякісних товарів на українські ринки» [117, с. 52].

Дійсно, пріоритетність митної справи та тих функцій, які вона виконує в державі, не потребують зайвої аргументації, однак, ураховуючи її значення, слід замислитися над питанням – чи варто розглядати митні правовідносини як окремий вид фінансових правовідносин, або ж вони повинні розглядатися як самостійна сфера правового регулювання? Актуальність цього питання

підтверджується і думкою окремих науковців, зокрема, О. В. Коломієць наголошує, що «існування митної справи доречно розглядати як фундаментальну підставу для виокремлення особливої функції держави – митної, яка має тлумачитися як нормативно та інституційно відокремлений напрям діяльності держави, що виражається у створенні та реалізації нормативно-правових засад переміщення товарів через митний кордон та контролі за їх виконанням, з метою забезпечення економічних інтересів держави» [78, с. 115]. Для з'ясування цього питання, необхідно дослідити доктринальні визначення поняття «митні правовідносини», що допоможе з'ясувати їх природу та сутність, а також інституціональний характер.

І. В. Тулянцева під митними правовідносинами пропонує розуміти «врегульовані нормами митного законодавства суспільні відносини, що виникають у процесі або з приводу ввезення й вивезення товарів і транспортних засобів через митний кордон України» [228, с. 96]. Схожої думки дотримуються й О. М. Козирін [77, с. 16] та О. В. Ноздрачев [218, с. 50], які позиціонують митні правовідносини як процес переміщення благ через митний кордон. Однак такі погляди є дискусійними, оскільки вони звужують матеріальний зміст митних правовідносин.

Йдеться про те, що митна справа – це не лише регулятор переміщення товарів та транспортних засобів через митний кордон України, а й засіб впливу на винятково економічні процеси в державі, який визначає стан національних товаровиробників, формує частку державних доходів та регулює окремі аспекти руху фінансових активів (банківські метали, валютні цінності, природні ресурси тощо). Підтвердженням цієї думки є позиція Л. О. Копцевої, яка стверджує, що «участь митних органів на всіх стадіях фінансової діяльності держави, об'єктом яких є фонди грошових коштів, які формуються, розподіляються, використовуються та контролюються, дає змогу зробити висновок, що митні органи є учасниками фінансових правовідносин» [81, с. 42]. Логічно, що за умов належності суб'єктів митних

правовідносин до числа суб'єктного складу фінансових правовідносин, може йтися і про інституціональний характер митних правовідносин, які за своїм змістом, суб'єктним та об'єктним складом є видом фінансових правовідносин.

Переходячи до аналізу сутності поняття «об'єкт митних правовідносин», необхідно дослідити полеміку науковців щодо зазначеної правової категорії. На думку О. С. Крущук, об'єктом митних правовідносин є «порядок, який складається у зв'язку з переміщенням предметів митно-правового регулювання» [88, с. 35]. Однак таке визначення не є прийнятним, адже воно зводить об'єктний склад митних правовідносин до кола нематеріальних об'єктів, що не відповідає реаліям, які вказують на наявність у структурі митних правовідносин низки матеріальних об'єктів.

Натомість прийнятною є позиція В. М. Василенка, який стверджує, що «об'єкт митних правовідносин складають організаційні заходи щодо митного оформлення, переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон, а також заходи, спрямовані на організацію та здійснення митного контролю. До об'єкта митних правовідносин відносять також товари (будь-яке рухоме майно (зокрема валютні цінності, культурні цінності), електрична, теплова та інші види енергії, а також транспортні засоби» [23, с. 29]. У цьому разі дослідник конкретизує об'єктний склад митних правовідносин та підкреслює його складний характер, тобто поєднання матеріальних та нематеріальних ознак.

І. В. Тулянцева позиціонує об'єкт митних правовідносин як «мету, заради якої суб'єкти вступають у митні правовідносини, тобто матеріальні цінності (товари, транспортні засоби) й немайнові блага (різноманітні послуги)» [228, с. 96]. У контексті цього, доречно зазначити, що:

– не варто ототожнювати категорію «об'єкт правовідносин» та «мета», оскільки остання переважно відображає матеріальний зміст правовідносин, а не те благо, з приводу якого вони виникають. Тобто мета є категорією суб'єктивною, адже кожний учасник правовідносин може вкладати в це

поняття власний зміст. Для одних мета окреслена винятково межами правомірної поведінки, а інші – схильні досягати бажаного результату навіть порушуючи митне законодавство. Отже, доречніше було б стверджувати про благо, з приводу якого суб'єкти вступають у митні правовідносини;

– не слід використовувати поняття «цінності», оскільки в окремих матеріальних благ можуть бути відсутні цінності у звичному її вимірі (грошовому еквіваленті). Водночас вони можуть мати важливе значення для конкретного суб'єкта або для держави. Тому оптимальним є використання поняття «благо», яке цілком корелюється з філософсько-правовою думкою про об'єктивну реальність;

– термін «немайнові» необхідно замінити терміном «нематеріальні», адже останній максимально охоплює усі блага, які притаманні сфері владно-розпорядчої діяльності. Термін «немайнові» здебільшого асоціюється з категорією «цінність», а не з категорією «благо», що значно обмежує його зміст у митних правовідносинах.

Прихильником моністичного підходу до визначення сутності поняття «об'єкт правовідносин» є Ю. В. Онищук, який зазначає, що «об'єктом митних правовідносин є встановлений законодавством порядок переміщення через митний кордон предметів і пов'язаних з ним процедур (митний контроль, митне оформлення, перевезення та зберігання предметів, справляння митних платежів), дотримання яких забезпечується поведінкою суб'єктів цих правовідносин» [123, с. 67]. Отже, науковець фактично констатує, що об'єктом митних правовідносин виступають дії суб'єктів, спрямовані на переміщення предметів через митний кордон. Хоча вчений і досить вдало аргументує свої моністичні погляди, однак він не враховує матеріальності окремих об'єктів митних правовідносин, яку важко приховати та не варто ігнорувати, адже за таких умов уявлення про об'єктний склад останніх будуть не повними.

З огляду на це, під об'єктом митних правовідносин потрібно тлумачити сукупність матеріальних (товари, транспортні засоби, природні ресурси

тощо) та нематеріальних (порядок проведення митних процедур, порядок притягнення до відповідальності за порушення митних правил тощо) благ, які входять до сфери митно-правового регулювання та пов'язані з фактом переміщення через митний кордон держави. Таке визначення має узагальнювальний, тобто універсальний характер, оскільки дає змогу поєднати різні за характером блага в рамках конкретної, чітко визначеної сфери правової регламентації. Крім цього, воно визначає основний чинник (переміщення через митний кордон), навколо якого формується правова природа зазначених благ, що, безумовно, важливо, адже джерело правової природи суттєво впливає і на цільове призначення таких благ (їх суспільну природу) у рамках митних правовідносин.

Аналіз митного законодавства дає підстави визначити основні групи об'єктів митних правовідносин, які у своїй сукупності утворюють об'єктний склад останніх. До таких груп належать: митні правила, митні формальності, митні інтереси держави, митне забезпечення, митні режими, митні процедури, митне регулювання, деліктні об'єкти. Тобто об'єктний склад митних правовідносин досить значний за обсягом, що обумовлено специфікою митно-правового регулювання. Отже, необхідно окремо проаналізувати кожну групу об'єктів та визначити їх специфічні властивості та якості, а також рівень об'єктоздатності.

Почнемо з митних правил, якими згідно з п. 28 ст. 4 Митного кодексу України від 13 березня 2012 р. (далі – МК України) є: порядок переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України, пред'явлення їх органам доходів і зборів для проведення митного контролю та митного оформлення, а також здійснення операцій з товарами, що перебувають під митним контролем, або контроль за якими покладено на органи доходів і зборів [110]. Однак використання у МК України терміна «орган доходів і зборів» є некоректним, оскільки в інших сферах законодавства його замінено терміном «контролюючий орган». Не зрозуміло, чому досі не внесені відповідні зміни до МК України, але в рамках

дослідження, цитуючи норми цього нормативно-правового акту, вони залишаться незмінними, адже заборонено самостійно змінювати термінологію законодавства.

Митні правила – це нематеріальний об’єкт, який являє собою певний порядок, тобто сукупність нормативно-правових приписів, що визначають правомірну поведінку суб’єкта митних правовідносин. Правова природа такого об’єкта формується винятково в інтересах держави, з метою забезпечення законності у сфері митно-правового регулювання. Інтереси суб’єктів митних правовідносин виникають не з приводу митних правил, а з приводу конкретних матеріальних благ, які переміщуються через митний кордон. Водночас митні правила виконують роль певного алгоритму дій, тобто вони скеровують поведінку учасників у правомірне русло.

Митні правила чітко регламентовані статтями МК України та іншими нормативно-правовими актами, які переважно мають підзаконний характер. Структурний аналіз МК України показує, що митні правила містяться у різних розділах та главах документу, що обумовлено специфікою митно-правового регулювання. Зокрема, Глава 28 МК України («Переміщення товарів через митний кордон України») містить статті, які регламентують: обов’язок попереднього повідомлення органів доходів і зборів про намір ввезти товари на митну територію України (ст. 194 МК України); порядок переміщення товарів у пунктах пропуску через митний кордон України (ст. 195 МК України); заборону та обмеження щодо переміщення окремих товарів через митний кордон України (ст. ст. 196, 197) тощо [110]. Натомість Глава 37 МК України («Зберігання товарів, транспортних засобів комерційного призначення на складах органів доходів і зборів») визначає: порядок та строки зберігання товарів, транспортних засобів органами доходів і зборів (ст. 240 МК України); операції з товарами, що зберігаються на складах органів доходів і зборів (ст. 241 МК України); порядок видачі товарів із складів органів доходів і зборів (ст. 242 МК України) тощо [110].

Деталізація митних правил, декларованих МК України, відбувається на рівні нормативно-правових актів центральних органів виконавчої влади, які реалізують державну митну політику. Наказом Міністерства фінансів України від 30 травня 2012 р. № 627 затверджено Порядок роботи складу митниці ДФС, який з-поміж інших, встановлює вимоги до складу митниці, визначає питання управління складом та закріплює перелік товарів і транспортних засобів, що зберігаються на складі [174]. Зокрема, у Постанові Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про пункти пропуску через державний кордон та пункти контролю» від 18 серпня 2010 р. № 751, передбачено організацію та здійснення митного контролю осіб, транспортних засобів і вантажів, що перетинають державний кордон [168].

У такий спосіб митні правила позбавлені своєї суспільної природи, адже вони позиціонуються як певні приписи, цільове призначення яких візуалізується лише у законодавстві. Тобто вони являють собою винятково правову категорію, що існує тільки в рамках правових реалій, причому пристосованих до конкретної сфери правового регулювання. Насправді відсутність суспільної природи – це властивість цього об’єкта, яка надає йому певної специфіки у правовідносинах, утім виникає питання про рівень об’єктоздатності такого блага, адже це є достатньо принциповою умовою виникнення інтересу суб’єкта по відношенню до нього. Митні правила все-таки є об’єктоздатним благом, оскільки їх правова природа певною мірою відображає волю та інтереси держави, а також пов’язана з іншими благами, які мають свою суспільну природу (товари, транспортні засоби тощо). Саме тому митні правила можна вважати об’єктом митних правовідносин та розглядати його як нематеріальне благо, наявне винятково у межах правової дійсності.

Ще одним об’єктом митних правовідносин є митні формальності, які МК України визначено як сукупність дій, що підлягають виконанню відповідними особами і органами доходів і зборів, з метою дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи [110]. На перший

погляд митні формальності доволі схожі за природою з митними правилами, що спонукає до думки про доцільність виділення на законодавчому рівні цієї категорії. Однак для висловлення остаточних висновків з приводу цього питання, необхідно проаналізувати чинне законодавство та з'ясувати сутність цієї правової категорії.

У чинному МК України митні формальності індивідуалізовано за допомогою способів переміщення товарів та транспортних засобів через митний кордон України, зокрема: митні формальності на морському та річковому транспорті (Глава 30 МК України); митні формальності на авіатранспорті (Глава 31 МК України); митні формальності на залізничному транспорті (Глава 32 МК України); митні формальності на трубопровідному транспорті та лініях електропередачі (Глава 35 МК України) [110].

Спосіб переміщення товарів та транспортних засобів через митний кордон впливає на обсяг та характер дій, які необхідно виконати працівникам та посадовим особам контролюючого органу. Для підтвердження цієї тези доречно проаналізувати митне законодавство, акцентуючи увагу на специфічність зазначених вище дій. Аналіз вказаних глав МК України свідчить, що категорія «митні формальності» є узагальненою категорією, за допомогою якої відбувається фіксація обов'язкових дій, які мають виконати учасники митних правовідносин при переміщенні товарів і транспортних засобів через митний кордон.

Зокрема, йдеться про митний контроль, митне оформлення, митне забезпечення, декларування, визначення місця та строків здійснення митних процедур, а також надання відповідного пакету документів для здійснення митних процедур. Ця думка підтверджується аналізом окремих підзаконних актів, наприклад, у наказі Міністерства фінансів України від 30 травня 2012 р. № 629 визначені митні формальності на трубопровідному транспорті та лініях електропередачі, до переліку яких віднесено: проведення митного контролю та митного оформлення, декларування, здійснення фактичного контролю [183].

Митні формальності вказують на той мінімум дій суб’єктів митних правовідносин, виконання яких необхідно для забезпечення інтересів держави у сфері митної справи. Причому реалізація окремих митних формальностей в залежності від способу переміщення товарів та транспортних засобів через митний кордон, дійсно має свої специфічні риси. Наприклад, митний контроль за переміщенням товарів через митний кордон України лініями електропередачі на об’єктах електроенергетики, що використовують автоматизовані системи обліку електроенергії, здійснюється на основі показань цих систем (облікові дані з таких об’єктів електроенергетики надаються митницям або митним постам відповідними енергосистемами) [183]. Що стосується морського та річкового транспорту, то митний контроль у такому разі здійснюється митницею біля причалів, в акваторіях портів або на місті якірної стоянки на рейді [169].

У такий спосіб митні формальності – це нематеріальні блага, які фіксують перелік дій, за умови виконання яких переміщення товарів та транспортних засобів вважатиметься таким, що відбулося з дотриманням вимог митного законодавства. Отже, різниця між митними правилами та митними формальностями полягає в тому, що перші встановлюють межі правомірної поведінки суб’єктів митних правовідносин, а другі – вказують на ті дії, виконання яких забезпечить таку правомірну поведінку.

Тобто митні правила мають більш організаційний характер, а митні формальності характеризуються процесуальною спрямованістю, а саме необхідністю виконання певних дій. Тому доцільність виокремлення на законодавчому рівні такої категорії, як митні формальності, є виправданим кроком законодавця, адже лише цілісність матеріального та процесуального, дозволяє досягти мети правового регулювання. У такому разі можна констатувати і відсутність у цього блага суспільної природи, уособленням якої стала його правова природа.

Досліджуючи об’єктний склад митних правовідносин, обов’язково необхідно акцентувати увагу на таку групу об’єктів, як митні інтереси

держави. Стаття 6 МК України визначає митні інтереси України, як національні інтереси України, забезпечення та реалізація яких досягається шляхом здійснення державної митної справи. Цікавим є той факт, що митні інтереси держави розглядаються винятково крізь призму митної безпеки, яка являє собою стан захищеності митних інтересів України [110]. Тобто митна безпека є умовою забезпечення митних інтересів, тому повинна розглядатися у складі цієї групи об'єктів митних правовідносин.

Митне законодавство не містить чіткого переліку митних інтересів держави чи складових митної безпеки держави, адже воно саме є уособленням інтересів України, які позиціонуються через встановлені принципи здійснення митної справи, систему митних платежів, засоби митного регулювання та інші категорії. Натомість уява про митні інтереси та митну безпеку конкретизується при аналізі наукових джерел. Зокрема, М. О. Губа визначає митну безпеку як «стан захищеності митних інтересів України, який забезпечується завдяки ефективній реалізації державної податкової політики та політики у галузі державної митної справи, характеризується надійним функціонуванням митної системи, безпечністю митного простору країни, відкритістю національної економіки та прийнятним рівнем експортно-імпортної залежності держави і ґрунтується на врахуванні фіскально-регуляторних пріоритетів країни та інтересів платників митних платежів» [43, с. 20].

Фахівець з митного права П. В. Пашко зазначає, що «під митною безпекою слід тлумачити стан захищеності національних інтересів, забезпечення й реалізацію яких покладено на митні адміністрації країни, що дає змогу незалежно від будь-яких зовнішніх і внутрішніх загроз забезпечити здійснення митної справи» [130, с. 64]. Отже, митні інтереси, як об'єкт митних правовідносин, є благом з достатньо динамічною правовою природою, яка може змінюватися під впливом зовнішніх чинників (зміна стратегічних орієнтирів, розвиток зовнішньоекономічних відносин, поява нових матеріальних потреб тощо).

Теоретики зосередили увагу і на питанні митних інтересів держави, які вони визначають з урахуванням специфіки цієї сфери правового регулювання. Н. В. Осадча стверджує, що «митними інтересами держави є специфічні національні інтереси держави, забезпечення та реалізація яких досягаються провадженням митної справи, причому митні інтереси держави слід визначати поточним станом зовнішньоекономічних відносин, ступенем реалізації установлених стратегічних орієнтирів соціально-економічного розвитку, задоволенням матеріальних потреб громадян і ступенем захисту культурного середовища держави» [126, с. 138].

Аналізуючи думку науковців щодо митної безпеки та митних інтересів, можна констатувати, що це нематеріальні блага, які здебільшого пов’язані з охоронними митними правовідносинами, тобто вони підлягають правовому захисту як основоположна категорія сфери митно-правового регулювання. Входячи до складу національної, митна безпека через систему митних інтересів держави визначає той стан захищеності останніх, який необхідний державі для виконання нею своїх зовнішніх та внутрішніх функцій. Правова природа зазначених благ виражена достатньо імперативно та є складною за своїм характером, оскільки визначається не тільки митним, а й податковим законодавством та Конституцією України. Їх суспільна природа прямо пов’язана з категоріями суверенітету, територіальної цілісності та незалежності, які формують ціннісні орієнтири існування держави на світовій арені.

Невід’ємним елементом об’єктного складу митних правовідносин є митне забезпечення, яке виокремлено в окрему групу об’єктів та необхідно дослідити детальніше. У ст. 4 МК України митне забезпечення не визначено, однак наведено перелік тих предметів, які у сукупності утворюють зазначену категорію. Зокрема, до них віднесено: одноразові номерні запірно-пломбові пристрої, печатки, штампи, голографічні мітки, засоби електронного цифрового підпису та інші засоби ідентифікації, що використовуються органами доходів і зборів для відображення та закріплення результатів

митного контролю та митного оформлення [110]. Відсутність у термінологічному апараті МК України визначення митного забезпечення є суттєвим недоліком, оскільки правова природа цього блага залишається невизначеною, що призводить до юридичної нейтральності вказаної категорії, яка є небажаним явищем в рамках правових реалій.

Така ситуація ускладнюється тим, що у МК України застосовується саме термін «митне забезпечення», а не окремі предмети, що утворюють цю категорію. Зокрема, у ч. 5 ст. 255 МК України йдеться, що митне оформлення вважається завершеним після виконання всіх митних формальностей, що засвідчується органом доходів і зборів, шляхом проставлення відповідних митних забезпечень (зокрема за допомогою інформаційних технологій) [110]. У зв'язку з цим, необхідно сформулювати власне визначення поняття «митне забезпечення», що дасть змогу уникнути випадків появи безоб'єктних правовідносин та удосконалити термінологічний апарат чинного МК України.

Необхідність такого визначення пов'язана з вирішенням питання розмежування понять «митне забезпечення» та «особисте митне забезпечення». Перший термін використовується у чинному МК України, а другий – в окремих актах органів центральної виконавчої влади. Зокрема, у Наказі Державної фіскальної служби України «Про особисте митне забезпечення посадових осіб митниць ДФС» від 27 листопада 2014 р. № 332, до особистого митного забезпечення віднесена особиста номерна печатка, штамп «Під митним контролем» та спеціальний пломбір з пуансонами [189]. Отже, не зрозуміло, чи є зазначені поняття тотожними, і якщо так, то чому вони вживаються у законодавстві під різними назвами? Співвідношення норм МК України та актів Державної податкової служби України (колишньої – Державної фіскальної служби України) вказує на те, що йдеться про одну й ту саму категорію. Однак, якщо відбувається розподіл митного забезпечення за суб'єктною ознакою, то знову ж таки не зрозуміло, до якого суб'єкта необхідно віднести інше перелічене в МК України митне забезпечення?

Використовувати термін «особисте» по відношенню до митного забезпечення не доречно, адже посадові особи лише виконують повноваження, делеговані їм державою в рамках здійснення митної справи. До того ж аналіз зазначеного вище наказу свідчить, що символи, нанесені на особисте митне забезпечення, вказують на митницю, якій воно належить, а не на конкретну посадову особу митниці, як це відбувається в національній поліції, де поліцейський має однострій з нагрудним знаком та чітким зазначенням його спеціального жетону (ст. 20 Закону України «Про Національну поліцію» від 2 липня 2015 р. [186]).

З огляду на те, що митне забезпечення використовується для засвідчення факту завершення митних формальностей, то його слід визначати як сукупність технічних та технологічних засобів, які використовуються контролюючими органами для фіксації результатів митного контролю та митного оформлення. Це визначення водночас окреслює правову природу цих матеріальних благ, а також вказує на їх цільове призначення у сфері митно-правового регулювання, тобто конкретизує їх суспільну природу.

Об’єктом митних правовідносин обов’язково потрібно розглядати митний режим, який відповідно до ст. 4 МК України являє собою комплекс взаємопов’язаних правових норм, що відповідно до заявленої мети переміщення товарів через митний кордон України визначають митну процедуру щодо цих товарів, їх правовий статус, умови оподаткування і обумовлюють їх використання після митного оформлення [110]. З приводу сутності цієї категорії, І. М. Резник зазначав, що «митний режим як засіб інтегрування різних елементів переміщення товарів через митний кордон, виявляється в певних аспектах. По-перше, факт його встановлення є необхідною умовою для такого переміщення. По-друге, обраний митний режим установлює коло обов’язків особи, яка здійснює переміщення товарів через митний кордон, а також визначає вичерпний перелік вимог, які висуває до неї держава. По-третє, переміщення товару відбувається в межах митної процедури, зміст якої, обсяг і види митних формальностей, що до неї входять,

залежать від мети переміщення, яка офіційно проголошується шляхом обрання митного режиму й установлених митним режимом умов переміщення» [199, с. 166–167].

Чинним МК України встановлено вичерпний перелік митних режимів, до яких віднесено: імпорт, реімпорт, експорт, реекспорт, транзит, тимчасове ввезення, тимчасове вивезення, митний склад, вільна митна зона, безмитна торгівля, переробка на митній території, переробка за межами митної території, знищення або руйнування, відмова на користь держави [110]. Тобто основним критерієм установлення того чи іншого митного режиму є мета переміщення товарів через митний кордон, адже саме вона визначає подальшу долю товарів та правовий статус суб'єктів митних правовідносин. Головною метою регламентації митних режимів є уніфікація інтересу суб'єкта по відношенню до конкретного товару в рамках окремої категорії, від якої залежить його статус та перелік вимог держави.

Для з'ясування сутності митного режиму, необхідно зосередити увагу на нормативно-правовому визначенні таких режимів:

– імпорт – це митний режим, відповідно до якого іноземні товари після сплати всіх митних платежів та виконання усіх необхідних митних формальностей, випускаються для вільного обігу на митній території України (ст. 74 МК України);

– транзит – це митний режим, відповідно до якого товари та/або транспортні засоби комерційного призначення переміщуються під митним контролем між двома органами доходів і зборів України або в межах зони діяльності одного органу доходів і зборів без будь-якого використання цих товарів, без сплати митних платежів та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності (ст. 90 МК України);

– знищення або руйнування – це митний режим, відповідно до якого іноземні товари під митним контролем знищуються або приводяться у стан, який усуває можливість їх використання, з умовним повним звільненням від оподаткування митними платежами, установленими на імпорт цих товарів та

без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності (ст. 175 МК України) [110].

Аналізуючи ці статті МК України, доречно зазначити, що:

– митний режим, як об’єкт митних правовідносин, являє собою нематеріальне благо, тобто сукупність певних правил, на підставі яких визначається статус товарів, що переміщуються через митний кордон. Достатньо чітка регламентація цього об’єкта у митному законодавстві свідчить про його високий рівень об’єктоздатності, що обумовлено принциповим значенням мети переміщення товарів;

– правова природа цього об’єкта може визначати суспільну природу тих товарів, які переміщуються через митний кордон або взагалі її трансформувати в зовсім нову суспільну природу. Зокрема, товар, який ввозиться для знищення, за допомогою встановлення відповідного митного режиму, отримує нове цільове призначення (автомобіль може стати металобрухтом, тобто не засобом пересування, а сировиною для металургійної галузі);

– унікальність митного режиму полягає в тому, що його правова природа встановлює міцний зв'язок між іншими об’єктами митних правовідносин, поєднуючи їх в окрему систему благ. Вона визначає обсяг митних формальностей, мінімум митних процедур, зміст заходів митного регулювання та розмір митних платежів. Здатність установлення зв’язків з природою інших благ є важливою властивістю об’єктів митних правовідносин.

Суттєвим елементом об’єктного складу митних правовідносин є митні процедури. Згідно зі ст. 4 МК України вони являють собою зумовлені метою переміщення товарів через митний кордон України, сукупність митних формальностей та порядок їх виконання [110]. На думку В. П. Науменка, митні процедури слід розглядати як «операції, пов’язані зі здійсненням митного контрою за переміщенням товарів і транспортних засобів через митний кордон України, митного оформлення цих товарів і транспортних

засобів, а також зі справлянням передбачених законом податків і зборів» [116, с. 31]. Тобто митні процедури – це конкретні дії посадових осіб та працівників митниць, метою яких є практична реалізація засад та принципів митної справи, що забезпечують досягнення мети митно-правового регулювання.

Такої думки також дотримується Д. С. Цаліна, яка стверджує, що «митні процедури, що були і є невід'ємними елементами митної справи традиційно належать до засобів утілення в життя митної політики держави» [241, с. 35]. Тому митні процедури мають інструментальну спрямованість, оскільки вони є процесуальним (процедурним) утіленням напрямів державної митної політики. Водночас вони характеризуються багатокомпонентністю своєї правової природи, яка пов'язана з окремими етапами оформлення переміщення товарів через митний кордон.

У чинному МК України питанню митних процедур присвячено значний масив нормативно-правового матеріалу, аналіз якого дає підстави зробити висновок, що переліку основних митних процедур належать:

– митне оформлення (його метою є забезпечення дотримання встановленого законодавством України порядку переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України, а також забезпечення статистичного обліку ввезення на митну територію України, вивезення за її межі і транзиту через її територію товарів) (ст. 246 МК України);

– декларування (здійснюється шляхом заявлення за встановленою формою точних відомостей про товари, мету їх переміщення через митний кордон України, а також відомостей, необхідних для здійснення їх митного контролю та митного оформлення) (ст. 257 МК України);

– митний контроль та особливі процедури митного контролю (сукупність заходів, що здійснюються у пунктах пропуску через державний кордон України з метою забезпечення додержання норм митного законодавства) (ст. 318 МК України) [110].

Усі зазначені процедури мають нематеріальний характер, тобто являють собою установлений порядок переміщення товарів та транспортних засобів через митний кордон, забезпечення якого є гарантом законності у сфері митно-правового регулювання. Об’єктоздатність цих благ не викликає жодних сумнівів, адже кожна митна процедура чітко регламентована не тільки нормами МК України, а й підзаконними актами, які мають більш індивідуальний характер. Зокрема, Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку декларування зерна суб’єктами зберігання зерна» від 12 грудня 2002 р. № 1877 визначає механізм декларування зерна, форму декларації про його обсяги, а також коло осіб, відповідальних за організацію і забезпечення проведення декларування та подання узагальнених даних органам виконавчої влади [170]. Водночас процедура митного контролю та митного оформлення також деталізована на підзаконному рівні. Зокрема, Постанова Кабінету Міністрів України «Про митний контроль і митне оформлення електроенергії, що переміщується через митний кордон України» від 10 грудня 2003 р. № 1909 регламентує питання здійснення вказаних митних процедур при переміщенні електроенергії через митний кордон [181].

До об’єктів цієї групи слід віднести митну документацію, яка супроводжує здійснення митних процедур, до якої належать: декларація митної вартості; митна декларація; зовнішньоекономічний контракт; документи про сплату митних платежів; вантажна декларація; документи, у яких визначена вартість товарів та транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України; документи, що засвідчують право інтелектуальної власності; дозвільні документи; заяви; статистичні документи тощо. Тобто зазначені блага мають матеріальний характер, оскільки наділені конкретною відчутною формою, яка до речі, має окреме нормативно-правове закріплення.

Зокрема, Постановою Кабінету Міністрів України «Питання, пов’язані із застосуванням митних декларацій» від 21 травня 2012 р. № 450 визначені

форми письмового декларування, а також регламентовані питання оформлення митних декларацій та визнання митної декларації недійсною [134]. Основним аргументом на користь віднесення зазначених благ до об’єктів цієї групи є те, що завершення кожної митної процедури передбачає документальне засвідчення її результатів, яке у майбутньому стане підставою початку іншої митної процедури.

Важливим об’єктом митних правовідносин є митне регулювання. Змістовне визначення цього об’єкта запропоновано І. Г. Бережнюк, а саме: «митне регулювання можна трактувати як уплив держави в особі державних органів (насамперед – митних), на інших суб’єктів митних відносин, з метою підпорядкування їхніх дій своїм економічним інтересам, тобто митне регулювання – це управління митними відносинами в рамках заданих параметрів» [9, с. 41]. На нормативно-правовому рівні митне регулювання також визначене достатньо чітко, хоча й обмежено. Стаття 1 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16 квітня 1991 р. визначає митне регулювання як регулювання питань, пов'язаних зі встановленням мит та інших податків, що справляються при переміщенні товарів через митний кордон України, процедурами митного контролю, організацією діяльності органів митного контролю України [178].

Об’єкти цієї групи слід поділити на митно-тарифне та нетарифне регулювання. Маючи однакову мету (упорядкування митних відносин та узгодження дій суб’єктів з митними інтересами держави), зазначені об’єкти відрізняються своїм змістом та правовою природою. На думку Е. М. Феделеш, «митно-тарифне регулювання – це комплекс економічних заходів, виражений у чіткому переліку митних платежів та зборів, що встановлюються для кожної групи товарів відповідно до української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності» [229, с. 127]. Основою митно-тарифного регулювання є Митний тариф України, який містить перелік ставок загальнодержавного податку – ввізного мита на товари, що ввозяться на митну територію України і систематизовані згідно з

Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД), складеною на основі Гармонізованої системи опису та кодування товарів (ст. 1 Закону України «Про Митний тариф України» від 4 червня 2020 р. 2013 р.) [182].

Стаття 271 МК України визначає мито як загальнообов’язковий податок, який застосовується у вигляді: ввізного мита, вивізного мита, сезонного мита, особливих видів мит (спеціального, антидемпінгового, компенсаційного, додаткового імпортного збору) [110]. За своєю суспільною та правовою природою мито схоже з податком, який є об’єктом відповідних правовідносин. Суттєва різниця полягає в тому, що мито позбавлено локального характеру, як місцеві податки та позиціонується лише на загальнодержавному рівні. Відстежується певний зв'язок і з бюджетними правовідносинами, оскільки одним із джерел формування доходів Державного бюджету України є мито. Наявність грошового еквіваленту зазначеної категорії спонукає розглядати мито як матеріальним (гроші, які сплачуються у вигляді податку), так і нематеріальним (системи відносин, які передбачають відповідну поведінку учасників правовідносин) благами.

Матеріальна складова природи мита пов’язана з конкретною сумою такого податку (грошовим еквівалентом), яка сплачується платниками мита у разі виникнення у них відповідних податкових зобов’язань, та визначається в залежності від об’єкта оподаткування та ставки мита. Натомість нематеріальна складова пов’язана з комплексом відносин щодо забезпечення митних інтересів держави, шляхом захисту від неконтрольованого імпорту та стимулювання національних товаровиробників, особливо тих, що здійснюють експорт товарів та послуг. З урахуванням наведеного вище, можливо виділити таку якість цього об’єкта митних правовідносин, як скомбінованість суспільної та правової природи, яка полягає в тому, що вказана природа позиціонується за допомогою одночасного поєднання декількох сфер правового регулювання, а саме митної, податкової, бюджетної та зовнішньоекономічної.

У своїй роботі Л. М. Пісьмаченко зазначає, що «нетарифні методи регулювання зовнішньоекономічної діяльності – це комплекс заходів обмежувально-заборонного характеру, що перешкоджають проникненню іноземних товарів на внутрішні ринки та стимулюють розвиток експортного потенціалу держави, як суб'єкта світогосподарських зв'язків» [135, с. 83]. Для більш повного уявлення про сутність цього блага, необхідно акцентувати увагу на класифікацію нетарифних заходів митного регулювання, яку надають у своїх працях теоретики митного права. Зокрема, Н. В. Щербатюк стверджує, що «практичного значення для правового регулювання нетарифних заходів у світовій та вітчизняній торговій політиці набуває класифікація на такі дві основні групи: нетарифні обмеження, свідомо створені для регулювання зовнішньої торгівлі (заборони, квотування, ліцензування та інші); нетарифні обмеження, що виникли як необхідність для проведення технічної політики, реалізації державних оздоровчих, екологічних фінансових програм тощо» [258, с. 77].

Науковець виділяє такі види нетарифних заходів за ознакою їх функціональності, натомість не зрозумілим залишається питання їх сутності та змісту. З'ясувати це дає змогу класифікація, яку запропонував А. М. Гніздилов, розподіляючи заходи нетарифного регулювання на: економічні (паратарифні інструменти та заходи стимулювання експорту) та адміністративні (ембарго, кількісні обмеження, монополістичні заходи, правові режими, торговельні угоди, різні види контролю, використання стандартів і технічних норм) [39]. У сукупності досліджені класифікації вказують на нематеріальний характер нетарифного регулювання, адже такі заходи являють собою комплекс приписів, які визначають поведінку суб'єктів митних правовідносин.

Правова природа цього об'єкта визначається за допомогою окремих нормативно-правових актів. Зокрема, постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження переліків товарів, експорт та імпорт яких підлягає ліцензуванню, та квот на 2015 рік» від 14 січня 2015 р. № 1 встановлено

обсяги квот товарів, експорт яких підлягає ліцензуванню, а також перелік таких товарів [164].

Безумовно, йдеться про визначення правової природи окремих заходів нетарифного регулювання, оскільки цей об’єкт характеризується багатокомпонентністю своєї суспільної природи, яка визначає цільове призначення окремих заходів. Відповідно митне регулювання як об’єкт митних правовідносин, – це сукупність матеріальних та нематеріальних благ, які визначають напрями управління митними відносинами, мета якого окреслена митними інтересами держави.

Очікуваним є виділення у структурі об’єктного складу митних правовідносин деліктних об’єктів. С. Ю. Дьоміна стверджує, що «деліктність у сфері митних відносин є небезпечним для суспільства явищем, яке охоплює всю сукупність передбачених МК України посягань на суспільні відносини у цій сфері у певному просторі й часі. Зокрема, дослідниця акцентує на необхідності розмежування понять «порушення митних правил» та «порушення митного законодавства», які відрізняються своїм змістом [53, с. 68–76]. Прийнятною є позиція С. Ю. Дьоміної стосовно того, що:

– по-перше, ст. 458 МК України визначає порушення митних правил як адміністративне правопорушення, яке являє собою протиправні, винні (умисні або з необережності) дії чи бездіяльність, що посягають на встановлений порядок переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України, пред’явлення їх органам доходів і зборів для проведення митного контролю та митного оформлення, а також здійснення операцій з товарами, що перебувають під митним контролем, або контроль за якими покладено на органи доходів і зборів [110]. Фактично, це зводить деліктні об’єкти до кола адміністративних проступків, що є некоректним, оскільки за порушення митного законодавства також передбачена кримінальна та дисциплінарна відповідальність;

– по-друге, перелік порушень митних правил, наведений у Главі 68 МК України (порушення режиму зони митного контролю, неправомірні операції з

товарами, митне оформлення яких не закінчено, або з товарами, що перебувають на тимчасовому зберіганні під митним контролем, недекларування товарів та транспортних засобів комерційного призначення, порушення порядку здійснення операцій з переробки товарів, приховування від митного контролю тощо [110]), не охоплює питання протиправної поведінки посадових осіб та працівників контролюючого органу, яка також є порушенням митного законодавства.

З метою підтвердження зазначених міркувань, розглянемо судову практику. Щодо кримінальної відповідальності за порушення митного законодавства, прикладом може виступити вирок Золочівського районного суду Харківської області від 6 березня 2015 року у справі № 622/202/15-к, за матеріалами якої Особу 1 було засуджено за контрабанду з території Російської Федерації снайперської гвинтівки Драгунова та набоїв до неї, і призначено їй покарання у вигляді позбавлення волі строком на один рік та один день [26]. Стосовно належності протиправних дій посадових осіб та працівників контролюючого органу до переліку порушень митного законодавства, необхідно зосередитися на постанові Березанського районного суду Миколаївської області від 19 травня 2014 року у справі № 469/1759/13-а. Згідно з матеріалами справи Особа 1 звернулася до суду з адміністративним позовом до першого заступника начальника Миколаївської митниці (Особа 2), про визнання дій неправомірними та скасування постанови від 19 грудня 2013 р. № 127/50400/13 про накладання адміністративного стягнення у вигляді штрафу у сумі 8500,00 гривень. Своїм рішенням суд повністю задовольнив позовні вимоги Особи 1 [141].

З урахуванням наведеного, під деліктними об’єктами митних правовідносин можна вважати нематеріальні блага (поведінка суб’єктів у вигляді дій чи бездіяльності, результат такої поведінки, встановлений порядок притягнення до відповідальності та провадження у справах), які пов’язані з порушенням митного законодавства, тобто характеризуються специфічністю підстав виникнення їх суспільної та правової природи.

Загалом об’єкти митних правовідносин – це переважно нематеріальні блага, які характеризуються відсутністю суспільної природи, певним уособленням якої стала їх правова природа. Багатокомпонентність їх правової природи та складний характер обумовлені специфічністю сфери митно-правового регулювання, яка є втіленням митних інтересів держави.

Виділені протягом усього дослідження специфічні властивості та якості об’єктів фінансових правовідносин, для зручності, доцільно систематизувати в рамках єдиної таблиці (Додаток Д). Основним критерієм систематизації у цьому разі, є вид фінансових правовідносин та характер властивостей і якостей (загальні та специфічні).

Теоретико-правова характеристика об’єктів митних правовідносин дала підстави сформулювати низку теоретичних та практичних висновків, спрямованих на удосконалення нормативно-правового закріплення та розуміння зазначеної категорії, зокрема:

1. Об’єкт митних правовідносин – це сукупність матеріальних (товари, транспортні засоби, природні ресурси тощо) та нематеріальних (порядок проведення митних процедур, порядок притягнення до відповідальності за порушення митних правил тощо) благ, які входять до сфери митно-правового регулювання та пов’язані з фактом переміщення через митний кордон держави.

2. Структурний аналіз МК України обумовив доцільність виділення таких груп об’єктів митних правовідносин: митні правила, митні формальності, митні інтереси держави, митне забезпечення, митні режими, митні процедури, митне регулювання, деліктні об’єкти. Такий поділ дає змогу врахувати особливості окремих сфер митно-правового регулювання та специфіку владно-розпорядчої діяльності на кожному етапі здійснення державної митної справи.

3. У ході дослідження встановлено, що об’єктам митних правовідносин притаманна наявність такої специфічної якості, як скомбінованість суспільної та правової природи, яка полягає в тому, що вказана природа позиціонується

за допомогою одночасного поєднання декількох сфер правового регулювання, а саме митної, податкової, бюджетної та зовнішньоекономічної.

4. Високий рівень об’єктоздатності окремих благ, які утворюють об’єктний склад митних правовідносин, обумовлений наявністю специфічної категорії – митні інтереси держави, втіленням якої є напрями державної митної політики. У зв’язку з пріоритетністю цієї категорії, регламентація природи зазначених благ відбувається як на рівні митного законодавства, так і за допомогою інших сфер законодавства (адміністративного, податкового, господарського).

Висновки до розділу 3

Результати дослідження об’єктного складу окремих видів фінансових правовідносин можна представити у вигляді таких теоретичних та практичних положень, зокрема:

1. Визначено, що до складу об’єктів бюджетних правовідносин належать як матеріальні, так і нематеріальні блага (прості та складні; тимчасові та постійні; загальні та локальні), що обумовлено глобальністю бюджетно-правового регулювання, яке охоплює найважливіші сфери суспільного життя (соціальний захист, освіта, оборона, охорона здоров’я, розвиток виробництва, державні закупівлі тощо).

2. Обґрунтовано доцільність виділення таких груп об’єктів бюджетних правовідносин: об’єкти нормотворчих бюджетних правовідносин; об’єкти правовідносин виконання бюджету; об’єкти міжбюджетних правових відносин; об’єкти правовідносин у сфері бюджетної звітності; об’єкти контрольних бюджетних правовідносин; об’єкти деліктних бюджетних правовідносин.

3. Доведено, що специфічними властивостями об’єктів бюджетних правовідносин є: наявність особливих умов виникнення (імперативні та

диспозитивні), які відображають форму залучення, мобілізації та використання коштів; залежність від суспільної природи інших об'єктів бюджетних правовідносин; наявність різної юридичної сили, яка впливає на інтерес суб'єктів та їх правовий статус. Натомість специфічними якостями об'єктів бюджетних правовідносин є: перевага правової над суспільною природою, яка досягається за рахунок застосування засобів правової регламентації; індивідуальність джерел походження; можливість утворення нової суспільної природи при збереженні попередньої; ситуативність умов виникнення об'єкта; багаторівневість, яка обумовлена принципом вертикалі влади; здатність впливати на суб'єктів позабюджетними правовідносинами.

4. Запропоновано під об'єктом податкових правовідносин тлумачити матеріальні блага (цільове призначення яких розглядається як джерело податкових надходжень до відповідного бюджету) та нематеріальні блага (суспільна природа яких, залишаючись незмінною, отримує під впливом правової природи нові специфічні риси). Об'єкти податкових правовідносин систематизовано в рамках чотирьох основних груп: об'єкти оподаткування, податковий обов'язок, податки та збори, податкові деліктні об'єкти.

5. Встановлено, що об'єктам податкових правовідносин притаманна наявність таких специфічних властивостей: багатокомпонентність суспільної та правової природи, яка передбачає цілісність окремих компонентів (вартісні, кількісні, фізичні та інші характеристики); наявність конституційних витоків правової природи; самостійність суспільної та правової природи блага, які у своїй сукупності позиціонують його в рамках об'єктивної реальності. Під час дослідження також виявлено такі специфічні якості об'єктів податкових правовідносин, до яких запропоновано віднести: здатність залишатися юридично нейтральною категорією доти, допоки не отримує правову природу інший процесуальний об'єкт; можливість відчувати вплив суб'єкта податкових правовідносин, який визначатиме момент виникнення іншого виду податкових правовідносин щодо такого об'єкта.

6. Доведено необхідність систематизації об’єктів банківських правовідносин в рамках таких груп: організаційно-розпорядчі об’єкти (пов’язані з правовідносинами у сфері реєстрації, ліцензування, ліквідації банків, здійснення нагляду за їх діяльністю та банківською звітністю); банківські та фінансові послуги (пов’язані з правовідносинами у сфері залучення у вклади коштів та банківських металів, відкриття та ведення поточних рахунків, розміщення залучених у вклади коштів, інкасації, зберігання цінностей та оренди індивідуального банківського сейфу (комірки), укладання агентських та кредитних договорів тощо); банківська інформація (пов’язана з правовідносинами у сфері обігу інформації щодо діяльності та фінансового стану клієнтів та банків); інвестиційні об’єкти (пов’язані з правовідносинами у сфері інвестиційної діяльності банків, випуском банками цінних паперів (інвестиційних монет), проведенням лотерей тощо); деліктні банківські об’єкти (пов’язані з правовідносинами у сфері порушення банківського законодавства).

7. Визначено, що специфічними властивостями об’єктів банківських правовідносин є: абстрактність суспільної природи (пристосованість під конкретну групу суспільних відносин); наявність спільної правової природи при збереженні індивідуальної суспільної природи; екстериторіальність (формалізація не тільки на рівні національного законодавства, а й на рівні законодавства країни походження).

8. Встановлено, що об’єкт митних правовідносин – це сукупність матеріальних (товари, транспортні засоби, природні ресурси тощо) та нематеріальних (порядок проведення митних процедур, порядок притягнення до відповідальності за порушення митних правил тощо) благ, які входять до сфери митно-правового регулювання та пов’язані з фактом переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон держави.

9. Обґрунтовано доцільність виділення таких груп об’єктів митних правовідносин, як: митні правила, митні формальності, митні інтереси держави, митне забезпечення, митні режими, митні процедури, митне

регулювання, деліктні об’єкти. З’ясовано, що такий поділ цілком корелюється з особливостями окремих сфер митно-правового регулювання та специфікою владно-розпорядчої діяльності на кожному етапі здійснення митної справи в державі.

10. Доведено, що специфічними властивостями об’єктів митних правовідносин є: відсутність у більшості благ об’єктного складу власної суспільної природи, уособленням якої стала їх правова природа; динамічність правової природи, тобто здатність змінюватися під впливом зовнішніх чинників; здатність трансформації суспільної природи під впливом правової природи блага; здатність встановлення зв’язків з природою інших благ. Специфічною якістю об’єктів митних правовідносин є скомбінованість суспільної та правової природи (позиціонування блага за допомогою одночасного поєднання декількох сфер правового регулювання, а саме митної, податкової, бюджетної та зовнішньоекономічної).

ВИСНОВКИ

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення та запропоновано оригінальне вирішення наукового завдання, що полягає у розробці нових підходів щодо визначення змісту, сутності та природи об’єктів фінансових правовідносин. У результаті проведеного дослідження, сформульовано низку висновків, пропозицій і рекомендацій, спрямованих на досягнення поставленої мети, зокрема:

1. Встановлено, що еволюціонуючи під впливом розвитку загальної теорії права, наукова думка про категорію «об’єкт правовідносин» у правовій доктрині різних часів значно відрізняється, що обумовлено низкою чинників соціально-економічного, філософсько-правового та ідеологічного характеру.

З’ясовано, що наукові концепції розуміння категорії «об’єкт правовідносин» у різні часи висвітлювали такі питання, як: визначення кола матеріальних чи нематеріальних благ, які належать до переліку об’єктів правовідносин; місце вказаної категорії у структурі правовідносин; сутність її правової природи, що дало змогу об’єкту правовідносин пройти доволі складний шлях від звичайного предмета, з приводу якого виникають правовідносини, до структурованої категорії, яка визначає зміст правовідносин та їх суб’єктний склад.

2. Досліджено дві основні теорії щодо розуміння сутності поняття «об’єкт правовідносин»: моністична (об’єкт правовідносин – це лише дії зобов’язаних суб’єктів або результат таких дій) і плюралістична (об’єкт правовідносин – це матеріальні та нематеріальні предмети і явища об’єктивної реальності). У ході дослідження доведено, що найбільш раціональними є концепції, у яких об’єкт правовідносин розглядається як засіб розмежування публічно-правових та приватно-правових відносин у суспільстві.

Аргументовано, що самостійність об’єкта у структурі правовідносин визначається такими чинниками: філософським розумінням об’єктивної

реальності, яка складається з предметів матеріального та нематеріального світу; незалежність об’єкта від конкретної особи, навіть у рамках правового поля; санкціонованість державою, шляхом включення до переліку благ та явищ, які підлягають правовому захисту.

3. Запропоновано ідею наявності в об’єкта правовідносин поряд із правовою, суспільної природи, яка існує самостійно, однак у разі виникнення правовідносин, починає взаємодіяти з правовою. Установлено, що така взаємодія відбувається при позиціонуванні об’єкта у правовідносинах, що потребує врахування не тільки його правових властивостей, а й суспільних.

Обґрунтовано можливість існування такої властивості об’єкта, як юридична нейтральність, під якою запропоновано тлумачити стан, який має постійний або тимчасовий характер та усуває можливість цього блага бути елементом структури правовідносин, і, як наслідок, – унеможливлює виникнення та реалізацію суб’єктивних прав по відношенню до нього. При цьому, юридично нейтральний об’єкт варто розглядати як соціальну категорію, оскільки він має лише суспільну природу до моменту спрямування на нього засобів правового регулювання.

4. Запропоновано під методом дослідження об’єкта фінансових правовідносин розуміти сукупність прийомів, засобів та способів, застосування яких сприяє систематизації уявлень про об’єкт фінансових правовідносин, дає змогу визначити роль та місце цього елемента у структурі правовідносин, а також формує наукову позицію щодо етапів становлення зазначеної категорії в теорії фінансового права.

Доведено, що при аналізі об’єктів фінансових правовідносин найбільш прийнятним є інтерсуб’єктивізм, тобто підхід до розуміння правових явищ, який являє собою синтез об’єктивізму і суб’єктивізму та дає змогу встановити міцний зв'язок між суспільною та правовою природою об’єктів фінансових правовідносин, а також забезпечує баланс окремих елементів правовідносин.

5. Під об’єктом фінансових правовідносини розуміється явище реальної дійсності (матеріальне чи нематеріальне благо), з яким фінансово-правові норми пов’язують інтерес суб’єктів фінансових правовідносин, який забезпечується шляхом виникнення, реалізації та охорони їх юридичних прав і обов’язків.

У процесі дослідження встановлено, що об’єкт фінансових правовідносин необхідно відмежовувати від предмета правового регулювання, оскільки об’єкт – це передусім матеріальні та нематеріальні блага, на які спрямовано інтерес учасників фінансових правовідносин, натомість предмет являє собою однорідну групу суспільних відносин (відносини у сфері фінансової діяльності та фінансового контролю), у рамках якої діють специфічні правові норми, які надають цим відносинам статусу правових.

6. Здійснено класифікацію об’єктів фінансових правовідносин за такими критеріями: за формою (матеріальні, нематеріальні); за специфікою правовідносин (об’єкти митних, бюджетних, податкових, банківських правовідносин; об’єкти відносин у сфері кредитування та страхування; об’єкти відносин у сфері здійснення фінансового контролю та організації фінансів державних та муніципальних підприємств, установ та організацій); за ознаками суспільної природи (прості, складні); за структурою (складоутвоювальні, процесуальні); за станом (первинні, похідні); за строком існування в рамках об’єктивної реальності (постійні, тимчасові); за джерелом походження суспільної природи (об’єкти, утворені за допомогою природних чинників; об’єкти, монополія утворення яких належить державі; об’єкти, які утворені як державою, так і іншими суб’єктами).

7. З’ясовано, що об’єктоздатність об’єктів фінансових правовідносин необхідно розглядати як сукупність властивостей та якостей матеріальних та нематеріальних благ, які є передумовою їх правового обігу та основним чинником, що визначає обсяг правосуб’єктності учасників фінансових правовідносин та характеризує правову природу того чи іншого блага, у

жодний спосіб не відображаючи його суспільної природи. У ході дослідження встановлено, що низка об’єктів фінансових правовідносин залишаються юридично нейтральними внаслідок відсутності їх визначення на нормативно-правовому рівні. У кожному з таких випадків запропоновані авторські визначення конкретних об’єктів, формалізація яких усуне ймовірність існування в рамках сфери фінансової діяльності безоб’єктних правовідносин.

Встановлено, що загальними властивостями об’єкта фінансових правовідносин є ознаки, які розкривають правову природу матеріального чи нематеріального блага, тобто характеризують його роль у структурі правовідносин та відображають момент виникнення, зміни та припинення фінансових правовідносин. До їх переліку слід зарахувати: можливість трансформації суспільної та правової природи об’єкта; змогу мати подвійну суспільну природу; можливість відтворення первинного стану об’єкта фінансових правовідносин, який було змінено в силу активних дій учасників правовідносин; можливість відчувати на собі вплив сторонніх чинників (природних, суспільних, людського фактору тощо).

Визначено, що загальні якості об’єкта фінансових правовідносин – це риси матеріального або нематеріального блага, які є правовим утіленням суспільної природи об’єкта, тобто вони окреслюють межі цільового призначення блага, в рамках яких інтерес учасників правовідносин є правомірним. До їх переліку віднесено: наявність загального та локального характеру; належність матеріального чи нематеріального блага до реальної дійсності; належність до об’єктів правового захисту; строковість або безстроковість існування в рамках об’єктивної реальності; індивідуальність джерела походження об’єкта.

8. Обґрунтовано належність до складу об’єктів бюджетних правовідносин як матеріальних, так і нематеріальних благ (прості та складні; тимчасові та постійні; загальні та локальні), що обумовлено глобальністю бюджетно-правового регулювання, яке охоплює найважливіші сфери

суспільного життя (соціальний захист, освіту, оборону, охорону здоров'я, розвиток виробництва, державні закупівлі тощо).

Встановлено, що специфічними властивостями об'єктів бюджетних правовідносин є: наявність особливих умов виникнення (імперативні та диспозитивні), які відображають форму залучення, мобілізації та використання коштів; залежність від суспільної природи інших об'єктів бюджетних правовідносин; наявність різної юридичної сили, яка впливає на інтерес суб'єктів та їх правовий статус.

З'ясовано, що специфічними якостями об'єктів бюджетних правовідносин є: перевага правової над суспільною природою, яка досягається за рахунок застосування засобів правової регламентації; індивідуальність джерел походження; можливість утворення нової суспільної природи при збереженні попередньої; ситуативність умов виникнення об'єкта; багаторівневість, яка обумовлена принципом вертикалі влади; здатність впливати на суб'єктів позабюджетними правовідносинами.

9. Доведено, що об'єкт податкових правовідносин доречно тлумачити як сукупність матеріальних (цільове призначення яких розглядається як джерело податкових надходжень до відповідного бюджету) та нематеріальних (суспільна природа яких, залишаючись незмінною, отримує під впливом правової природи нові специфічні риси) благ.

Визначено, що специфічними властивостями об'єктів податкових правовідносин є: багатокомпонентність суспільної та правової природи, яка передбачає цілісність окремих компонентів (вартісні, кількісні, фізичні та інші характеристики); наявність конституційних витоків правової природи; самостійність суспільної та правової природи блага, які у своїй сукупності позиціонують його в рамках об'єктивної реальності.

Запропоновано специфічними якостями об'єктів податкових правовідносин вважати: здатність залишатися юридично нейтральною категорією доти, допоки не отримує правову природу інший процесуальний об'єкт; можливість відчувати вплив суб'єкта податкових правовідносин, який

визначатиме момент виникнення іншого виду податкових правовідносин щодо цього об’єкта.

10. Доведено необхідність систематизації об’єктів банківських правовідносин у рамках таких груп: організаційно-розпорядчі об’єкти (пов’язані з правовідносинами у сфері реєстрації, ліцензування, ліквідації банків, здійснення нагляду за їх діяльністю та банківською звітністю); банківські та фінансові послуги (пов’язані з правовідносинами у сфері залучення у вклади коштів та банківських металів, відкриття та ведення поточних рахунків, розміщення залучених у вклади коштів, інкасації, зберігання цінностей та оренди індивідуального банківського сейфу (комірки), укладання агентських та кредитних договорів тощо); банківська інформація (пов’язана із правовідносинами у сфері обігу інформації щодо діяльності та фінансового стану клієнтів та банків); інвестиційні об’єкти (пов’язані із правовідносинами у сфері інвестиційної діяльності банків, випуском банками цінних паперів (інвестиційних монет), проведення лотерей тощо); деліктні банківські об’єкти (пов’язані з правовідносинами у сфері порушення банківського законодавства).

З’ясовано, що специфічними властивостями об’єктів банківських правовідносин є: абстрактність суспільної природи (пристосованість під конкретну групу суспільних відносин); наявність спільної правової природи при збереженні індивідуальної суспільної природи; екстериторіальність (формалізація не тільки на рівні національного законодавства, а й на рівні законодавства країни походження).

11. Визначено, що об’єкт митних правовідносин – це сукупність матеріальних (товари, транспортні засоби, природні ресурси тощо) та нематеріальних (порядок проведення митних процедур, порядок притягнення до відповідальності за порушення митних правил тощо) благ, які входять до сфери митно-правового регулювання та пов’язані з фактом переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон держави.

З’ясовано, що специфічними властивостями об’єктів митних правовідносин є: відсутність у більшості благ об’єктного складу власної суспільної природи, уособленням якої стала їх правова природа; динамічність правової природи, тобто здатність змінюватися під впливом зовнішніх чинників; здатність трансформації суспільної природи під впливом правової природи блага; здатність установлення зв’язків з природою інших благ.

Запропоновано специфічною якістю об’єктів митних правовідносин вважати скомбінованість суспільної та правової природи, тобто позиціонування блага за допомогою одночасного поєднання декількох сфер правового регулювання, а саме митної, податкової, бюджетної та зовнішньоекономічної.

12. Сформульовано авторські визначення об’єктів окремих видів фінансових правовідносин, які поки що не закріплені у чинному законодавстві на нормативно-правовому рівні, що призводить до існування у сфері фінансової діяльності безоб’єктних правовідносин. Зокрема, запропоновано такі дефініції:

а) об’єкт оподаткування – це усі матеріальні та нематеріальні блага, які існують в рамках об’єктивної реальності, мають певні фізичні, вартісні та кількісні характеристики, з наявністю яких законодавець передбачає виникнення у платника податку обов’язку сплати податків;

б) податкова звітність – це будь-яка звітність (фінансова, статистична, облікова, звітність про обчислення та сплату податків, декларацiйна тощо), яка відображає окремі аспекти справляння податків і зборів;

в) військовий податок – це обов’язковий, безумовний платіж, що справляється з платників податку на час введення в країні військового стану та використовується для забезпечення потреб Збройних Сил України та інших військових формувань, які беруть участь у забезпеченні незалежності, суверенітету та територіальної цілісності України.

г) митне забезпечення – це сукупність технічних та технологічних засобів, які використовуються контролюючими органами для фіксації результатів митного контролю та митного оформлення.

13. У ході дослідження запропоновано внести зміни та доповнення до:

- п. 1 ст. 2 Бюджетного кодексу України – щодо заміни визначень термінів «бюджет» і термін «державний бюджет», що дасть змогу уникнути безоб'єктності вказаної категорії в рамках бюджетних правовідносин;

- Митного кодексу України – щодо заміни терміна «орган доходів і зборів» на термін «контролюючий орган», що дасть змогу уніфікувати термінологію чинного фінансового законодавства;

- ст. 4 Митного кодексу України – з приводу доповнення її поняттям «митне забезпечення», що дасть змогу удосконалити термінологічний апарат митного законодавства України;

- ст. 14 Податкового кодексу України щодо доповнення її поняттям «податкова звітність», що дасть змогу виключити безоб'єктність цієї категорії в рамках податкових правовідносин;

- ст. 22 Податкового кодексу України щодо доповнення її поняттям «об'єкт оподаткування», що сприятиме конкретизації окремих положень податкового законодавства України;

- п. 16^1 Перехідних положень Податкового кодексу України щодо заміни терміна «військовий збір» на термін «військовий податок», що сприятиме удосконаленню податкового законодавства за рахунок використання більш коректної термінології.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адміністративне право України. Академічний курс: підручник / В. Авер'янов, Р. Калюжний, Ю. Битяк, І. Голосніченко, О. Андрійко; ред. кол.: В. Авер'янов. К.: Вид-во «Юрид. думка», 2004. 584 с.

2. Академічний тлумачний словник української мови. Київ: CD «Інфодиск», 2009. 2 електрон. опт. диски (CD-ROM).

3. Алексеев С.С. Общая теория права: в 2 т. Москва: Юридическая литература, 1981. Том 1. 361 с.

4. Алексеев С.С. Проблемы теории права. Курс лекций: в 2 т. Свердловск: Сверд. юрид. ин-т, 1972. Том 1: Основные вопросы общей теории социалистического права. 396 с.

5. Алисов Е.А. Правовое регулирование валютных отношений в Украине. Харьков: Консум, 1998. 142 с.

6. Бабін І., Вакарюк Л. Порядок обчислення строків у податковому праві. *Науковий вісник Чернівецького університету*. 2013. № 160. С. 101–105.

7. Бандурка О., Понікаров В., Попова О. Податкове право України: навчальний посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2012. 312 с.

8. Банківські операції: підручник / за ред. О. Дзюблюка. Тернопіль: Вид-во ТНЕУ «Економічна думка», 2009. 696 с.

9. Бережнюк І. Митне регулювання в Україні: національний та міжнародний аспекти : монографія. Дніпропетровськ: Академія митної служби України, 2009. 543 с.

10. Берковский К.О. Объект права: монография. Харьков, 1931. 118 с.

11. Бірюков В. Криміналістичне прогнозування і ймовірність: практичний та теоретичний аспекти. *Актуальні проблеми держави і права*. 2007. № 12. С. 37–44.

12. Болдова А., Романова Г. Інвестиційна діяльність банків України. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2013. № 1. С. 6–15.

13. Борисенко В. Правові основи адміністрування місцевих податків та зборів в Україні: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків: Нац. ун-т внутрішніх справ, 2015. 222 с.

14. Борисова А. Напрями та перспективи вдосконалення інформаційних банківських правовідносин. *Молодий вчений*. 2014. № 1. С. 96–99.

15. Браславський Р. Правове регулювання процедур виконання податкового обов'язку: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Ірпінь: Нац. ун-т держ. податкової служби України, 2014. 194 с.

16. Брауде И.Л. К вопросу об объекте правоотношений в советском гражданском праве. *Советское государство и право*. 1951. № 3. С. 57–63.

17. Брусникина С.Н. Правовая статистика: учебное пособие. Москва: МГУЕСИ, 2004. 132 с.

18. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 р. № 2456-VI. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 2010. № 50–51. Ст. 572.

19. Вакарюк Л. Інститути бюджетного права як підгалузі фінансового права: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Одеса: Одеська нац. юрид академія, 2009. 210 с.

20. Вакарюк Л. Місце бюджетного права в системі фінансового права України. *Актуальні проблеми держави і права*. 2011. № 17. С. 543–549.

21. Вакарюк Л.В., Гусар Л.В. Загальна характеристика сучасних підходів до розуміння системи фінансового права України. *Вісник Чернівецького факультету Національного університету «Одеська юридична академія»*. 2015. Випуск 2. С. 45– 57.

22. Варламова Н.В. Правоотношение: философские и юридические подходы. *Правоведение*. 1991. № 4. С. 44–56.

23. Василенко В. Митні правовідносини в Україні: поняття, ознаки та структура. *Право і безпека*. 2013. № 3 (50). С. 27–31.

24. Венгеров А.В. Теория государства и права: учебник. Москва: Юриспруденция, 2000. 528 с.

25. Вирок Бердянського міськрайонного суду Запорізької області від 12 лютого 2014 р. по справі № 310/9099/13-к. URL: http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/37100483 (дата звернення: 28.06.2020).

26. Вирок Золочівського районного суду Харківської області від 6 березня 2015 р. по справі № 622/202/15-к. URL: http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/43041980 (дата звернення: 28.06.2020).

27. Вірт М., Куцик П., Львівська К. Регулювання валютного курсу та його оптимальний режим для України. *Науковий вісник Національного лісотехнічного університету України*. 2011. № 21. С. 157–163.

28. Власов А. Контроль як форма попередження вчинення податкових правопорушень: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Ірпінь: Нац. ун-т держ. податкової служби України, 2012. 208 с.

29. Военный налог: кто платит и куда он идет? URL: http://finance.bigmir.net/budget/49763--Voennyj-nalog---kto-platit-i-kuda-on-idet-?.

30. Волохова І. Міжбюджетні відносини в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку: монографія. Одеса: Атіка, 2010. 233 с.

31. Галкіна О. Правове регулювання способів та строків виконання обов’язку із сплати податків та зборів: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків: Нац. ун-т внут. справ, 2010. 197 с.

32. Гаращук В. Теоретико-правові проблеми контролю та нагляду у державному управлінні: дис. … д-ра. юрид. наук: 12.00.07. Харків: Нац. юрид академія України ім. Я. Мудрого, 2003. 328 с.

33. Гарбінська-Руденко А. Правові засади здійснення валютного контролю в Україні: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Ірпінь: Нац. ун-т держ. податкової служби України, 2011. 194 с.

34. Генерал НАТО закликав партнерів через ситуацію в Сирії не забувати про виведення російських військ з Донбасу. URL: http://www.unian.ua/world/1169503-general-nato-zaklikav-partneriv-cherez-

situatsiyu-u-siriji-ne-zabuvati-pro-vivedennya-rosiyskih-viysk-z-donbasu.html (дата звернення: 28.06.2020).

35. Гетманець О. Правове регулювання бюджетного контролю в Україні: дис. … д-ра юрид. наук: 12.00.07. Харків: ХНУВС, 2009. 470 с.

36. Гетманець О. Фінансові санкції як заходи впливу за порушення бюджетного законодавства. URL: http://www.bookz.com.ua/26/PD111_07.pdf (дата звернення: 28.06.2020).

37. Гетманцев Д., Шукліна Н. Банківське право України: навчальний посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2007. 344 с.

38. Гетьман Є. Нормотворчий процес органів виконавчої влади та його стадії. *Topical issues of law: theory and practice*. 2013. № 27. С. 173–182.

39. Гніздилов А. Нетарифне регулювання у сфері зовнішньоекономічної діяльності: методи та інструменти. *Вісник Академії митної служби України. Серія: Державне управління*. 2010. № 1. С. 35–42. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/vamcudu_2010_1_6 (дата звернення: 28.06.2020).

40. Гольцова О. Соціальне регулювання і правове регулювання: співвідношення понять. *Часопис Київського університету права.* 2013. № 2. С. 53–57.

41. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 р. № 436-IV // Відомості Верховної Ради України (ВВР). 2003. № 18–22. Ст. 144.

42. Грачева Е.Ю., Соколова Э.Д. Налоговое право: учебник. Москва: Юристь, 2005. 223 с.

43. Губа М. Місце митної безпеки держави серед основних складових її забезпечення. *Економіка.* 2014. № 11. С. 19–23.

44. Гусєва В. Правове регулювання податку на додану вартість в Україні: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків: Нац. юрид. акад. України ім. Я. Мудрого, 2010. 197 с.

45. Дамірчиєв М. Регулювання вихідних засад оподаткування в Азербайджанській республіці щодо забезпечення формування публічних доходів. *Теорія і практика правознавства*. 2015. № 1 (7). С. 1–11.

46. Данієлян С. Правове регулювання єдиного податку: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків: Нац. юрид. ун-т ім. Я. Мудрого, 2014. 201 с.

47. Державне будівництво та місцеве самоврядування в Україні: підручник / за ред. С. Серьогіної. Харків: Право, 2011. 360 с.

48. Деякі питання ведення обліку доходів, які надходять як плата за надання адміністративних послуг: Постанова Кабінету Міністрів України від 7 серпня 2013 р. № 600. *Урядовий кур'єр України.* 2013. № 18.

49. Джавага А. Валютна правосуб'єктність: поняття і види суб'єктів валютних правовідносин. *Адміністративне право і процес*. 2014. № 4 (10). С. 175–184.

50. Дмитренко Е. Місце та роль фінансово-правової відповідальності у механізмі правового забезпечення фінансової безпеки України. *Фінансове право.* 2011. № 4 (18). С. 38–42.

51. Дмитренко Е. Фінансове право України. Загальна частина: навчальний посібник. Київ: Алерта, КНТ, 2006. 376 с.

52. Дубоносова А. Правове регулювання об'єкта оподаткування: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків: Нац. юрид. акад. України ім. Я. Мудрого, 2009. 184 с.

53. Дьоміна С. Адміністративна деліктність у сфері митної справи: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Київ: Нац. ун-т ім. Т.Г. Шевченка, 2011. 260 с.

54. Ермалаева Е.В. Объект правоотношений: историко-теоретическое исследование: автореф. дис. … канд. юрид. наук: 12.00.01. Казань: Ульяновский гос. ун-т., 2004. 25 с.

55. Єрмоленко В. Щодо відмінностей між об'єктом правовідносин і об'єктом права. Навчальний Інтернет-портал для юристів, студентів. Курсантів, працівників органів внутрішніх справ. URL: http://expertprava.ucoz.ru/publ/pravo_ukrajini/2004_1/shhodo_vidminnostej_mizh

_ob39ektom_pravovidnosin_i_ob39ektom_prava/4-1-0-47 (дата звернення: 28.06.2020).

56. Загальна теорія держави та права: підручник / за ред. М. Цвіка, О. Петришина. Харків: Право, 2009. 584 с.

57. Зайчук О., Оніщенко Н. Теорія держави і права: академічний курс. Київ: Юрінком Інтер, 2006. 688 с.

58. Златіна Н. Правове регулювання банківської системи та банківського нагляду в Україні та в зарубіжних країнах: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Київ: Нац. ун-т ім. Т.Г. Шевченка, 2011. 238 с.

59. Зоріна О. Банківське право ЄС як складова фінансового права ЄС: правові аспекти становлення та розвитку. *Митна справа*. 2013. № 4 (88). С. 131–137.

60. Зюнькін А. Фінансове право: опорний конспект лекцій. Київ: МАУП, 2003. 160 с.

61. Иконникова Г.И., Ляшенко В.П. Философия права: учебник. Москва: Изд-во Юрайт, 2011. 351 с.

62. История политических и правовых учений: учебник / под ред. О.Э. Лейста. Москва: Юрид. лит, 1997. 112 с.

63. Іванова І. Система відповідальності учасників бюджетного процесу в Україні // Стратегічні пріоритети. 2007. № 3 (4). С. 134–139.

64. Іскоростенський А. Правове регулювання валютних відносин в Україні: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Ірпінь: Нац. ун-т держ. податкової служби України, 2008. 234 с.

65. Історія держави і права України: в 2-х т.: підручник / за заг. ред. В. Тація, А. Рогожина, В. Гончаренко. Київ: Видавничий дім «Ін Юре», 2003. Том 1. 656 с.

66. Йоффе О.С. Правоотношение по советскому гражданскому праву. Ленинград: Изд-во ЛГУ, 1949. 144 с.

67. Йоффе О.С., Шаргородский М.Д. Вопросы теории права: монография. Москва: Юрид. лит., 1961. 380 с.

68. Казюк Я. Особливості функціонування механізмів державного управління в системі міжбюджетних відносин України // Державна політика. 2012. № 11. С. 85–93.

69. Калініченко Л. Банківське право в системі національного права. *Вісник економіки, транспорту і промисловості*. 2013. № 44. С. 106–110.

70. Капаєва Л., Лях М. Фінансове право: навчальний посібник. Київ: Центр навчальної літератури, 2004. 248 с.

71. Карасева М.В. Деньги – объект имущественных финансовых правоотношений. *Государство и право.* 2007. № 1. С. 46–53. URL: http://www.twirpx.com/file/1155938/ (дата звернення: 28.06.2020).

72. Карасева М.В. Финансовые правоотношения: монография. Москва: Норма, 2001. 288 с.

73. Кафарський В. Методологічні підходи та методи дослідження конституційно-правового регулювання діяльності політичних партій. *Держава і право.* 2009. № 45. С. 182–188.

74. Кельман М. Об’єкт та предмет юридичної науки (проблеми методологічного змісту). *Держава і право.* 2009. № 45. С. 8–13.

75. Кисильова К. Правове регулювання строків сплати податків та зборів: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків: Нац. ун-т внут. справ, 2014. 206 с.

76. Коваленко Д. Гроші та кредит: теорія і практика: навчальний посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2010. 344 с.

77. Козырин А.Н. Таможенное право России: учебное пособие. Москва: Фирма «Спарк», 1995. 134 с.

78. Коломієць О. Митна функція держави та митна справа: аспекти співвідношення. *Юридичний вісник*. 2014. № 4. С. 111–115.

79. Комісарчик О. Банківські послуги та їх специфіка в роздрібному банківництві. *Формування ринкової економіки*. 2010. № 23. С. 430–437.

80. Конституція України від 28 червня 1996 р. *Відомості Верховної Ради України (ВВР*). 1996. № 30. Ст. 141.

81. Копцева Л. Фінансовий контроль у митній справі: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Одеса: Нац. ун-т «Одеська юридична академія», 2012. 208 с.

82. Корнієнко В. Загальне та особливе у природно-правовому мисленні. *Форум права*. 2008. № 2. С. 256–260. URL: http://dspace.univd.edu.ua/xmlui/bitstream/handle/123456789/51/Korniyenko_Zagal_ta_osobl_u_pr-pravovomu_m.?sequence=1&isAllowed=y (дата звернення: 28.06.2020).

83. Королева Т.П. Системно-структурный подход к анализу и развитию профессионально важных качеств. URL: http://teoria-practica.ru/rus/files/arhiv_zhurnala/2014/13/psychology/koroleva.pdf (дата звернення: 28.06.2020).

84. Костюченко О. Банківське право України: навчальний посібник. Київ: МАУП, 2000. 238 с.

85. Кравченко Л. Правові засади валютного регулювання і контролю в Україні: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Київ: Київ. нац. торговельно-економічний ун-т, 2003. 199 с.

86. Крестовська Н., Матвеєва Л. Теорія держави і права: елементарний курс. Харків: ТОВ «Одіссей», 2008. 432 с.

87. Крушельницька О. Методологія та організація наукових досліджень: навчальний посібник. Київ: Кондор, 2006. 206 с.

88. Крущук О. Правове регулювання переміщення продуктів харчування через митний кордон України: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Одеса: Нац. ун-т «Одеська юридична академія», 2011. 188 с.

89. Лайко П. Порівняльна характеристика податкової системи. *Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету.* 2011. № 1 (48). С. 127–133.

90. Ларіна О. Правове регулювання процедур виконання обов’язку зі сплати податків та зборів: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків: Нац. юрид. ун-т ім. Я. Мудрого, 2014. 200 с.

91. Ливанцев К.Е. История средневекового государства и права. Санкт-Петербург: Гос. ун-т., 2000. 428 с.

92. Лісовська В. Адміністративно-правове регулювання оподаткування в Україні: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Ірпінь: Нац. ун-т держ. податкової служби України, 2012. 226 с.

93. Літошенко О. Адміністративна відповідальність в системі юридичної відповідальності: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Київ: Київський нац. економічний ун-т, 2004. 199 с.

94. Лучко С. Методологія наукового дослідження пенетенціарної системи України // Вісник Дніпропетровського університету ім. А. Нобеля. Серія: Юридичні науки. 2013. № 2 (5). С. 151–157.

95. Лучковська С. Правові основи валютного контролю: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Київ: Нац. університет ім. Т.Г. Шевченка, 2007. 197 с.

96. Магазинер Я.М. Советское хозяйственное право. Ленинград: Изд-во ЛГУ, 1928. 176 с.

97. Максименко В.М. До питання розуміння поняття «об’єкт правовідносин» у загальній теорії права. Правові системи. 2017. № 5/6. С. 41–50. URL: http://legalsystems.net.ua/?page_id=379.

98. Максименко В.М. До проблеми еволюції концепцій дослідження категорії «об’єкт правовідносин». Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія «Юриспруденція. 2019. № 40. С. 61–64.

99. Максименко В.М. Загальна характеристика об’єктів бюджетних правовідносин. Сучасні наукові дослідження представників юридичної науки – прогрес законодавства України майбутнього: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Дніпро, 10–11 січня 2020 р.). Дніпро: ГО «Правовий світ», 2020. С. 94–97.

100. Максименко В.М. Методологічні підходи при дослідженні об’єктів фінансових правовідносин. Правове регулювання суспільних відносин: перспективні напрями на шляху до сталого розвитку: матеріали Міжнародної

науково-практичної конференції (м. Київ, 4–5 жовтня 2019 р.). Київ: Таврійський національний університет імені В.І. Вернадського, 2019. С. 72–74.

101. Максименко В.М. Об'єкт оподаткування як елемент об'єктного складу податкових правовідносин. Правові системи. 2018. № 1/2. С. 148–155. URL: http://legalsystems.net.ua/wp-content/uploads/2020/11/"ПРАВОВІ-СИСТЕМИ"_2018_1_2.pdf. (дата звернення: 28.06.2020).

102. Максименко В.М. Поняття та правова характеристика об'єктів нормотворчих бюджетних правовідносин. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Право». 2019. № 58. С. 46–49.

103. Максименко В.М. Становлення категорії «об'єкт правовідносин» у поглядах вчених Стародавнього світу. Правотворчість та правозастосування у демократичній державі: теорія і практика: збірник матеріалів Міжнародної юридичної науково-практичної конференції «Актуальна юриспруденція» (м. Київ, 3 жовтня, 2019 р.). Київ: ТОВ «Редакція «ПТУ», 2019. С. 24–25.

104. Максименко В.М. Теоретико-правовий аналіз об'єктного складу валютних правовідносин. Право і суспільство. 2019. № 5-1. С. 192–198.

105. Максименко В.М. Теоретико-правовой анализ методов исследования объектов финансовых правоотношений. Международный научно-практический журнал «Legea si Viata». 2019. № 11/2. С. 65–68.

106. Максименко В.М. Щодо питання моністичної теорії розуміння поняття «об'єкт правовідносин». Актуальні проблеми законодавства України: пріоритетні напрями його вдосконалення: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Одеса, 11–12 жовтня 2019 р.). Одеса: ГО «Причорноморська фундація права», 2019. С. 12–14.

107. Максименко В.М. Щодо тлумачення поняття «об'єкт правовідносин» у теорії фінансового права. Чинники розвитку юридичних наук у XXI столітті: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Дніпро, 1–2 листопада 2019 р.). Дніпро: ГО «Правовий світ», 2019. С. 45–47.

108. Манжул І. Визначення методів пізнання у науковій літературі. *Бюлетень Міністерства юстиції України*. 2012. № 13. С. 11–17.

109. Методи соціальних наук, що використовуються в теорії держави і права. URL: http://uabs.edu.ua/images/stories/docs/K_DPD/TDP_posibnik.pdf (дата звернення: 28.06.2020).

110. Митний кодекс України від 1 червня 2012 р. № 4495-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2012. № 48. Ст. 590.

111. Москаленко О. Організація обліку в банках: навчально-методичний посібник. Харків: ХІБС УБС НБУ, 2014. 86 с.

112. Музика О. Правове регулювання неподаткових доходів місцевих бюджетів України: дис… канд. юрид. наук: 12.00.07 / Київський національний університет імені Тараса Шевченка. Київ, 2005. 260 с.

113. Музика-Стефанчук О. Сучасні проблеми об’єктів бюджетних правовідносин. *Фінансове право.* 2011. № 4 (18). С. 23–26.

114. Музика-Стефанчук О., Федоров М. Окремі питання правопорушення та вини суб’єктів у бюджетних правовідносинах. *Порівняльно-аналітичне право*. 2013. № 3 (1). С. 246–250.

115. Налоговое право: учебник / под ред. С.Г. Пепеляева. Москва: Юристь, 2004. 591 с.

116. Науменко В., Пашко П., Русков В. Методи регулювання зовнішньоекономічної діяльності в Україні. Київ: Знання, 2004. 403 с.

117. Недобєга О. Митна політика України в умовах інтеграції: сутність і функції. *Часопис економічних реформ*. 2013. № 1 (10). С. 52–56.

118. Нерсесянц В.С. Философия права: учебник. Москва: Норма, 1997. 658 с.

119. Новицкий И.Б., Лун Л.А. Общее учение об обязательстве: монография. Москва, 1950. 101 с.

120. Новокрещенов І., Бойко О., Дідовець І. Методологія та організація наукових досліджень: навчально-методичний. Київ: Вид-во ДЕТУТ, 2009. 175 с.

121. Общая теория права и государства: учебник / под ред. В.В. Лазарева. Москва: Юристь, 2001. 520 с.

122. Онищук Н. Правове регулювання виникнення податкового обов'язку: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків: Нац. юрид. акад. України ім. Я. Мудрого, 2010. 202 с.

123. Оніщук Ю. Правове регулювання митних відносин в Україні та в країнах Європейського Союзу: фінансово-правовий аспект: дис. … д-ра юрид. наук: 12.00.07. Ірпінь: Нац. ун-т держ. податкової служби України, 2013. 443 с.

124. Орач Є., Тищик Б. Основи римського приватного права: навчальний посібник. Львів: Ред.-вид. відділ Львів. ун-ту, 2000. 238 с.

125. Орлюк О. Фінансове право. Академічний курс: підручник. Київ: Юрінком Інтер, 2010. 808 с.

126. Осадча Н. Процес забезпечення митного інтересу. *Управління економікою: теорія і практика*. 2012. № 18. С. 128–150.

127. Паркулаб В. Правова природа процедур податкової звітності: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків: Нац. юрид. акад. України ім. Я. Мудрого, 2012. 203 с.

128. Пасічна І. Податкові правовідносини в Україні: стан та перспективи розвитку: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Запоріжжя: Класичний приватний ун-т, 2014. 211 с.

129. Пасічна І. Сучасні підходи щодо визначення сутності банківських послуг. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2012. № 1. С. 126–129.

130. Пашко П. Понятійний апарат системи забезпечення митної безпекоспроможності. *Актуальні проблеми економіки*. 2009. № 4. С. 62–68.

131. Перощук З. Правові проблеми регулювання відносин у сфері бюджетної системи України: дис. … д-ра юрид. наук: 12.00.07. Київ: Київ. нац. ун-т ім. Т.Г. Шевченка, 2015. 421 с.

132. Петрухін К. Адміністративно-правові відносини за участю слідчих підрозділів органів внутрішніх справ: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків: ХНУВС, 2014. 201 с.

133. Пирога С. Оптимізація податкової системи України на прикладі податку на додану вартість: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Ужгород: Ужгородський нац. ун-т, 2015. 200 с.

134. Питання, пов'язані із застосуванням митних декларацій: Постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2012 р. № 450. *Урядовий кур'єр України.* 2012. № 16.

135. Пісьмаченко Л. Державне управління зовнішньоторговельною діяльністю в Україні: регулювання та контроль: монографія. Донецьк: Юго-Восток ЛТД, 2008. 366 с.

136. Податкове право України: навчальний посібник / за заг. ред. М. Кучерявенка. Харків: Право, 2010. 256 с.

137. Податкове право: навчальний посібник / Г. Бех, О. Дмитрик, Д. Кобалик та ін.; за ред. проф. М. Кучерявенка. Київ: Юрінком Інтер, 2003. 400 с.

138. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13–17. Ст. 112.

139. Покатаєва О. Правова природа загальнодержавних податків та зборів в Україні: стан, протиріччя та перспективи реформування: дис… д-ра юрид. наук: 12.00.07. Харків: Нац. університет внут. справ, 2011. 434 с.

140. Попадюха Н. Функції, права та обов'язки головних розпорядників коштів як учасників бюджетних правовідносин. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2015. № 3. С. 213–223.

141. Постанова Березанського районного суду Миколаївської області від 19 травня 2014 р. по справі № 469/1759/13-а. URL: http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/39233438 (дата звернення: 28.06.2020).

142. Постанова Окружного адміністративного суду міста Києва від 10 серпня 2010 р. по справі № 2а-7715/10/2670. URL: http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/11966229 (дата звернення: 28.06.2020).

143. Постанова Печерського районного суду міста Києва від 6 березня 2008 р. по справі № 4-667/08. URL: http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/1583670 (дата звернення: 28.06.2020).

144. Постанова Полтавського окружного адміністративного суду від 4 серпня 2015 р. по справі № 816/2760/15. URL: http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/48248602 (дата звернення: 28.06.2020).

145. Постанова Рівненського окружного адміністративного суду від 30 вересня 2015 р. по справі № 817/2688/15. URL: http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/52248720 (дата звернення: 28.06.2020).

146. Постанова Сумського окружного адміністративного суду від 7 липня 2015 р. по справі № 818/1912/15. URL: http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/47708333 (дата звернення: 28.06.2020).

147. Правова система України: історія, стан та перспективи: у 5-ти т. / за ред. М. Цвіка, О. Петришина. Харків: Право, 2008. Т. 1. 3264 с.

148. Про асоціацію: Угода між Україною з однієї сторони та Європейським Співтовариством з атомної енергії і їхніми державам членами з іншої сторони від 27 червня 2006 р. Офіційний вебсайт Верховної Ради України. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/984_011 (дата звернення: 28.06.2020).

149. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017 р. № 2258-VIII. *Відомості Верховної Ради України*. 2018. № 9. Ст. 50.

150. Про банки і банківську діяльність: Закон України від 7 грудня 2000 р. № 2121-III. *Відомості Верховної Ради України*. 2001. № 5–6. Ст. 30.

151. Про безпеку в застосуванні хімічних речовин на виробництві: Конвенція Міжнародної організації праці від 25 червня 1990 р. № 170 //

Офіційний вебсайт Верховної Ради України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/993_009 (дата звернення: 28.06.2020).

152. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. *Відомості Верховної Ради України*. 1999. № 40. Ст. 365.

153. Про валюту і валютні операції: Закон України від 21 червня 2018 р. № 2473-VIII // Відомості Верховної Ради України. 2018. № 30. Ст. 239.

154. Про взаємні розрахунки, пов'язані з поділом Чорноморського флоту та перебування Чорноморського флоту Російської Федерації на території України: Угода між Урядом України та Урядом Російської Федерації від 28 травня 1997 р. Офіційний вебсайт Верховної Ради України. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/643_077 (дата звернення: 28.06.2020).

155. Про виконавче провадження: Закон України від 2 червня 2016 р. // Відомості Верховної Ради (ВВР). № 30. Ст. 542.

156. Про внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет України на 2014 рік»: Закон України від 31 липня 2014 р. № 1622-VII. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 2014. № 35. Ст. 1180.

157. Про державне регулювання видобутку, виробництва і використання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння та контроль за операціями з ними: Закон України від 18 листопада 1997 р. № 637/97-ВР. *Відомості Верховної Ради України*. 1998. № 9. Ст. 34.

158. Про державну підтримку сільського господарства в Україні: Закон України від 24 червня 2004 р. № 1877-IV. *Відомості Верховної Ради України*. 2004. № 49. Ст. 527.

159. Про деякі питання практики застосування законодавства про відповідальність за порушення грошових зобов'язань: Постанова Пленуму Вищого господарського суду України від 17 грудня 2013 р. № 14. Офіційний вебсайт Верховної Ради України. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/v0014600-13 (дата звернення: 28.06.2020).

160. Про затвердження деяких нормативно-правових актів Національного банку України: Постанова Правління Національного банку України від 8 вересня 2011 р. № 306 Офіційний вебсайт Верховної Ради України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0480-14 (дата звернення: 28.06.2020).

161. Про затвердження Інструкції з підготовки бюджетних запитів: Наказ Міністерства фінансів України від 8 червня 2012 р. № 687. *Урядовий кур'єр України.* 2012. № 23.

162. Про затвердження Інструкції про порядок організації та здійснення валютно-обмінних операцій на території України: Постанова Правління Національного банку України від 12 грудня 2002 р. № 502 (втратила чинність від 7 лютого 2019 р.) // Офіційний вебсайт Верховної Ради України. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0021-03 (дата звернення: 28.06.2020).

163. Про затвердження місцевого бюджету сільської ради на 2015 рік: Рішення Коблівської місцевої ради від 23 січня 2015 р. № 1. URL: http://koblevorada.gov.ua (дата звернення: 28.06.2020).

164. Про затвердження переліків товарів, експорт та імпорт яких підлягає ліцензуванню, та квот на 2015 рік: Постанова Кабінету Міністрів України від 14 січня 2015 р. № 1. *Урядовий кур'єр України.* 2015. № 8.

165. Про затвердження Положення про встановлення офіційного курсу гривні до іноземних валют та курсу банківських металів: Постанова Правління Національного банку України від 12 листопада 2003 р. № 496 (втратила чинність). Офіційний вебсайт Верховної Ради України. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1094-03 (дата звернення: 28.06.2020).

166. Про затвердження Положення про порядок здійснення банками України вкладних (депозитних) операцій з юридичними і фізичними особами: Постанова Правління Національного банку України від 3 грудня 2003 р. № 516. Офіційний вебсайт Верховної Ради України. URL: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1256-03 (дата звернення: 28.06.2020).

167. Про затвердження Положення про порядок здійснення емісії облігацій підприємств, облігацій міжнародних фінансових організацій та їх обігу: Рішення Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 27 грудня 2013 р. № 2998. Офіційний вебсайт Верховної Ради України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0171-14 (дата звернення: 28.06.2020).

168. Про затвердження Положення про пункти пропуску через державний контроль та пункти контролю: Постанова Кабінету Міністрів України від 18 серпня 2010 р. № 751. *Урядовий кур'єр України.* 2010. № 19.

169. Про затвердження Порядку виконання митних формальностей на морському та річковому транспорті: Наказ Міністерства фінансів України від 30 березня 2015 р. № 368. *Урядовий кур'єр України*. 2015. № 12.

170. Про затвердження Порядку декларування зерна суб'єктами зберігання зерна: Постанова Кабінету Міністрів України від 12 грудня 2002 р. № 1877. *Урядовий кур'єр України.* 2002. № 38.

171. Про затвердження Порядку обліку платників податків і зборів: Наказ Міністерства Фінансів України від 9 грудня 2011 р. № 1588. *Урядовий кур'єр України*. 2011. № 24.

172. Про затвердження Порядку оформлення результатів документальних перевірок щодо дотримання податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, платникам податків-фізичним особам: Наказ Міністерства фінансів України від 14 березня 2013 р. № 395. Урядовий кур'єр України. 2013. № 19.

173. Про затвердження Порядку перерахування міжбюджетних трансфертів: Постанова Кабінету Міністрів України від 15 грудня 2010 р. № 1132. *Урядовий кур'єр України.* 2010. № 31.

174. Про затвердження Порядку роботи складу митниці ДФС: Наказ Міністерства фінансів України від 30 травня 2012 р. № 627. *Урядовий кур'єр України.* 2012. № 25.

175. Про затвердження Правил організації статистичної звітності, що подається до Національного банку України: Постанова Правління Національного банку України від 13 листопада 2018 р. № 120. *Офіційний вісник України*. 2018. № 98. Ст. 3251. С. 354.

176. Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку: Наказ Міністерства фінансів України від 19 червня 2015 р. № 578. *Урядовий кур'єр України.* 2015. № 31.

177. Про захист прав людини і основоположних свобод: Конвенція Ради Європи від 4 листопада 1950 р. № 995. Офіційний вебсайт Верховної Ради України. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/995_004 (дата звернення: 28.06.2020).

178. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 16 квітня 1991 р. № 959. *Відомості Верховної Ради України.* 1991. № 29. Ст. 377.

179. Про інвестиційну діяльність: Закон України від 18 вересня 1991 р. № 1560-XII. *Відомості Верховної Ради України.* 1991. № 47. Ст. 646.

180. Про інформацію: Закон України від 2 жовтня 1992 р. № 2657-XII. *Відомості Верховної Ради України.* 1992. № 42. Ст. 650.

181. Про митний контроль і митне оформлення електроенергії, що переміщується через митний кордон України: Постанова Кабінету Міністрів України від 10 грудня 2003 р. № 1909. *Урядовий кур'єр України.* 2003. № 25.

182. Про Митний тариф України: Закон України від 4 червня 2020 р. № VII. *Офіційний вісник України*. 2020. № 55. Т. 1. Ст. 1694. С. 11.

183. Про митні формальності на трубопровідному транспорті та лініях електропередачі: Наказ Міністерства фінансів України від 30 квітня 2012 р. № 629. *Урядовий кур'єр України.* 2010. № 30.

184. Про міжнародне дорожнє перевезення небезпечних вантажів: Європейська угода від 30 вересня 1957 р. № 1511-III. Офіційний вебсайт Верховної Ради України. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/994_217 (дата звернення: 28.06.2020).

185. Про Національний банк України: Закон України від 10 травня 1999 р. № 679-XIV. *Відомості Верховної Ради України.* 1999. № 29. Ст. 238.

186. Про Національну поліцію: Закон України від 2 липня 2015 р. № 580-VIII. *Відомості Верховної Ради України.* 2015. № 40–41. Ст. 379.

187. Про обіг векселів в Україні: Закон України від 5 квітня 2001 р. № 2374-III. *Відомості Верховної Ради України.* 2001. № 24. Ст. 128.

188. Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади: Постанова Кабінету Міністрів України від 10 вересня 2014 р. № 442. *Урядовий кур'єр України.* 2014. № 12.

189. Про особисте митне забезпечення посадових осіб митниць ДФС: Наказ Державної фіскальної служби України від 27 листопада 2014 р. № 332. URL: http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/mitne-zakonodavstvo/nakazi/63428.html (дата звернення: 28.06.2020).

190. Про Порядок виділення та використання коштів з місцевого бюджету у вигляді фінансової підтримки комунальним підприємствам (закладам) територіальної громади міста: Розпорядження Дніпропетровського міського голови від 4 квітня 2013 р. № 147. URL: https://dostup.pravda.com.ua/request /3662/response/4733/attach/80/147.pdf (дата звернення: 28.06.2020).

191. Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті: Закон України від 23 вересня 1994 р. № 185/94-ВР (втратив чинність). *Відомості Верховної Ради України.* 1994. № 40. Ст. 364.

192. Про Регламент Верховної Ради України: Закон України від 10 лютого 2010 р. № 1861-VI. *Відомості Верховної Ради України.* 2010. № 14–17. Ст. 133.

193. Про систему валютного регулювання і валютного контролю: Декрет Кабінету Міністрів України від 19 лютого 1993 р. № 15-93 (втратив чинність). *Урядовий кур'єр України.* 1993. № 11.

194. Про тимчасові заходи на період проведення антитерористичної операції: Закон України від 2 вересня 2014 р. № 1669-VII. *Відомості Верховної Ради України*. 2014. № 44. Ст. 2040.

195. Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг: Закон України від 12 липня 2001 р. № 2664-III. *Відомості Верховної Ради України*. 2002. № 1. Ст. 1.

196. Про цінні папери і фондовий ринок: Закон України від 23 лютого 2006 р. № 3480-IV. *Відомості Верховної Ради України*. 2006. № 31. Ст. 268.

197. Протасов В.Н. Теория государства и права. Проблемы теории государства и права. Вопросы и ответы. Москва: Новый Юрист, 1999. 240 с.

198. Рабінович П. Основи загальної теорії держави та права: навчальний посібник. Київ: Атіка, 2001. 176 с.

199. Резник І. Правове регулювання переміщення товарів через митний кордон України: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків: Нац. юрид. акад. України ім. Я. Мудрого, 2013. 195 с.

200. Рєзнік О., Ігнатенко Є. Військовий збір: історія та сучасність. *Діяльність органів публічної влади щодо забезпечення стабільності та безпеки суспільства*: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Суми, 21–22 травня 2015 р.) / за ред.: А. Куліша, М. Бурбики, О. Рєзніка. Суми: Сумський державний університет, 2015. С. 119–122. URL: http://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream/123456789/40688/1/Reznik_Military_tax_history_and_modernity.pdf (дата звернення: 28.06.2020).

201. Рождественский А. Основы общей теории права: учебник. Москва, 1912. 111 с.

202. Русіна Ю., Сульженко М. Правовий режим банківської таємниці. *Економіка та управління підприємством.* 2015. № 2. С. 84–89.

203. Савчин М. Конституційне право України: підручник. Київ: Правова єдність, 2009. 1008 с.

204. Савчук Н. Світовий досвід реформування бюджетної системи та уроки для України. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2014. № 6. С. 125–128.

205. Самсін І. Податкове зобов'язання в механізмі фінансово-правового регулювання (методологічний аспект): дис. … д-ра юрид. наук: 12.00.07. Харків: Нац. юрид. ун-т ім. Я. Мудрого, 2014. 393 с.

206. Селезньова О. Теоретико-методологічні засади інформаційного права України як інтегрованої категорії: автореф. дис. … д-ра юрид. наук: 12.00.07. Київ: ДНДІ МВС України, 2015. 39 с.

207. Селіванов В. Приватно-правові засади розвитку вітчизняної юридичної науки. *Право України.* 2001. № 3. С. 22–33.

208. Скакун О. Теорія держави і права: підручник. Харків: Консум, 2004. 656 с.

209. Соколов Б., Краївська І. Гроші і кредит: навчально-методичний посібник. Харків: ХНАМГ, 2009. 244 с.

210. Соловйова Ю. Організаційно-правові засади здійснення податкового контролю в Україні: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Донецьк: ДЮІ ЛДУВС ім. Є.О. Дідоренка, 2011. 240 с.

211. Соціологія: підручник / за заг. ред. В. Пічі. Львів: «Магнолія 2006», 2009. 293 с.

212. Стальгевич А.К. Некоторые вопросы теории социалистических правовых отношений. *Советское государство и право.* 1951. № 3. С. 23–32.

213. Старинський М. Ознаки валютних правовідносин. *Науковий вісник Херсонського державного університету.* 2015. № 1. С. 103–106.

214. Стародубова О. Верховна Рада України як суб'єкт контрольних правовідносин у фінансово-бюджетній сфері. *Вісник Запорізького національного університету.* 2010. № 4. С. 125–131.

215. Степанова В. Вплив чинників на динаміку золотовалютних резервів Національного банку України. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу.* 2014. № 1 (25). С. 154–157.

216. Степанова В.В. О понятии «банковское правонарушение». *Вектор науки Томского государственного университета*. 2015. № 4. С. 161–163.

217. Сухонос В. Теорія держави і права: навчальний посібник. Суми: ВТД Університетська книга, 2005. 536 с.

218. Таможенное право: учебник / отв. ред. А.В. Ноздрачев. Москва: Юристь, 1999. 415 с.

219. Теория государства и права: курс лекций / под ред. Н.И. Матузова, А.В. Малько. Москва: Юристь, 2001. 787 с.

220. Теория государства и права: учебник / под ред. В.К. Бабаева. Москва: Юристь, 2003. 592 с.

221. Теория государства и права: учебник / под ред. В.М. Корельского, В.Д. Перевалова. Москва: НОРМА, 2002. 616 с.

222. Теремецький В. Адміністративно-правове регулювання податкових відносин в Україні: дис. … д-ра юрид. наук: 12.00.07. Харків: Нац. ун-т внут. справ, 2012. 505 с.

223. Терещук М. Методологія дослідження форм правління. *Теорія та історія держави і права. Філософія права*. 2009. № 18. С. 90–96.

224. Тихомиров Ю.А. Курс сравнительного правоведения: учебное пособие. Москва: Норма, 1996. 417 с.

225. Тищенко О., Тимушева Н. Термінологічна сутність поняття міжбюджетні відносини. *Регіональна економіка.* 2012. № 1. С. 30–36.

226. Толстой К.Ю. К теории правоотношения: монография. Ленинград: Изд-во ЛГУ, 1959. 87 с.

227. Трофімова Л. Фінансове право як основа фінансової політики. *Часопис Київського університету права.* 2012. № 3. С. 143–149.

228. Тулянцева І. Правове регулювання переміщення культурних цінностей через митний кордон України: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків: Нац. юрид. акад. України ім. Я. Мудрого, 2010. 196 с.

229. Феделеш Е. Розмежування господарсько-правових та адміністративно-правових аспектів митно-тарифного регулювання. *Науковий вісник Ужгородського національного університету.* 2015. № 32. С. 124–128.

230. Финансовое право: учебник для академического бакалавриата / под ред. А.Ю. Ильина. Москва: Изд-во Юрайт, 2014. 623 с.

231. Финансовое право: учебно-методический комплекс / отв. ред. Н.И. Химичева. Москва: Норма, 2005. 464 с.

232. Філатов В. Імплементація міжнародних норм до митного законодавства України: монографія. Донецьк: ДонУЕП, 2013. 201 с.

233. Філософія права: підручник для студентів юридичних вищих навчальних закладів / О. Данильян, О. Дзьобань, С. Максимов та ін. Харків: Право, 2009. 208 с.

234. Філософія: навчальний посібник / за ред. І. Надольного. Київ: Вікар, 2005. 216 с.

235. Фінансове право України. Загальна частина: навчальний посібник / за ред. В.П. Нагребельного. Суми: ВТД «Університетська книга», 2004. 320 с.

236. Фінансове право: навчальний посібник / за ред. М. Кучерявенко. Харків: Право, 2010. 288 с.

237. Халфина Р.О. Общее учение о правоотношении. Москва: Юрид. лит., 1974. 351 с.

238. Ханова Р. Правова природа податкового боргу: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Ірпінь: Нац. ун-т держ. податкової служби України, 2014. 206 с.

239. Хитра І. Адміністративно-правове забезпечення діяльності банків в Україні: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Львів: Львів. держ. ун-т внут. справ, 2011. 252 с.

240. Хропанюк В.Н. Теория государства и права: учебник. Москва: Интерстиль, 2001. 377 с.

241. Цаліна Д. Порядок митного оформлення товарів при їх переміщенні через митний кордон України: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків: Нац. юрид. акад. України ім. Я. Мудрого, 2009. 197 с.

242. Царев Д.Н. Эволюция категории «объект правоотношений» в отечественной юриспруденции: автореф. дис. … канд. юрид. наук: 12.00.01. Москва: Коломинский гос. пед. институт, 2004. 28 с.

243. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 р. № 435-IV. *Відомості Верховної Ради України (ВВР).* 2003. № 40. Ст. 356.

244. Цыпкин С.Д. Доходы государственного бюджета СССР. Москва: Юрид. лит., 1973. 222 с.

245. Чвалюк А. Підходи щодо класифікації доходів державного бюджету. *Наше право.* 2007. № 2. С. 103–108.

246. Чвалюк А. Правові основи формування державного бюджету України: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Дніпропетровськ: Дніпр-ський держ. ун-т внутр. справ, 2009. 237 с.

247. Челпанов В.Г. Учебник логики: учебник. Москва: Научная библиотека, 2010. 128 с.

248. Чернадчук В. Актуальні питання об’єктів правовідносин виконання бюджету. *Публічне право.* 2011. № 3. С. 115–121.

249. Чернадчук В. Бюджетні правовідносини в Україні: поняття, класифікація та особливості структури: монографія. Суми: Університетська книга, 2011. 172 с.

250. Чернадчук В. Бюджетні правовідносини в Україні: теорія, практика та перспективи розвитку: дис. … д-ра юрид. наук: 12.00.07. Київ: Інститут держави і права ім. В.М. Корецького, 2010. 419 с.

251. Чернадчук Т. Правове регулювання інформаційних відносин в сфері банківської діяльності: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Київ: Нац. ун-т біоресурсів та природокористування, 2012. 225 с.

252. Чернетченко В. Юридичні гарантії надходження податків і зборів до бюджетів та державних цільових фондів: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.07. Ірпінь: Нац. ун-т держ. податкової служби України, 2012. 187 с.

253. Чернышев В.Н., Чернышев А.В. Теория системы и системный анализ: учебное пособие. Тамбов: ТГТУ, 2008. 96 с.

254. Чистякова Ю. Семіотичний підхід у порівняльно-правових дослідженнях: когнітивні можливості використання. *Актуальні проблеми держави і права.* 2011. № 21. С. 84–89.

255. Чуркин А.В. Объект налогообложения: правовые характеристики: учебное пособие. Москва: Юристь, 2003. 119 с.

256. Шевчик О. Валютні правовідносини як специфічний вид фінансових правовідносин. *Форум права.* 2012. № 1. С. 1075–1080. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/FP_index.htm_2012_1_172 (дата звернення: 28.06.2020).

257. Шульженко Ф., Андрусяк Т. Історія політичних і правових вчень: навчальний посібник. Київ: Юрінком Інтер, 2002. 304 с.

258. Щербатюк Н. Заходи нетарифного регулювання митних відносин. *Юридичний вісник.* 2013. № 3. С. 74–79.

259. Юрій М. Політологія: навчальний посібник. Київ: КНТ, 2006. 416 с.

260. Ющенко І. Дія у часі Закону про Державний бюджет (теоретичні аспекти). *Вісник Київського національного університету ім. Т.Г. Шевченка. Серія: Юридичні науки*. 2011. №. 87. С. 106–109.

261. Явич Л.С. Общая теория права: учебник. Ленинград: Изд-во ЛГУ, 1976. 287 с.

262. Ярмиш О., Серьогін В. Державне будівництво та місцеве самоврядування в Україні: підручник. Харків: Вид-во Нац. ун-ту внутр. справ, 2002. 656 с.

ДОДАТКИ

Додаток А

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ:

Статті у вітчизняних наукових фахових виданнях:

1. Максименко В.М. До проблеми еволюції концепцій дослідження категорії «об'єкт правовідносин». Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія «Юриспруденція. 2019. № 40. С. 61-64.

2. Максименко В.М. До питання розуміння поняття «об'єкт правовідносин» у загальній теорії права. Правові системи. 2017. № 5/6. С. 41-50. http://legalsystems.net.ua/?page_id=379

3. Максименко В.М. Поняття та правова характеристика об'єктів нормотворчих бюджетних правовідносин. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Право». 2019. № 58 С. 46-49.

4. Максименко В.М. Об'єкт оподаткування як елемент об'єктного складу податкових правовідносин. Правові системи. 2018. № 1/2. С. 148-155. http://legalsystems.net.ua/wp-content/uploads/2020/05/%E2%80%9C%D0%9F%D0%A0%D0%90%D0%92%D0%9E%D0%92%D0%86-%D0%A1%D0%98%D0%A1%D0%A2%D0%95%D0%9C%D0%98%E2%80%9D_2018_1_2.pdf.

5. Максименко В.М. Теоретико-правовий аналіз об'єктного складу валютних правовідносин. Право і суспільство. 2019. № 5-1. С. 192-198.

Статті у зарубіжних наукових фахових виданнях:

6. Максименко В.М. Теоретико-правовой анализ методов исследования объектов финансовых правоотношений. Международный научно-практический журнал «Legea si Viata». 2019. № 11/2. С. 65-68.

Тези доповідей і наукових повідомлень:

1. Максименко В.М. Становлення категорії «об’єкт правовідносин» у поглядах вчених Стародавнього світу. Правотворчість та правозастосування у демократичній державі: теорія і практика: збірник матеріалів Міжнародної юридичної науково-практичної конференції «Актуальна юриспруденція», м. Київ, 3 жовтня, 2019 року. Тези наукових доповідей. Київ: ТОВ «Редакція «ПТУ» », 2019. С.24-25.

2. Максименко В.М. Щодо питання моністичної теорії розуміння поняття «об’єкт правовідносин». Актуальні проблеми законодавства України: пріоритетні напрями його вдосконалення: матеріали міжнародної науково-практичної конференції (м. Одеса, Україна, 11-12 жовтня 2019 р.). Одеса: ГО «Причорноморська фундація права», 2019. С. 12-14.

3. Максименко В.М. Методологічні підходи при дослідженні об’єктів фінансових правовідносин. Правове регулювання суспільних відносин: перспективні напрями на шляху до сталого розвитку: Матеріали міжнародної науково-практичної конференції, м. Київ, 4–5 жовтня 2019 р. Київ: Таврійський національний університет імені В.І. Вернадського, 2019. С. 72-74.

4. Максименко В.М. Щодо тлумачення поняття «об’єкт правовідносин» у теорії фінансового права. Чинники розвитку юридичних наук у XXI столітті: Матеріали міжнародної науково-практичної конференції, м. Дніпро, 1-2 листопада, 2019 р. Дніпро: ГО «Правовий світ», 2019. С. 45-47.

5. Максименко В.М. Загальна характеристика об’єктів бюджетних правовідносин. Сучасні наукові дослідження представників юридичної науки – прогрес законодавства України майбутнього: Матеріали міжнародної науково-практичної конференції, м. Дніпро, 10-11 січня 2020 р. Дніпро: ГО «Правовий світ», 2020. С. 94-97.

Додаток Б

ВЕРХОВНА РАДА УКРАЇНИ

Комітет з питань правової політики

01008, м. Київ-8, вул. М. Грушевського, 5, тел.: 255-35-84

№ 04-26/17-2020 /142232 (129986) "26" серпня 2020 р.

Акт впровадження результатів дисертаційного дослідження МАКСИМЕНКА Віталія Миколайовича у законотворчу діяльність

Комісія у складі: Голови Комітету Верховної Ради України з питань правової політики КОСТІНА А.Є., Заступника Голови Комітету БОЖИКА В.І. та керівника секретаріату Комітету КОЛІСНИКА І.В., склала цей акт з приводу того, що комісією розглянуто результати дисертаційного дослідження МАКСИМЕНКА Віталія Миколайовича – здобувача Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова на тему: «Об'єкти фінансових правовідносин», поданого на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.07 – адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право.

Комісія вважає, що представлені пропозиції, отримані на основі проведеного комплексного дослідження об'єктів фінансових правовідносин, мають необхідний теоретичний та методологічний рівень, практичну значимість, є актуальними та можуть бути використані для вдосконалення законодавства України.

Цей акт наданий для подання у відповідну спеціалізовану вчену раду із захисту дисертацій на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук.

Голова Комітету **А.Є. КОСТІН**

Заступник Голови Комітету **В.І.БОЖИК**

Керівник секретаріату Комітету **І.В. КОЛІСНИК**

Підпис А.Є. Костіна, В.І. Божика, І.В. Колісника підтверджую
Упр. відділу кадрів Управління кадрів Апарату Верховної Ради України
«26» 08 2020 р.

Додаток В

ХМЕЛЬНИЦЬКА ОБЛАСНА РАДА
ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ УПРАВЛІННЯ ТА ПРАВА ІМЕНІ ЛЕОНІДА ЮЗЬКОВА
вул. Героїв Майдану, буд. 8, м. Хмельницький, 29000. Тел. (038-2) 71-80-00, факс 71-75-70
E-mail: info@univer.km.ua. Розрахунковий рахунок UA 598201720344281002200032328 в ДКСУ у м. Києві.
МФО 820172. Код ЄДРПОУ 14163438

10.08.2020 № 1077/20
На № _____ від _____

ДОВІДКА
про реалізацію наукового дослідження
МАКСИМЕНКА Віталія Миколайовича

Матеріали дисертаційного дослідження «Об'єкти фінансових правовідносин», які підготував Максименко Віталій Миколайович аспірант Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова, використовуються:

– під час викладання лекцій та семінарських занять з курсу «Фінансове право», «Банківське право», «Податкове право» та відповідних спецкурсів для здобувачів вищої освіти першого освітнього рівня за спеціальністю 081 Право юридичного факультету Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова;

– при підготовці навчальних та робочих програм, планів семінарських і практичних занять, питань колоквіумів, питань на заліки та іспити.

Результати проведеного дослідження Максименком В.М. отримано на основі узагальнень теорії, методології та практики застосування норм фінансового права у процесі здійснення публічної фінансової діяльності.

Декан юридичного факультету,
кандидат юридичних наук Сергій КРУШИНСЬКИЙ

Додаток Г

«Методичні рекомендації щодо застосування загальнонаукових та спеціальних методів при дослідженні об’єктів фінансових правовідносин»

1. Мета розробки методичних рекомендацій.

Взаємообумовленість предмета та методології дослідження вказує на потребу визначення методів осмислення, які повинні бути передумовою наукового опрацювання будь-якого правового явища. Особливо це стосується тих галузь юридичної науки, які охоплюють широке коло об’єктів (матеріальних та нематеріальних благ). Зокрема, до переліку таких галузей слід віднести фінансове право, яке досліджує об’єкти фінансових правовідносин, суб’єктний склад та зміст указаних правовідносин.

Зокрема, методи дослідження повинні забезпечувати повноту та достовірність одержаних результатів, а це означає, що головною метою розробки цих методичних рекомендацій є узагальнення методологічного підґрунтя дослідження об’єктів фінансових правовідносин, тобто алгоритму дослідження об’єктного складу вказаного виду правових відносин.

Методичні рекомендації можуть бути використані студентами (при написанні дипломної та магістерської роботи), аспірантами (при написанні дисертаційного дослідження), а також фахівцями-практиками (при розробці стратегій фінансового розвитку підприємства, установи чи організації, які потребують детального аналізу окремих аспектів фінансової діяльності).

2. Функції методичних рекомендацій.

Функції цих методичних рекомендацій відображають їх практичну спрямованість, тобто перелік тих завдань, які можливо вирішити з їхньою допомогою. Головне функціональне навантаження запропонованих методичних рекомендацій полягає у:

– окресленні методологічних засад дослідження об’єктів фінансових правовідносин;

– визначенні цільового призначення того чи іншого методу при дослідженні об’єктного складу фінансових правовідносин;

– фіксації типового алгоритму дослідження матеріальних та нематеріальних благ, які є об’єктами фінансових правовідносин;

– спрямуванні дослідників правових явищ у сфері фінансової діяльності в конструктивне русло наукового пошуку, що забезпечить достовірність та повноту одержаних результатів.

3. Методологічні підходи розуміння правових явищ, які можна використовувати при дослідженні об’єктів фінансових правовідносин:

– позитивізм (ґрунтується на пріоритетності волі законодавця, крізь призму якої розглядаються усі правові явища);

– суб’єктивізм (ґрунтується на моністичній теорії розуміння об’єкта правовідносин, згідно з якою об’єктом може виступати лише поведінка їх учасників або ж результат такої поведінки);

– об’єктивізм (ґрунтується на ідеї пріоритетності об’єкта правовідносин, який визначає коло суб’єктів та окреслює їх правове становище у правовідносинах);

– інтерсуб’єктивізм (цей підхід являє собою синтез об’єктивізму та суб’єктивізму, причому зберігається рівновага категорій «об’єкт» та «суб’єкт», як окремих елементів правовідносин).

При аналізі об’єктів фінансових правовідносин дослідник самостійно обирає той підхід, який він використовуватиме, звертаючи при цьому увагу на індивідуальні особливості дослідження.

4. Перелік методів, які рекомендується використовувати при дослідженні об’єктів фінансових правовідносин.

Метод – це сукупність прийомів, засобів та способів, застосування яких сприяє систематизації уявлень про об’єкт фінансових правовідносин, дає змогу визначити роль та місце цього елемента у структурі фінансових правовідносин, а також формує наукову позицію щодо етапів становлення зазначеної категорії у теорії фінансового права.

До складу методології дослідження об’єктів фінансових правовідносин, належать такі методи: історичний, порівняльно-правовий, формально-логічний, метод аналізу та синтезу, статистичний, системно-структурний, метод моделювання, метод узагальнення та прогнозування. При дослідженні об’єктів фінансових правовідносин можуть бути використані й інші наукові методи, однак методи, зазначені у цих рекомендаціях, мають доктринальний характер та повинні використовуватися передусім.

5. Опис окремих складових методології із зазначенням їх цільового призначення при дослідженні об’єктів фінансових правовідносин.

Історичний метод – це засіб відображення процесів, які визначали перехід від ранньої державності до сучасної правової держави, за допомогою якого можна окреслити закономірності розвитку та трансформації різних видів правових відносин у суспільстві, а також передбачити тенденції та перспективи удосконалення відповідних сфер.

При дослідженні об’єктів фінансових правовідносин, історичний метод використовується для вирішення таких завдань:

– дослідження основних теорій та концепцій розуміння категорії «об’єкт правовідносин», які дадуть змогу сформулювати визначення поняття «об’єкт фінансових правовідносин»;

– аналіз основних етапів становлення та розвитку окремих сфер фінансової діяльності в державі, результати якого дадуть підстави стверджувати про трансформацію засобів правового регулювання фінансових правовідносин;

– визначення особливостей еволюції об’єктного складу фінансових правовідносин, які будуть використані для формулювання пропозицій щодо

удосконалення правової природи матеріальних та нематеріальних благ, які виступають об’єктами фінансових правовідносин.

Порівняльно-правовий метод – це спосіб, який полягає у паралельному дослідженні національного та зарубіжного законодавства з метою визначення спільних закономірностей розвитку та функціонування тих чи інших галузей правового регулювання, а також виробленні відповідних стратегій, концепцій та програм розвитку і удосконалення вітчизняної правової системи.

У процесі дослідження об’єктів фінансових правовідносин порівняльно-правовий метод доцільно використати для висвітлення таких питань, як:

– аналіз підходів щодо нормативно-правового регулювання окремих аспектів фінансових правовідносин та нормативно-правового закріплення відповідних категорій та об’єктів;

– порівняння термінологічного апарату фінансового законодавства України та зарубіжних країн, з метою рецепції позитивного досвіду та гармонізації відповідних сфер правового регулювання;

– визначення механізмів взаємодії та міжнародного співробітництва у різних сферах фінансової діяльності (банківська сфера, митна справа, страхування, ринок цінних паперів тощо);

– дослідження теоретичних доктрин розуміння об’єктного складу фінансових правовідносин, які містяться у працях зарубіжних учених;

– співставлення вітчизняної та зарубіжної судової практики розгляду справ щодо об’єктів фінансових правовідносин, а також ознайомлення з відповідною практикою Європейського суду з прав людини;

– визначення політичних, соціально-економічних та правових чинників, які обумовлюють правову доктрину держави, зокрема у сфері фінансової діяльності.

Формально-логічний метод – це сукупність прийомів, за допомогою яких відбувається формулювання понять та дефініцій, а також логічне осмислення правових явищ та виокремлення їх змісту.

Щодо застосування цього методу при дослідженні об’єктів фінансових правовідносин, то передусім, це стосується питань:

– розробки дефініцій та пропозицій внесення змін та доповнень до чинного законодавства, яке регламентує фінансові правовідносини;

– усвідомлення позиції законодавця, яка відображена у нормативно-правових актах, які у своїй сукупності відображають державну політику у сфері фінансової діяльності.

Метод аналізу та синтезу – це сукупність засобів та способів, які забезпечують розгляд правового явища під різним кутом, шляхом зведення приватних положень до загальних принципів та виокремлення наслідків, які випливають з основних принципів, що особливо важливо для одержання об’єктивних результатів.

При дослідженні об’єктів фінансових правовідносин, метод аналізу та синтезу доречно використовувати для:

– з’ясування правової природи та сутності окремих об’єктів фінансових правовідносин та встановлення їх взаємозв’язку з іншими елементами структури правових відносин;

– визначення впливу об’єктів на суб’єктний склад фінансових правовідносин та встановлення взаємозв’язків між конкретним об’єктом та обсягом прав і обов’язків суб’єктів щодо нього;

– визначення ознак об’єктів фінансових правовідносин та характеристики чинного законодавства, у якому закріплюються зазначені ознаки.

Статистичний метод – це науковий метод, який дає змогу встановити зв'язок між політикою держави в окремих сферах правового регулювання фінансової діяльності та її суспільними наслідками, шляхом аналізу статистичних показників динаміки суспільних відносин.

Ураховуючи особливості фінансових правовідносин, статистичний метод необхідно використовувати як інструмент для:

– дослідження показників діяльності державних інституцій, які є суб’єктами фінансових правовідносин, з метою визначення ефективності державної політики у відповідній сфері фінансової діяльності;

– ознайомлення з динамікою судової практики розгляду справ про порушення права на об’єкт фінансових правовідносин, що дасть змогу окреслити недоліки у чинному законодавстві та визначити рівень юридичної нейтральності окремих матеріальних та нематеріальних благ у фінансових правовідносинах;

– аналізу динаміки росту або зниження показників фінансового розвитку держави (бюджетні показники, рівень податків, курс національної валюти, рівень митних платежів та експортно-імпортних квот тощо).

Системно-структурний метод – це засіб наукового пошуку, який дає змогу розглядати об’єкт фінансових правовідносин як систему компонентів, які взаємопов’язані та у своїй сукупності визначають цільове призначення того чи іншого матеріального блага, а також характеризують той інтерес, наявність якого обумовлює відповідну поведінку учасників фінансових правовідносин.

Системно-структурний метод дає змогу отримати передусім теоретичну новизну дослідження об’єктів фінансових правовідносин, яка відображається у:

– розроблених класифікаціях об’єктів фінансових правовідносин;

– запропонованих проектах нормативно-правових актів, методичних рекомендаціях, інструкціях тощо;

– систематизованих функціях об’єктів фінансових правовідносин та чинниках, які визначають становлення тієї чи іншої структурної складової правових відносин;

– окреслених механізмах взаємного впливу окремих елементів структури фінансових правовідносин;

– визначених закономірностях порушення прав на той чи інший об’єкт фінансових правовідносин.

Метод моделювання – це сукупність прийомів, які дають змогу поєднати об’єктивну реальність та уяву, внаслідок чого є підстави міркувати про можливу поведінку учасників правовідносин, ефективність тих чи інших законодавчих ініціатив, реакцію суспільства на певні новації тощо.

Корисність методу моделювання при дослідженні об’єктів фінансових правовідносин полягає у:

– можливості формування пропозицій щодо удосконалення організаційної структури органів державної влади, на які покладено контрольні, розпорядчі та інші функції у сфері фінансової діяльності;

– науковому опрацюванні проблем: взаємодії структурних підрозділів органів виконавчої влади; міжнародного співробітництва в окремих галузях фінансової діяльності (митній, банківській та іншій); спрощення механізмів контролю у сфері фінансової діяльності; забезпечення ефективного захисту прав щодо об’єктів фінансових правовідносин.

Метод узагальнення та прогнозування – це спосіб пізнання правових реалій, який полягає у розробці науково обґрунтованих прогнозів розвитку сфери фінансових правовідносин, в основу яких покладено узагальнені результати дослідження, які і становлять підґрунтя для формування прогнозів.

При дослідженні об’єктів фінансових правовідносин, метод узагальнення та прогнозування слід використовувати при:

– формулюванні висновків, рекомендацій та пропозицій щодо удосконалення об’єктного складу фінансових правовідносин;

– систематизації теоретичних положень про правову природу та сутність окремих об’єктів фінансових правовідносин;

– визначенні шляхів гармонізації та спрощення вітчизняного законодавства у сфері фінансової діяльності;

– окресленні напрямів імплементації міжнародних норм до національного законодавства.

6. Принципи застосування загальнонаукових та спеціальних методів при дослідженні об’єктів фінансових правовідносин.

Аналіз окремих методів, що у своїй сукупності утворюють методологію наукового дослідження, дає підстави сформулювати основні принципи їх застосування, дотримання яких забезпечить об’єктивність, повноту та актуальність опрацювання проблеми об’єктів фінансових правовідносин. Такими принципами є:

– **Системність** (методи наукового дослідження повинні мати чітку структуру, наявність якої дасть змогу визначити усі аспекти об’єктного складу фінансових правовідносин).

– **Послідовність** використання методів (характеризує упорядкованість процесу використання наукових методів, що є передумовою логічного викладення матеріалів дослідження).

– **Раціональність** (відображає об’єктивну потребу використання того чи іншого методу наукового осмислення).

– **Інформаційна єдність** (окреслює цілісність використання методів дослідження, яка гарантує об’єктивність уяви про предмет наукового пошуку).

7. Рекомендації щодо послідовності використання загальнонаукових та спеціальних методів при дослідженні об’єктів фінансових правовідносин.

Послідовність використання методів наукового пошуку має важливе значення, оскільки від неї прямо залежить логічність викладення матеріалу та цілісність дослідження.

На початку дослідження об’єктів фінансових правовідносин доречно застосовувати історичний метод, який дасть змогу відстежити еволюції

становлення конкретного об’єкта фінансових правовідносин, а також генезис його розвитку.

Далі необхідно використовувати формально-логічний метод та метод аналізу і синтезу, які сприятимуть формулюванню низки необхідних дефініцій, а також дадуть змогу подивитися на досліджуваний об’єкт крізь призму його правової природи та змісту.

Після цього – системно-структурний метод, який дозволить встановити взаємні зв’язки об’єкта фінансових правовідносин з іншими елементами структури, які будуть відображені у вигляді принципів, класифікацій та ознак.

Подальше дослідження потребує використання порівняльно-правового та системно-структурного методів, які створюють умови для бачення конкретного об’єкта в системі суспільних відносин не тільки національної, а й інших правових систем.

Зрештою необхідно скористатися методами моделювання, узагальнення та прогнозування, які допоможуть систематизувати одержані результати дослідження об’єктів фінансових правовідносин, в рамках конкретних пропозицій та висновків, що стануть підсумками проведеного наукового дослідження.

8. Обґрунтування практичного значення методичних рекомендацій.

Доцільність методичних рекомендації обумовлена відсутністю уніфікованого інструментарію, за допомоги якого можна індивідуалізувати підхід до окремих галузей юридичної науки, що в умовах гармонізації та спрощення вітчизняного законодавства, є достатньо актуальним завданням. У такий спосіб, приступаючи до наукового опрацювання об’єктів окремих видів фінансових правовідносин, дослідники матимуть чіткий алгоритм застосування загальнонаукових та спеціальних методів пізнання, що є передумовою одержання ними науково обґрунтованих результатів, які мають теоретичну та практичну цінність у теорії фінансового права.

Додаток Д

Таблиця 1

Властивості та якості об’єктів фінансових правовідносин

№	Загальні властивості	Загальні якості
1	Можливість трансформації суспільної та правової природи	Наявність загального та локального характеру
2	Можливість мати подвійну суспільну природу	Належність блага до реальної дійсності
3	Можливість відтворення первинного стану об’єкта	Належність до об’єктів правового захисту
4	Можливість відчувати на собі вплив сторонніх чинників	Строковість або безстроковість існування
5		Індивідуальність джерела походження
	Специфічні властивості	**Специфічні якості**
Об’єкти бюджетних правовідносин		
6	Наявність особливих умов виникнення	Перевага правової над суспільною природою
7	Залежність від суспільної природи інших об’єктів	Індивідуальність джерела походження
8	Наявність різної юридичної сили	Можливість утворення нової суспільної природи при збереженні попередньої
9		Ситуативність умов виникнення об’єкта
10		Багаторівневість об’єкта
11		Можливість впливати на суб’єктів позабюджетними правовідносинами
Об’єкти податкових правовідносин		
12	Багатокомпонентність суспільної та правової природи	Здатність залишатися юридично нейтральною категорією доти, допоки не отримує правову природу інший процесуальний об’єкт
13	Наявність конституційних витоків правової природи	Можливість відчувати вплив суб’єкта податкових правовідносин
14	Самостійність суспільної та	

	правової природи	
Об’єкти банківських та валютних правовідносин		
15	Абстрактність суспільної природи	Здатність мати подвійну суспільну природу
16	Наявність спільної правової природи при збереженні індивідуальної суспільної природи	Здатність обмеження суб’єктного складу правовідносин
17	Екстериторіальність (формалізація не тільки на рівні національного законодавства, а й на рівні законодавства країни походження)	Здатність зберігати свою попередню правову природу, при позиціонуванні на законодавчому рівні нової правової природи
18		Подвійність правової природи
Об’єкти митних правовідносин		
19	Відсутність у більшості благ об’єктного складу власної суспільної природи, уособленням якої стала їх правова природа	Скомбінованість суспільної та правової природи
20	Динамічність правової природи	
21	Можливість трансформації суспільної природи під впливом правової природи	
22	Можливість встановлення зв’язків з природою інших благ	