

УДК 340.13: 346.6

DOI <https://doi.org/10.32836/2521-6473.2021-3.3>

А. А. Барікова, кандидат юридичних наук, науковий консультант відділу забезпечення роботи секретаря та суддів судової палати управління забезпечення роботи судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів секретаріату Касаційного адміністративного суду у складі Верховного Суду, викладач кафедри публічного управління та адміністрування Національної академії внутрішніх справ

СУТНІСТЬ ДИСКРЕЦІЇ У ЗАСТОСУВАННІ НОРМ ФІНАНСОВОГО ПРАВА

Стаття присвячена дискреції у застосуванні норм фінансового права, яка є широким за обсягом поняттям, що охоплює дискреційне правозастосування в митному, податковому праві тощо.

Автор аналізує новітні доктринальні підходи та наводить ознаки такої дискреції зумовлювальної природи: момент виникнення, існування конкретних підстав, неоднозначне нормативне регулювання; змістової природи: винятковість; динаміку інтерпретації; гарантійну спрямованість системи соціальних і правових засобів і заходів, яка встановлена та функціонує у суспільстві; завершальний характер; процедурної природи: особливий процесуальний порядок реалізації, наявність алгоритму юридично значущої діяльності суб'єкта правозастосування; додержання правових принципів; неухильне дотримання основних вимог до правозастосовного рішення (законності, доцільності, обґрунтованості та справедливості); мисленнєво-аналітичної природи: аналіз нормативно-правових приписів суб'єктом правозастосування, застосування аналогії закону та права; множинність варіантів рішень; суб'єктивної природи: існування спеціальних суб'єктів як учасників відповідних суспільних відносин; матеріально-установчу та статичну складові частини щодо усталеного особистісного підходу до правозастосування конкретної норми права, самостійне, вільне прийняття рішення відповідно до конкретного життєвого випадку; соціально-психологічний механізм, що охоплює професіоналізм, внутрішнє переконання та творчі здібності суб'єкта правозастосування.

Приділено увагу запропонованим критеріям до розуміння ознак дискреції у застосуванні норм фінансового права, які дозволяють виокремити такі визначальні сутнісні характеристики цієї юридичної категорії, що визначають її природу: підстави; обмеженість моделі правомірної альтернативної поведінки на підставі закону; прагматичний вимір ефективності правозастосування; розумний баланс між публічним і приватними інтересами суб'єктів правозастосування.

Розкрито релевантну практику Верховного Суду щодо розуміння сутності дискреції у застосуванні норм фінансового права як такої, що надає відповідний ступінь свободи у прийнятті рішення, тобто у межах, які визначені законом, коли суб'єкт має можливість самостійно (на власний розсуд) обирати один із кількох варіантів рішення. Розглянуто забезпечення відповідності практики застосування норм фінансового права критерію «інтереси-цінності», унаслідок чого формується належний рівень правосвідомості та правової культури в об'єктивному вимірі дискреції.

Автор досліджує принцип стабільності, котрий впливає з необхідності забезпечення правової визначеності та має загальне значення у регулюванні правовідносин, ураховуючи обґрунтовані «законні очікування» особи.

Ключові слова: правозастосування; межі дискреції; зловживання правом; якість закону; стабільність; баланс інтересів.

A. A. Barikova. The essence of discretion in applying provisions of financial law

The paper addresses discretion in applying provisions of financial law, which is a broad concept, in particular, covering discretionary law enforcement in customs, tax law, etc.

The author adduces the latest doctrinal approaches and cites signs of such discretion of a conditional nature – moment of origin, existence of specific grounds, ambiguous regulations; of meaningful nature – exclusivity; dynamics of interpretation; guarantee orientation of the system of social and legal means and measures, which is established and functions in the society; final character; of procedural nature – a special procedural order of implementation, presence of an algorithm of legally significant activities of the subject of law enforcement; observance of legal principles; strict compliance with the basic requirements for law enforcement decisions (legality, expediency, reasonableness and fairness); mental analytical nature of the analysis of normative legal prescriptions by the subject of law enforcement, application of analogy of law and legislation; plurality of solutions; of subjective nature – existence of special subjects as participants in relevant social relations; material-constituent and static component of the established personal approach to law enforcement of a specific rule of law, independent, free decision-making in accordance with a specific life case; socio-psychological mechanism which encompasses professionalism, inner convictions and creative abilities of the subject of law enforcement.

Criteria for understanding the signs of discretion in the application of financial law have been focused on, which allow to distinguish the following defining essential characteristics of this legal category, which determine its nature: grounds; limited model of legitimate alternative behaviour on the basis of law; pragmatic measurement of law enforcement effectiveness; a reasonable balance between the public and private interests of law enforcement.

© А. А. Барікова, 2021

The relevant practice of the Supreme Court has been highlighted to understand the essence of discretion in applying provisions of financial law as such, which provides an appropriate degree of freedom in decision-making, i.e. within the limits set by law, when the entity has the opportunity (independently) to choose one of several solutions. The conformity of the practice of applying provisions of financial law to the criterion "interests-values" has been dealt with, as a result of which the appropriate level of legal awareness and legal culture in the objective dimension of discretion is formed.

The author researches into the principle of stability, which follows from the need to ensure legal certainty and is of general importance in the regulation of legal relations, taking into account the reasonable "legitimate expectations" of the person.

Key words: law enforcement; limits of discretion; abuse of rights; quality of law; stability; balance of interests.

Постановка проблеми. Нині порядок реалізації та межі дискреції у застосуванні норм фінансового права не повною мірою окреслені, недостатньо враховуються наднаціональні стандарти. Відсутні усталені критерії здійснення такої дискреції у частині нормативної бази, послідовності та єдності практики правозастосування, тлумачення й оцінки юридичних фактів і норм права тощо.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Інститут дискреції, зокрема у правозастосуванні у фінансовому праві, розглядали С. Алексєєв, А. Барак, Л. Богачова, С. Братусь, Ю. Грачова, Д. Гетманцев, М. Загряцков, П. Люблінський, М. Матузов, О. Мейєр, В. Нерсєсянц, В. Ткаченко, Н. Пришва, Р. Халфіна, М. Цвік, Г. Шершеневич та ін.

Метою статті є розкриття сутності дискреції у застосуванні норм фінансового права.

Виклад основного матеріалу. Дискреція у застосуванні норм фінансового права є широким за обсягом поняттям, яке, зокрема, охоплює дискреційне правозастосування у митному, податковому праві тощо. Цю юридичну категорію можна розглядати як фінансово-правовий процес [5, с. 87] вільного вибору можливого варіанта найбільш ефективного й оптимального рішення у справі в межах механізму правового регулювання [4, с. 22]. Верховний Суд розглядає дискреційні повноваження як такі, що надають відповідний ступінь свободи у прийнятті рішення, тобто у межах, які визначені законом, коли суб'єкт має можливість самостійно (на власний розсуд) обирати один із кількох варіантів рішення [14].

У новітній доктрині вказана юридична категорія тлумачиться через відокремленість від зловживання правом. Так, дискреція не є тотожною категорією до зловживання правом, котре як із боку владних суб'єктів фінансових правовідносин, так і з боку зобов'язаних осіб є негативним явищем (зокрема у зв'язку з недосконалістю законодавства) щодо цілеспрямованої поведінки суб'єкта правозастосування, що передбачає реалізацію законно встановленого суб'єктивного права всупереч інтересам правового регулювання та спричиняє шкоду або створює реальну загрозу її спричинення правам і законним інтересам інших суб'єктів правовідносин [10, с. 101, 104].

Дискреція у застосуванні норм фінансового права має такі ознаки:

1) зумовлювальної природи – момент виникнення, існування конкретних підстав [4, с. 52–55], неоднозначне нормативне регулювання [1, с. 13–14; 4, с. 20];

2) змістової природи – винятковість [1, с. 13–14; 4, с. 20; 8, с. 39–40]; комплексність [4, с. 52–55; 8, с. 39–40]; динаміку інтерпретації [6, с. 39–40]; гарантійну спрямованість системи соціальних і правових засобів і заходів, яка встановлена та функціонує у суспільстві [1, с. 13–14; 4, с. 20]; завершальний характер [4, с. 52–55];

3) процедурної природи – особливий процесуальний порядок реалізації [1, с. 13–14; 4, с. 20; 8, с. 39–40], наявність алгоритму юридично значущої діяльності суб'єкта правозастосування [4, с. 52–55]; додержання правових принципів [1, с. 13–14; 4, с. 20]; неухильне дотримання основних вимог до правозастосовного рішення (законності, доцільності, обґрунтованості та справедливості) [1, с. 13–14; 4, с. 20]; мисленнево-аналітичну природу аналізу нормативно-правових приписів суб'єктом правозастосування [4, с. 52–55], застосування аналогії закону та права [1, с. 13–14; 4, с. 20]; множинність варіантів рішень [1, с. 13–14; 4, с. 20, 52; 8, с. 39–40];

4) суб'єктивної природи – існування спеціальних суб'єктів як учасниками відповідних суспільних відносин [1, с. 13–14; 4, с. 20]; матеріально-установчу та статичну складові частини щодо усталеного особистісного підходу до правозастосування конкретної норми права [4, с. 52–55], самостійне, вільне прийняття рішення відповідно до конкретного життєвого випадку [1, с. 13–14; 4, с. 20, 52]; соціально-психологічний механізм, котрий охоплює професіоналізм, внутрішнє переконання та творчі здібності суб'єкта правозастосування [1, с. 13–14; 4, с. 20].

На дискрецію в застосуванні норм фінансового права впливають об'єктивні та суб'єктивні чинники. Об'єктивні фактори становлять історичний аспект виникнення та розвитку державності, місце держави на міжнародній арені, стан розвитку правової науки, юридичної техніки [2, с. 81–91] у зв'язку з характером, змістом, лінгвістичною невизначеністю, наявністю оцінних понять, термінологічними особливостями та колізійністю юридичних норм через об'єктивну неможливість охопити кожен ситуацію, яка потребує правової регламентації [8, с. 40–41; 22, с. 445–159].

Окреслена дискреція зумовлена також суб'єктивними внутрішніми та зовнішніми факторами, включаючи як негативні (наприклад, порушення юридичної техніки, наслідком чого виникає необхідність і можливість у владних і зобов'язаних суб'єктів діяти за власним переконанням [8, с. 37], корупційні

прояви, унаслідок чого може виникнути недовіра до суб'єкта правозастосування [9, с. 115]), так і позитивні (необхідність забезпечення балансу приватного і публічного інтересів [8, с. 37], індивідуального підходу до задоволення потреб учасників процедур та ефективної реалізації їхніх прав [9, с. 115]).

Йдеться про обмежену модель правомірної альтернативної поведінки на підставі закону. Тобто дискреційні повноваження обов'язково мають бути обмежені законодавством [6, с. 1–10]. Таке законодавство має відповідати критеріям якості, доступності та передбачуваності як складників надійної демократичної законності. На переконання А.А. Пухтецької, необхідно брати до уваги таке: зміст концепції та/або принципу верховенства права в узагальненому еквіваленті (рішення у справі «S.W. проти Великої Британії»); якість закону, зокрема щодо законного обмеження реалізації прав і свобод (рішення у справах «Крюслен проти Франції», «Аттир проти Франції»); варіації процедур, які забезпечені спеціальними механізмами Конвенції про захист прав людини й основоположних свобод (рішення у справі «Хорнсбі проти Греції»); визначення меж дискреційних повноважень і конкретних випадків обмеження свавілля відповідно до принципу верховенства права (рішення у справі «Олсон проти Швеції»); механізм ефективного контролю за реалізацією прав і свобод (рішення у справах «Грютер проти Нідерландів», «Сілвер та інші проти Сполученого Королівства») [17, с. 33–43].

У § 47 рішення у справі «Корецький та інші проти України» деталізовані такі сутнісні вимоги до «якості закону», як: персоніфікована доступність; чіткість формулювання положень; можливість передбачення особою результатів своїх дій (факультативно, за участі «кваліфікованих радників») і з урахуванням обставин справи та критерію розумності; забезпечення інструментів правового захисту від свавільного втручання у права особи; однозначне та чітке визначення меж і порядку реалізації дискреції [19]. Відповідно до § 49 рішення у справі «Волохи проти України» потрібно з достатньою чіткістю визначати межі дискреції та порядок її здійснення з урахуванням законної мети заходу, щоб забезпечити особі належний захист від свавільного втручання [18]. Якісна вимога передбачуваності законів на підставі § 48 рішення у справі «Українська Прес-група проти України» означає, що однією з вимог є передбачуваність відповідних заходів [20]. Водночас не можна досягти абсолютної визначеності (дискреційних) юридичних норм, оскільки це може викликати надмірну жорсткість правового регулювання.

Наприклад, законодавство не встановлює ступінь деталізації опису господарської операції у первинному документі. Умовою документального підтвердження операції є можливість на підставі наявних документів зробити висновок про те, що витрати фактично понесені. Виходячи зі специфіки послуги як предмета господарської операції, звіт / акт із переліком фактично наданих послуг за напрямками, указаними в договорах, також може бути достатнім доказом, що підтверджує факт виконання такої господарської операції. Відсутність максимальної деталізації виду наданих послуг не перешкоджає прийняттю цих документів до обліку та не є свідченням відсутності виконаних господарських операцій [13].

Щодо втручання судів у дискреційні повноваження шляхом задоволення позову про зобов'язання підготувати висновок про повернення надмірно сплачених митних платежів і подати на виконання до органу держказначейства, то повернення помилково та/або надмірно сплачених митних платежів із Державного бюджету України є виключними повноваженнями митних органів та органів державного казначейства, тому суд не може підміняти державний орган і вирішувати питання саме про стягнення таких платежів, але суд не позбавлений права зобов'язати суб'єкта владних повноважень вчинити дії (прийняти рішення тощо), тобто виконати обов'язок, який прямо передбачений нормами законодавства та від виконання якого суб'єкта владних повноважень ухиляється [16].

З позицій прагматизму під час здійснення дискреції у застосуванні норм фінансового права необхідно зважати на «соціальну» та «юридичну» ефективність правозастосування [12, с. 3–11], ураховуючи баланс між публічним і приватними інтересами. У такий спосіб категорія ефективності спирається на «соціальний ефект» від якісного правового регулювання [3, с. 81]. Тому дискреція у застосуванні норм фінансового права з урахуванням фактичних об'єктивних обставин можлива лише в межах, установлених законом щодо прийняття суб'єктивно-оптимального рішення з урахуванням поставлених завдань, що узгоджується з інтересами держави та суспільства [4, с. 65]. Рациональна складова частини такої дискреції дозволяє гарантувати стабільність суспільства та держави, яка позиціонує себе як правову, з огляду на принцип недоторканності конституційного права власності особи, але з можливістю законного втручання держави в суспільні відносини, застосування інструментів примусу із соціально корисною метою, орієнтуючись на міру допустимості або недопустимості форм і видів діяльності компетентних суб'єктів публічної адміністрації та реалізації прав і свобод людини [11, с. 35]. Як наслідок, забезпечується відповідність практики застосування норм фінансового права критерію «інтереси-цінності» та формується належний рівень правосвідомості та правової культури в об'єктивному вимірі дискреції.

Суд справедливості Європейського Союзу у справі «Yvonne Van Duyn v. Home Office» зазначив, що, якщо держава затвердила правову концепцію, якою в описаному випадку є стабільність податкового законодавства, то вона чинить протиправно, коли відступає від заявленої поведінки або політики, оскільки погодження такої політики (поведінки) дало підстави для виникнення обґрунтованих очікувань в осіб щодо її дотримання державою чи органом публічної влади [21]. Із цього приводу Верховний Суд також звертає увагу на принцип стабільності згідно з пп. 4.1.9 п. 4.1 ст. 4 Податкового

кодексу України, що впливає з необхідності забезпечення правової визначеності та має загальне значення у регулюванні правовідносин. Наявність згаданої норми Податкового кодексу України породжує у платників податків обґрунтовані «законні очікування» щодо майна (податку), який підлягає (або не підлягає) сплаті у наступному податковому періоді за умови збереження або відчуження власного майна. Виходячи з цього платник податків може скористатися можливістю захистити порушене право й інтереси з огляду на доведеність чи реальність такого порушення в інший спосіб, зокрема, пред'явленням позову про відшкодування шкоди [15].

Під час здійснення дискреції в застосуванні норм фінансового права важливо підтримувати розумний баланс між публічним і приватним інтересами з метою досягнення завдань правового під час прийняття відповідних рішень [7, с. 108]. У судовій практиці Верховного Суду ця характеристика дискреції тлумачиться щодо виправданості тягара з боку нормативного акта і того, чи не порушує акт справедливого балансу між різними залученими інтересами, чи оскаржувані рішення прийняті відповідно до чинного законодавства, з дотриманням необхідного балансу між будь-якими несприятливими наслідками для прав та інтересів особи, цілями, на досягнення яких спрямоване відповідне рішення [15].

Висновки з дослідження і перспективи подальших розвідок у цьому напрямі. Запропоновані критерії до розуміння ознак дискреції у застосуванні норм фінансового права дозволяють виокремити такі визначальні сутнісні характеристики цієї юридичної категорії, котрі визначають її природу: підстави; обмеженість моделі правомірної альтернативної поведінки на підставі закону; прагматичний вимір ефективності правозастосування; розумний баланс між публічним і приватними інтересами суб'єктів правозастосування. Подальшого трактування потребують критерії здійснення дискреції як орієнтир для формування інтеграційного правопорядку відповідно до легітимної мети; із додержанням вимог щодо якості закону (доступності, передбачуваності, чіткого визначення меж дискреційних повноважень); з огляду на «необхідність у демократичному суспільстві», принцип пропорційності.

Список використаних джерел:

1. Бойко Д.В. *Общетеоретические вопросы правоприменительного усмотрения. Современные гуманитарные проблемы.* 2008. Вып. 9. С. 10–17.
2. Боксгорн А.В. Теоретичні питання податкового адміністрування та його механізму. *Lex Portus.* 2017. № 3. С. 81–91.
3. Гуменюк І.О. Зміст поняття «ефективність» норм законодавства про соціальний захист. *Актуальні проблеми держави і права.* 2008. Вип. 39. С. 80–83.
4. Желтобрюх І.Л. Розсуд в податковому правозастосуванні : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Держ. ВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана». Київ, 2016. 199 с.
5. Касьяненко Л.М. Процесуальні особливості правозастосування у фінансовому праві. *Юридичний вісник. Повітряне і космічне право.* 2010. № 4. С. 83–88.
6. Кобильник Д.А. Деякі міркування стосовно дискреційних повноважень органів, що здійснюють фінансову діяльність в Україні. *Теорія і практика правознавства.* 2015. Вип. 2 (8). С. 1–10.
7. Красовська Д. Проблемні питання застосування дискреційних повноважень Національного банку України в процесі ліквідації банків *Науковий вісник Національної академії внутрішніх справ.* 2020. № 115 (2). С. 103–111.
8. Кучерявенко М.П. Особливості розсуду в податково-правовому регулюванні. *ScienceRise: Juridical Science.* 2017. № 1 (1). С. 37–41.
9. Лоюк І.А. Особливості реалізації дискреційних повноважень Національним банком України при створенні банків. *Часопис Київського університету права.* 2016. № 2. С. 115–120.
10. Макух О.В. Розсуд і зловживання правом у податково-правовому регулюванні. *Право та інновації.* 2019. № 26. С. 100–106.
11. Маринчак Н.С. Забезпечувальні заходи в податковому праві : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / М-во доходів і зборів України, Нац. ун-т держ. податк. служби України. Київ, 2014. 207 с.
12. Пашков А.С., Чечот Д.М. Эффективность правового регулирования и методы ее выявления. *Советское государство и право.* 1965. № 8. С. 3–11.
13. Постанова Верховного Суду від 28.11.2018 р. у справі № 809/2161/14. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/78198177> (дата звернення: 13.05.2021).
14. Постанова Верховного Суду від 06.04.2021 р. у справі № 805/696/18-а. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/96080845> (дата звернення: 13.05.2021).
15. Постанова Верховного Суду від 08.04.2021 р. у справі № 824/668/17-а. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/96112637> (дата звернення: 13.05.2021).
16. Постанова Верховного Суду від 16.04.2021 р. у справі № 815/4834/17. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/96339546> (дата звернення: 13.05.2021).
17. Пухтецька А. Принцип верховенства права: сучасні європейські доктрини як орієнтир для реформування національного законодавства. *Вісник Національної академії наук України.* 2010. № 3. С. 33–43.

18. Справа «Волохи проти України»: рішення Європейського суду з прав людини від 02.11.2006 р. *Офіційний вісник України*. 2007. № 23. С. 126. Ст. 958.
19. Справа «Корецький та інші проти України»: рішення Європейського суду з прав людини від 03.04.2008 р. *Офіційний вісник України*. 2009. № 69. С. 185. Ст. 2411.
20. Справа «Українська Прес-група проти України»: рішення Європейського суду з прав людини від 29.03.2005 р. *Офіційний вісник України*. 2006. № 7. С. 424. Ст. 409.
21. Case of Yvonne van Duyn v. Home Office: Judgment of the European Court of Justice dated of 12/04/1974. *European Court reports*. 1974. Pp. 1337–1352.
22. Morse E.A. Reflections on the Rule of Law and “Clear Reflection of Income”: What Constrains Discretion? *Cornell Journal of Law and Public Policy*. 1999. Vol. 8. Iss. 3. Pp. 445–159.