



**Л. М. Касьяненко,**

*доктор юридичних наук, професор, завідувач  
кафедри фінансового права, Національний  
університет ДПС України;*

**О. О. Кузьменко,**

*кандидат юридичних наук, доцент, Національний  
університет ДПС України*

## ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ФІНАНСОВО-ПРОЦЕСУАЛЬНИХ НОРМ

*У статті розкрито питання, які безпосередньо торкаються фінансово-правового процесу, та відзначено, що застосування процесуальних норм як способу реалізації права передбачає можливість примусового впливу на поведінку учасників фінансово-правового процесу.*

*В статье раскрыты вопросы, которые непосредственно касаются финансово-правового процесса, и отмечено, что применение процессуальных норм как способа реализации права предусматривает возможность принудительного влияния на поведение участников финансово-правового процесса.*

*The article reveals the issues that directly relate to financial and legal process, and noted that the application of due process as a way of exercising the right provides an opportunity compulsory influence the behavior of of the financial and legal process.*

**Ключові слова:** фінансово-правовий процес, процесуальні норми, фінансово-правові відносини.

Важливою ознакою демократичності Української держави є впровадження в її практику принципу верховенства права, конкретним проявом якого є факт упорядкування системи нормативно-правових актів, чіткого застосування їх приписів. На сьогодні у фінансовому законодавстві існує ряд проблем, що проявляються у його безсистемності. Унаслідок надмірної декларативності законів, відсутності чіткого відпрацьованого механізму дії їх приписів, часто за допомогою підзаконних актів суперечливо трактується положення закону, що відповідає відомчим інтересам. Крім того, як у законах, так і в інших нормативно-правових актах спостерігається надмірне дублювання норм. Наявність вимоги до проведення відповідних нормотворчих експертиз проєктів підзаконних нормативно-правових актів вищих органів державної влади України у фінансовій сфері можна розглядати як важливий крок на шляху вдосконалення реалізації правової політики в Україні, виконання міжнародних зобов'язань нашої країни згідно з Програмою адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу, що сприятиме забезпеченню законності змісту підзаконних нормативно-правових актів.

Науковці виділяють дві форми реалізації норм права: безпосередню (дотримання, виконання, використання) та опосередковану (правозастосовна) [1, с. 560]. Завдяки їх дотриманню, виконанню, використанню положення юридичних норм втілюються у життя безпосередньо учасниками суспільних відносин.

На сучасному етапі питання механізму правореалізації та правозастосовного процесу досліджували у працях таких вітчизняних дослідників у галузі теорії держави і права: Д. О. Бочарова, Ю. Л. Власова, О. В. Зайчука, О. Л. Копиленка, М. С. Кельмана, М. І. Козюбри, С. Л. Лисенкова, Л. О. Макаренко, Н. М. Оніщенко, О. В. Пунько, П. М. Рабіновича, О. Ф. Скакун,

О. І. Ющика та ін. На дану проблему неодноразово звертали увагу такі учені, як Л. К. Воронова, А. Й. Іванський, В. В. Копейчиков, І. Є. Криницький, М. П. Кучерявенко, О. П. Орлюк, Н. Ю. Пришва, Л. А. Савченко та ін.

Погоджуємося з Н. Н. Вопленко, А. П. Рожновим [2, с. 72–73], що правозастосовний процес є діяльністю не хаотичною, а процедурно оформленою, у зв'язку з цим держава встановлює досить велику групу процесуальних норм, що повинні обслуговувати і впорядковувати правозастосовну діяльність, на підставі яких повинне відбуватися втілення приписів правових норм у життя. Науковці пропонують декілька визначень поняття застосування норм права. І все-таки, на нашу думку, більш об'ємне визначення правозастосування подано у роботах, де розглядають його як діяльність спеціально уповноважених суб'єктів, що має владний, організаційний, комплексний характер, результати якої відображаються у правозастосовних актах, що здійснюється в установлених законом процесуально-правових формах та спрямована на забезпечення реалізації приписів правових норм.

Особливість юридичної діяльності із застосування норм права, на відміну від інших способів їх реалізації, полягає саме у активних діях, спрямованих на реалізацію покладених на учасників індивідуально-конкретних справ суб'єктивних прав і юридичних обов'язків [3, с. 14]. Оскільки правозастосовна діяльність як вирішальна форма державно-владного впливу на суспільні відносини завжди нерозривно пов'язана з діяльністю державних органів, вона потребує дотримання встановленої процедури, процесуального опосередкування. Вважаємо, що застосування правової норми неможливе без здійснення комплексу взаємопов'язаних дій, які впливають з її змісту та утворюють процесуальну



форму даної норми. Отже, будь-якій матеріальній нормі, що може бути реалізована лише при її застосуванні, повинна бути притаманна певна процесуальна форма, за якою виконується її припис. Здійснення правозастосовної діяльності у межах відповідних процесуальних форм, спеціально передбачених законом, які є засобом реалізації її матеріального змісту, – це процесуальна особливість такої діяльності, її процесуальна сутність.

Розглядаючи поняття процесуальної фінансово-правової теорії, необхідно зазначити, що вона базується на конкретних принципах, що визначають специфічні особливості бюджетного, податкового, контрольного та інших процесів, а також порядок розгляду фінансових спорів і конфліктів. До принципів належать насамперед законність, демократизм, гласність, об'єктивність, публічність і прозорість, справедливість та ін. Для фінансово-правового процесу як процесу планомірного формування, розподілу та використання державою і органами місцевого самоврядування фінансових ресурсів для виконання поставлених перед ними завдань; різними засобами (правовими засобами, нормами бухгалтерського обліку, операційно-технічними засобами тощо) з метою покриття витрат, зумовлених соціальним замовленням; різними методами, зокрема стимулювання, обмеження і санкцій, важливо дотримуватися принципу законності. Науковці не мають єдиної думки щодо поняття «законність» та вихідних елементів законності. Законність виступає необхідною умовою для розгортання послідовних дій.

Особливістю процесуальної діяльності є те, що при порушенні послідовності дій, указаних у законі, її результати не матимуть легітимного характеру. За участю багатьох суб'єктів у фінансових процесуальних правовідносинах законність виступає гарантом належної поведінки всіх зацікавлених осіб, у протилежному випадку до порушника застосовуються санкції, передбачені законом. Наприклад, для усунення порушення вимог законодавства про оподаткування податкові органи стягують податковий борг, що полягає у вилученні активів платника податків з наступною їх реалізацією (матеріальні або нематеріальні цінності) або без такої (кошти) у рахунок погашення його податкового боргу перед бюджетами й державними цільовими фондами. Однак порядок реалізації податковими органами відрізняється, оскільки чинне законодавство підходить диференційовано до вирішення питань стягнення податкового боргу з фізичних і юридичних осіб, стягнення узгоджених та неузгоджених сум такого боргу. Погашення податкового боргу платників податків урегульовано статтями 87–102 Податкового кодексу України [4].

Розглядаючи якісну характеристику процесу правозастосування у фінансовому праві, потрібно зазначити, що Н. І. Хімічева [5, с. 30–31] вважає, що від рівня (якості) правових норм і правозастосовної діяльності залежить ефективність діяльності фінансової системи і реалізація соціально-економічних програм держави. На думку Л. К. Воронової [6, с. 20–21], у фінансових правовідноси-

нах не може бути свавілля. Владні повноваження у галузі публічних фінансів – це забезпечена законом і нормативно-правовими актами вимога уповноваженого суб'єкта – органу законодавчої чи виконавчої влади – певної поведінки і дій у галузі фінансів, що звернена до юридичних або фізичних осіб – суб'єктів фінансових правовідносин.

Застосування процесуальних норм фінансового права – це процес здійснення владних повноважень компетентних органів відносно осіб, які беруть участь у процесі. Специфіка застосування фінансово-процесуальних норм права зводиться до трьох основних моментів: а) суб'єкт застосування; б) процесуальна правосуб'єктність учасників процесуальних відносин; в) особливості фінансових процесуальних відносин. Застосування процесуальних норм як спосіб реалізації права передбачає можливість примусового впливу на поведінку учасників фінансово-правового процесу. Процесуальні норми фінансового права встановлюють найбільш оптимальні умови для досягнення об'єктивної істини у процесі фінансової діяльності держави, забезпечуючи тим самим правильне застосування матеріальних норм. Фінансовою процесуальною правосуб'єктністю наділені всі особи й організації, які можуть стати учасниками фінансово-правового процесу. Зміст і обсяг процесуальних прав та обов'язків кожного суб'єкта встановлені нормами фінансового права залежно від його ролі й участі у фінансово-правовому процесі. Також необхідно звернути увагу на індивідуальність, неповторність правового статусу кожного учасника фінансово-правового процесу. Норми, що регулюють правозастосовний процес, відрізняються тим, у якій зі сфер правового регулювання (регулятивній чи охоронній) вони використовуються, а також виконуваними ними функціями.

На нашу думку, процесуальним нормам фінансового права притаманні такі особливості: спрямовані виключно на реалізацію матеріальних норм фінансового права; мають характерний предмет правового регулювання щодо формування, розподілу, використання фінансових ресурсів держави й органів місцевого самоврядування та здійснення контролю за цим процесом; є правилом поведінки у формі державно-владного припису щодо формування, розподілу, перерозподілу та використання фінансових ресурсів держави й органів місцевого самоврядування та здійснення контролю за цим процесом; відрізняються конкретністю, предметною деталізацією, цільовою спрямованістю, категоричністю у регламентації поведінки учасників фінансово-правових відносин; визначають коло учасників фінансово-правового процесу, наділяють їх суб'єктивними юридичними правами та покладають на них відповідні юридичні обов'язки; охороняються і забезпечуються державним примусом.

Ураховуючи особливості застосування процесуальних норм фінансового права, можна класифікувати фінансово-процесуальні правовідносини, залежно від юридичного факту, на



фінансово-процесуальні відносини, що виникають у процесі формування, розподілу та використання фінансових ресурсів держави й органів місцевого самоврядування, здійснення контролю за цим процесом, урегулювання несудових фінансових конфліктів, і судові фінансово-процесуальні відносини (юридичним фактом виникнення яких є фінансовий спір).

До порушників фінансової дисципліни, крім інших видів відповідальності, застосовується і фінансова, яка охоплює правові засоби – заходи процесуального примусу, передбачені фінансовим законодавством. Особливу увагу треба звернути на провадження у справах про фінансові правопорушення, а застосування заходів державного примусу під час цих проваджень потребує чіткого процесуального регулювання. Цей вид проваджень виділяється серед інших рядом специфічних ознак: виникає тільки у зв'язку зі скоєнням фінансового правопорушення; здійснюється контрольними органами й органами правосуддя; лише в цьому провадженні відбувається практична реалізація фінансових санкцій.

Передумовою застосування заходів примусу у сфері формування, розподілу, використання фінансових ресурсів держави й органів місцевого самоврядування є юридичні факти, що свідчать про порушення фінансового законодавства. Об'єктом фінансового правопорушення є фінансові ресурси держави та органів місцевого самоврядування, що охоплюють процес формування, розподілу, використання грошових фондів. Як відомо, держава керує фінансовою діяльністю через компетентні органи, наділені певними повноваженнями щодо застосування фінансово-процесуального примусу. Водночас подібні заходи реалізують і інші органи, які згідно з передбаченим законодавством процесуальним порядком забезпечують відповідний рівень виконання і підтримку фінансової дисципліни. Необхідно погодитися з думкою деяких авторів [7, с. 63], що зіставлення заходів податково-процесуального примусу з іншими заходами процесуального характеру, які застосовуються у податковій сфері, дозволяє зробити висновок, що в основі їх розбіжностей насамперед лежить компетенція відповідних державних органів. До державної скарбниці не завжди надходять кошти, на які розраховували при плануванні бюджету. Проте було б неправильно бачити у цьому тільки правопорушення, невиконання платником своїх обов'язків. Результати аналізу показують, що бюджету не отримують повною мірою надходження коштів унаслідок ухилення від сплати податків і правомірного обходу сплати податків.

Застосування примусу, визначеного у податковому праві України, здійснюється в основному у позасудовому порядку. Головними суб'єктами такого застосування є органи Державної податкової служби України. Відповідно до статті 41.5 Податкового кодексу України органами стягнення є виключно органи державної податкової служби, які уповноважені вживати заходів щодо забезпечення погашення податкового

боргу в межах їх повноважень, а також державні виконавці у межах своїх повноважень. Статтями 58, 59, 88, 89, 94 Податкового кодексу України врегульовуються питання податкової вимоги, податкового повідомлення-рішення, податкової застави, адміністративного арешту майна. Пункт 89.4 статті 89 Податкового кодексу України дає право податковій службі звернутися до суду з питанням припинення видаткових операцій на розрахункових рахунках платника, якщо платник податків не допускає податкового керуючого для опису його майна в податкову заставу і/або не надає потрібних для цього документів. Статтею 183-3 Кодексу адміністративного судочинства України [8] передбачено спеціальну спрощену процедуру розгляду звернень податкової служби, яка може відбуватися без платника податків (хоча і з обов'язковим його повідомленням). Термін на розгляд звернення податкової служби – три дні. Ухвалу суду може бути оскаржено, проте це не зупинить її виконання. Варто зазначити, що сам факт недопуску податкового керуючого платником не може бути підставою для обмеження операцій на його рахунках, так само, як і для заборони на відчуження його майна. Зауважимо, що згідно зі статтею 91 Податкового кодексу України підставою для арешту рахунків є складений відповідно до вимог закону акт податкового керуючого про перешкоджання йому у виконанні повноважень із боку платника податків. Максимальний термін застосування арешту рахунків – два місяці. Арешт може бути знятий раніше за рішенням суду або рішенням податкового керуючого. Відповідно до п. 20.1.17 ст. 20 і п. 94.6 ст. 94 Податкового кодексу України податкова служба має право звернутися до суду для арешту коштів на рахунках та інших цінностей платника податків, які перебувають у банку, якщо у платника податків, який є боржником, немає майна, або якщо вартість цього майна менша за суму податкового боргу, або воно не може бути джерелом погашення податкового боргу. Арешт може бути знятий тільки на підставі рішення суду. Відповідно до ст. 94 Податкового кодексу України, „адміністративний арешт майна платника податків є виключним способом забезпечення виконання платником податків його обов'язків, визначених законом. Податкова застава, згідно зі ст. 88 вказаного Кодексу, є способом забезпечення податкового зобов'язання платника податків, не погашеного у строк. Пеня відповідно до ст. 129–132 зазначеного Кодексу є платою у вигляді відсотків, нарахованих на суму податкового боргу (без урахування пені), що справляється з платника податків у зв'язку з несвоєчасним погашенням податкового зобов'язання.

Стаття 117 Бюджетного кодексу України [9] визначає заходи впливу до учасників бюджетного процесу за порушення бюджетного законодавства: попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення у 30-денний термін; зупинення операцій з бюджетними коштами; призупинення бюджетних асигнувань; зменшення бюджетних



асигнувань; повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету; зупинення дії рішення про місцевий бюджет; безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів та ін. Порушення фінансової дисципліни зачіпає насамперед публічні інтереси держави.

Державний примус у сфері акумуляції обов'язкових платежів до державних грошових фондів Н. Ю. Пришва [10, с. 24] визначає як систему встановлених законодавством України заходів попереджувального, припиняючого, поновлюючого та караючого характеру, які застосовуються до осіб, визначених у законодавчому акті платниками обов'язкових платежів. Поряд із цим поняттям вона вперше у вітчизняній фінансово-правовій літературі використовує поняття „механізм примусу”, розглядаючи його зміст значно ширше, ніж сукупність примусових заходів. Але, на нашу думку, дискусійним є питання визначення меж дії механізму примусу у сфері фінансової діяльності з акумуляції обов'язкових платежів, згідно з яким „примус розпочинається з одностороннього встановлення державою розміру (ставки) обов'язкового платежу, строків його сплати, визначення суб'єктів та об'єктів платежу, визначення заходів примусу, які будуть застосовані уповноваженим державою органом до іншого учасника фінансових правовідносин”. Адже тільки неналежне виконання або невиконання обов'язкових приписів податково-правових норм є підставою застосування до платника податків передбачених законом примусових заходів.

Саме переконаність платників податків у суспільній необхідності власної належної поведінки, тобто у здійсненні дій відповідно до вимог Податкового кодексу України, є головною гарантією забезпечення повного та своєчасного надходження податків і зборів до бюджетів та державних цільових фондів. Безпосередньо правовими нормами держава встановлює систему примусових заходів, визначає їх зміст, мету, основу і порядок застосування. Нормативно закріплюється і коло суб'єктів, уповноважених на застосування примусу, встановлюються межі їх компетенції. Процесуальні фінансово-правові норми закріплюють порядок здійснення фінансової діяльності держави і місцевих органів, тобто фінансові процедури, порядок застосування фінансово-правових норм, строки тощо.

Уся фінансова система, як невід'ємна ознака держави, не може функціонувати без інституту відповідальності. До того ж поняття фінансової відповідальності є однією з основних фінансово-правових категорій, конструкція якої багата у чому визначає місце і роль правового регулювання фінансових відносин. Останніми роками з розвитком фінансового законодавства науковці стали виділяти фінансово-правову відповідальність. Ідея визнання фінансово-правової відповідальності не є новою для фінансово-правової науки. Так, ще у XIX столітті М. М. Сперанський обґрунтував потребу закріпити примусові заходи, зокрема заходи відповідальності, за порушення вимог фінансової діяльності на нормативному рівні.

У фінансовому законодавстві не міститься єдиного поняття «фінансове правопорушення», однак у статті 109 Податкового кодексу України визначено, що є податковим правопорушенням, у статті 116 Бюджетного кодексу України розглянуто поняття «порушення бюджетного законодавства», які фактично є різновидом фінансового правопорушення. Це дозволяє дати визначення поняття фінансового правопорушення. Таким чином, фінансове правопорушення можна визначити як винну, протиправну, антигромадську дію або бездіяльність учасника фінансово-правового процесу, за яке законодавством встановлена відповідальність. На жаль, у нашій державі відсутній єдиний нормативно-правовий акт щодо фінансових правопорушень, як, наприклад, у Польщі. У них фінансові правопорушення, застосування фінансових санкцій чітко визначені у Кримінальному фінансовому кодексі [11].

Отже, для фінансово-правового процесу як процесу планомірного формування, розподілу й використання державою і органами місцевого самоврядування фінансових ресурсів через фонди коштів для виконання поставлених перед ними завдань; різними засобами з метою покриття витрат, зумовлених соціальним замовленням; різними методами, зокрема стимулювання, обмеження і санкцій, важливо дотримуватися принципу законності. Варто зосередити увагу на тому факті, що у фінансових процесуальних правовідносинах законність виступає підставою належної поведінки всіх зацікавлених осіб, у протилежному випадку до порушника застосовуються санкції, передбачені чинним законодавством. Фінансово-правовий процес у правозастосуванні пов'язаний з такими напрямками діяльності: 1) вирішення фінансових конфліктів у досудовому порядку; 2) застосування заходів фінансово-процесуального примусу; 3) вирішення фінансових спорів. Основною метою державного примусу у фінансово-правовому процесі є зміцнення режиму законності і правопорядку у сфері формування, розподілу, використання фінансових ресурсів держави й органів місцевого самоврядування.

Порівняння фінансових санкцій з іншими примусовими заходами, що полягають у стягненні з правопорушників певних грошових сум, дає можливість стверджувати, що фінансовими санкціями потрібно вважати заходи впливу примусового характеру, які виражаються у позбавленні особи, до якої вони застосовані, певної суми грошей, що є мірою юридичної відповідальності та наслідком скоєння цією особою передбаченого законом фінансового правопорушення. І, безумовно, у статті 113 Податкового кодексу України необхідно чітко визначити поняття «фінансова санкція».

#### Список використаної літератури

1. Скакун О. Ф. Теорія держави і права (Енциклопедичний курс) : [підручник] / Скакун О. Ф. – Х. : Еспада, 2006. – 776 с.
2. Вопленко Н. Н. Правоприменительная практика : понятия, основные черты и функции : монография / Н. Н. Вопленко, А. П. Рожнов. – Волгоград : Изд-во ВолГУ, 2004. – 205 с.