

ДО ПИТАННЯ ТЕОРЕТИЧНИХ УЯВЛЕНЬ ПРО ПРАВОВІ ПРОЦЕДУРИ TO THE QUESTION OF THEORETICAL CONCEPTS ABOUT LEGAL PROCEDURES

Данісіян С.А., к.ю.н.,
докторант кафедри фінансового права

Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого

Стаття присвячена висвітленню питання теоретичних уявлень про правові процедури. Так, автором було виокремлено подвійність ролі правових процедур, що характеризується статичним та динамічним проявами. Сфера оподаткування вирізняється імперативним методом правового регулювання та підвищеною мірою регламентованості всіх аспектів податкових відносин. Автор наголошує на тому, що всі питання у сфері оподаткування опосередковуються процедурним регулюванням. Для глибокого та належного дослідження процедур податкового контролю автор ґрунтовно проаналізував змістовне наповнення загальнотеоретичного поняття «процедура» та податково-правового терміну «податкова процедура». Було досліджено, що склалася ціла низка різних підходів до трактування змісту поняття «процедура». Правові процедури є універсальним правовим явищем, що реалізується як у приватних, так і в публічних за своїм характером галузях права. Автор детально розглянув галузеворієнтований термін «податкові процедури» та відмітив різні підходи до визначення цього поняття. Було запропоновано власний підхід до окреслення ознак терміну «правова процедура», зокрема закріплений на рівні власне закону або ж підзаконних нормативно-правових актів порядок вчинення дій; дії учасників таких процедур, так само як і наслідки таких дій, є юридично значущими; суб'єкти права вступають у такі процедурні відносини задля реалізації належних їм суб'єктивних прав чи виконання покладених на них обов'язків. Автор відмітив, вищезазначені ознаки необхідно розглядати як такі, що являють собою іманентні риси правових процедур. Автор зазначає, що правові процедури є універсальним правовим явищем, що реалізується як у приватних, так і в публічних за своїм характером галузях права. При цьому, для публічних за своїм характером галузей права правові процедури відіграють підвищено важливу роль. Саме у публічних галузях права процедурна складова є набагато вагомішою, адже вони характеризуються деталізованою нормативною регламентацією в силу імперативного методу правового регулювання.

Ключові слова: правова процедура, податкова процедура, податкові відносини, податковий контроль, юридично значущий характер.

The article is devoted to the issue of theoretical ideas about legal procedures. Thus, the author highlighted the dual role of legal procedures, characterized by static and dynamic manifestations. The sphere of taxation is characterized by an imperative method of legal regulation and increased regulation of all aspects of tax relations. The author emphasizes that all issues in the field of taxation are mediated by procedural regulation. For an in-depth and proper study of tax control procedures, the author thoroughly analyzed the content of the general theoretical concept of «procedure» and the tax law term «tax procedure». It was investigated that a number of different approaches to the interpretation of the meaning of the concept of «procedure». Legal procedures are a universal legal phenomenon that is implemented in both private and public branches of law. The author considered in detail the industry-oriented term «tax procedures» and noted different approaches to defining this concept. His own approach to outlining the features of the term «legal procedure» was proposed, in particular, the procedure for taking action established at the level of the law itself or by-laws; the actions of the participants in such procedures, as well as the consequences of such actions, are legally significant; subjects of law enter into such procedural relations in order to exercise their subjective rights or fulfill their obligations. The author noted that the above-mentioned signs should be considered as representing immanent features of legal procedures. The author notes that legal procedures are a universal legal phenomenon that is implemented in both private and public in nature branches of law. At the same time, for public branches of law, legal procedures play an increasingly important role. It is in the public branches of law that the procedural component is much more important, as they are characterized by detailed regulations due to the imperative method of legal regulation.

Key words: legal procedure, tax procedure, tax relations, tax control, legally significant character.

Процедурне регулювання суспільних відносин завжди відіграло неабияку роль у забезпеченні послідовного розвитку суспільних відносин. В особливій мірі процедурне регулювання має важливе значення на забезпечення алгоритмізованого та передбачуваного регулювання публічних відносин. Безумовно, будь-які регламентовані правом відносини потребують правової визначеності. Однак, така визначеність у підвищеній мірі є актуальною саме для публічних за своїм характером відносин в яких суб'єкти керуються позитивним принципом правового регулювання – «дозволено те, що прямо передбачено законом».

Відповідний принцип є не просто декларативним положенням, що розвивалося в рамках наукової доктрини, він (принцип позитивного правового регулювання) має цілком реальне нормативне підґрунтя. При чому нормативною основою виступають навіть не звичайні норми закону, а приписи Конституції України. У даному випадку мова йде про положення ч. 2 ст. 19 Конституції України де зазначається наступне: «Органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи зобов'язані діяти лише на підставі, в межах повноважень та у спосіб, що передбачені Конституцією та законами України» [1]. Саме відповідними положеннями і повинні керуватися у своїй діяльності контролюючі органи.

Сфера оподаткування вирізняється імперативним методом правового регулювання та підвищеною мірою регламентованості всіх аспектів податкових відносин.

Забезпечення такої ситуації було б неможливим якби майже всі питання, що стосуються сфери оподаткування, не опосередковувалися б процедурним регулюванням. Значення податкових процедур у сфері оподаткування важко переоцінити. Фактично, роль податкових процедур характеризується певного роду подвійністю: статичний прояв – податкові процедури забезпечують структурованість як самого податкового права, так і розвитку податкових відносин (систематизуюча роль); динамічний прояв – алгоритмізує порядок податкового правозастосування і тим самим забезпечуючи правову визначеність розвитку податкових відносин. Всі вищезазначені тези у рівній мірі стосуються не тільки податкових процедур загалом, але й процедур податкового контролю зокрема.

Для глибокого та належного дослідження процедур податкового контролю необхідно в першу чергу розібратися із змістовним наповненням загальнотеоретичного поняття «процедура» та податково-правового терміну «податкова процедура». Сам термін «процедура» походить від латинського слова «procedo», що дослівно перекладається як «йду вперед» [2, с. 214]. Процедура і справді є тим поняттям, що вказує на динаміку розвитку суспільних відносин, їх рух уперед. Процедура це в жодному випадку не про статистику явищ. Будь-яка правова процедура завжди має початок та логічне завершення.

На сьогоднішній день склалася ціла низка різних підходів до трактування змісту поняття «процедура». Незва-

жаючи на певного роду подібність підходів, всі вони тою чи іншою мірою різняться своїми змістовними акцентами. Як зазначає В. М. Протасова, під правовою процедурою потрібно розуміти соціальний регулятор, що широко застосовується для регламентації суспільних відносин та, який визначає алгоритм реалізації переважної більшості суспільних норм [3, с. 58]. У даному випадку науковець робить акцент на декількох аспектах:

- 1) процедура є суспільним регулятором;
- 2) визначає алгоритм реалізації суспільних норм.

Тобто, процедура розглядається науковцем скоріше не як просто правове явище, а як категорія загальносоціального значення. Більше того, розвиваючи зміст відповідного визначення автор звертає увагу на той аспект, що процедури детермінують порядок реалізації саме соціальних норм. Фактично, автором було запропоновано змістовно правильне, однак дуже узагальнене визначення аналізованого поняття. Втім такого роду узагальненість є зрозумілою, адже розкривається зміст саме загального поняття «процедура», а не конкретно «правових процедур».

О. В. Басов також пропонує широкий підхід до визначення змісту поняття «процедура». Так, на думку автора, процедура являє собою офіційно визначений порядок провадження відповідними суб'єктами конкретного різновиду діяльності [4, с. 19]. Тобто науковець робить акцент на офіційному характері відповідної діяльності. Однак, закономірним залишається питання, а в чому проявляється офіційність такого закріплення? Якщо конкретизувати питання, то уточнюється чи повинен такий порядок закріплювати у звичайній інструкції, чи це повинен бути нормативно-правовий акт (закон чи підзаконний нормативно-правовий акт)? Саме в цьому досліджуване визначення потребує уточнення. При цьому, знову ж таки тотожним є підхід з приводу того, що мова йде саме про алгоритм провадження певної діяльності.

Викликає певну зацікавленість підхід запропонований Члевик О. В., яка розглядає процедуру як визначений порядок здійснення тих чи інших дій, які направлені на реалізацію правових відносин [5, с. 69]. Такий підхід можна було б назвати послідовним тільки у тому випадку якщо мова йшла саме про поняття «правова процедура». Процедурна діяльність ще не означає автоматично, що вона є правовою. Процедура – це загально соціальний регулятор, який може ґрунтуватися на відмінних від права соціальних регуляторах (релігійних нормах, звичаях, корпоративних нормах тощо). Отже процедура не завжди «дорівнює» праву. Так само як і норми права – це не єдина основа реалізації процедур.

Ключовим у даному випадку являється той аспект, що всі з вищезазначених визначень були сформульовані вченими правниками. У той же самий час, відповідні науковці визначали саме дефініцію загального терміну «процедура». У подальшому слід звернути увагу на змістовне наповнення саме поняття «правова процедура».

Ю. М. Тодика розглядає правову процедуру як визначений у нормативному порядку алгоритм вчинення юридично значущих дій [6]. Відповідне визначення можна охарактеризувати як лаконічно сформульоване та таке, що окреслює найбільш значущі елементи досліджуваного поняття. Фактично, воно в повній мірі відповідає вимогам «бритви Оккама», так як в ньому зайвий раз не примножуються додаткові, змістовні елементи. Зміст наведеної автором дефініції зводиться до наступних принципових положень:

- 1) порядок діяльності закріплюється нормативно;
- 2) порядок стосується вчинення юридично значущих дій (не просто будь-якої соціальної активності).

Лаконічність визначення жодним чином не впливає на його послідовність. Такого роду підхід обумовлюється тим, що поширювальні формулювання не завжди належним чином відображають зміст аналізованих понять.

Більш широко відповідне визначення формулює К. В. Ніколина, яка говорить, що правова процедура – це специфічна діяльність, що характеризується офіційним правовим характером та спрямована на досягнення певного юридично-значущого результату [7, с. 45]. У даному випадку авторка зробила акцент на офіційному характері такої процедури. Те, що така процедура визначається на нормативному рівні вже обумовлює її офіційний характер. Крім цього науковець зробила правильний акцент на тому, що правова процедура закінчується конкретним результатом – юридично-значущим результатом.

Щеглов В. Н. говорить, що правова процедура являє собою не просто діяльність, а діяльність, яка виникає у рамках певних правовідносин [8]. Цим самим автор хотів показати, що правова процедура стосується не будь-яких суспільних відносин, а тільки правовідносин. Системним та послідовним є визначення правової процедури, що було запропоновано Хановою Н. О. Так, авторка відмічає, що правова процедура являє собою встановлений у нормативній формі алгоритм поведінки, спеціальну правову форму здійснення суб'єктами права діяльності, що має юридично значущий характер [9, с. 117]. З відповідного визначення вбачається, що Ханова Н. О. виділяє наступні принципово важливі змістовні елементи досліджуваного поняття:

- 1) порядок поведінки учасників відносин є нормативно встановленим;
- 2) характеризується специфічною правовою формою;
- 3) така діяльність має юридично значущий характер.

Цікавим є підхід до детермінації правової процедури, що був запропонований О. П. Євсєєвим. Так, науковець зазначає, що правова процедура – це індивідуально або ж нормативно визначений алгоритм послідовної реалізації уповноваженими на це суб'єктами правових дій, який направлений на досягнення конкретного юридичного результату [10, с. 20]. У даному випадку потрібно звернути увагу на певного роду дискусійність окремих положень вище наведеної дефініції. Так, автор зазначає, що правова процедура може мати індивідуальний або ж нормативний характер. Та чи може правова процедура мати індивідуальний характер? Так, наприклад, якщо нормативно-правовий акт орієнтований на конкретного суб'єкта. Або ж може мати місце інша ситуація, а саме коли алгоритм вчинення тих чи інших дій конкретизується по відношенню до конкретного суб'єкта в індивідуальному акті, що є рішенням суб'єкта владних повноважень. При цьому резонним залишається наступне питання: чи може в такому випадку індивідуальний характер процедури протиставлятися її нормативному характеру? У даному випадку відповідь однозначна – ні.

По-перше, якщо індивідуально визначені процедури встановлені на власне законодавчому або ж підзаконному рівні, то тоді вони апіорі є нормативними. По-друге, навіть якщо такі індивідуалізовано-орієнтовані процедури описані в індивідуальному акті (не є нормативним актом), то все одно вони (процедури) як і сам індивідуальний акт є похідними від нормативно-правових актів так як формуються на основі останніх. Отже, не заперечуючи загалом послідовність закріплених автором формулювань слід звернути увагу, у тому числі, і на певні дискусійні аспекти, які тільки привносять жвавість у наукову дискусію.

Кожна із вищезазначених дефініцій, незважаючи на певного роду змістовну тотожність, привносить нові елементи у розуміння самого поняття «правова процедура». Ми не будемо формулювати класичне визначення відповідного поняття, а запропонуємо власний підхід до окреслення його ознак:

- закріплений в рамках нормативно-правових актів (на рівні власне закону або ж підзаконних нормативно-правових актів) порядок вчинення дій;
- дії учасників таких процедур, так само як і наслідки таких дій, є юридично значущими;

– суб'єкти права вступають у такі процедурні відносини задля реалізації належних їм суб'єктивних прав чи виконання покладених на них обов'язків.

Саме вищезазначені ознаки ми розглядаємо як такі, що являють собою іманентні риси правових процедур. Правові процедури є універсальним правовим явищем, що реалізується як у приватних, так і в публічних за своїм характером галузях права. При цьому, для публічних за своїм характером галузей права правові процедури відіграють підвищено важливу роль. Саме у публічних галузях права процедура складова є набагато вагомішою, адже вони характеризуються деталізованою нормативною регламентацією в силу імперативного методу правового регулювання відповідного різновиду суспільних відносин.

Надалі потрібно розглянути галузево-орієнтоване поняття, а саме термін «податкові процедури». На сьогоднішній день склалися різні підходи до визначення змісту поняття «податкові процедури». Кучерявенко М. П. зазначає, що податкова процедура – це сукупність нормативно закріплених правил, які отримують свою безпосередню формалізацію в приписах податкового законодавства та забезпечують виконання податкового обов'язку платником податків [11, с. 110]. Тобто основний акцент науковець зробив на тому, що податкові процедури в першу чергу

спрямовані на забезпечення виконання платником податків належного йому податкового обов'язку. Таким чином було акцентовано увагу на тому, що сфера оподаткування це в першу чергу про забезпечення реалізації публічних інтересів, а вже потім про інтереси приватного характеру (інтереси платників податків).

Цікавий підхід до визначення поняття «податкова процедура» був запропонований Мінаєвою О. М. Так, авторка відмічає, що податкові процедури – це регламентовані податково-процедурними приписами податкові відносини, які мають місце при здійсненні учасниками податкових відносин належних їм суб'єктивних права та виконання обов'язків [12, с. 56]. У даному випадку, основний акцент був зроблений на тому, що податкова процедура – це нормативно-алгоритмізоване податкове правовідношення.

Загалом потрібно зазначити, що сфера оподаткування вирізняється комплексністю процедурного регулювання. У податковому праві процедури можна класифікувати за цілою низкою критеріїв. Пропонуємо послідовно розглянути один із основних класифікаційних критеріїв.

В залежності від сфери реалізації податкові процедури можна підрозділити на:

- 1) нормотворчі процедури;
- 2) правозастосовні процедури.

ЛІТЕРАТУРА

1. Конституція України : Закон України від 28 червня 1996 р. № 254к/96. Офіційний вебпортал Парламенту України. *Законодавство України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-вр#Text>.
2. Шведа Ю. Політичні партії: Енцикл. словник. Л.: Астролябія. 2005. 488 с.
3. Протасов В. Н. Юридическая процедура: моногр. М.: Юрид. лит., 1991. 79 с.
4. Басов А. В. До питання про визначення поняття «Юридична процедура». Вісн. Акад. мит. Служби України. Серія: Право. 2011. № 2. С. 17-22.
5. Члевик О. В. Правові процедури як засоби гарантування свободи / О. В. Члевик // Проблеми законності. - 2015. - Вип. 129. - С. 68-75. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pz_2015_129_10.
6. Тодыка Ю. Н. Процессуальные нормы в конституционном праве Украины / Ю. Н. Тодыка, А. П. Евсеев // Проблеми законності: респ. міжвідом. наук. зб. / відп. ред. В. Я. Тацій. – Х.: НЮАУ, 2006. – Вип. 77. – С. 3 – 9.
7. Николина К. В. Належна юридична процедура: теоретичні аспекти визначення. Вісн. Київ. нац. ун-ту ім. Т. Г. Шевченка. Юрид. науки. 2012. Вип. 94. С. 44–46.
8. Щеглов В. Н. Юридический процесс и процедура / В. Н. Щеглов, В. Н. Протасов // Труды ВЮЗИ. Проблемы соотношения материального и процессуального права / отв. ред. М. С. Шакарян – М.: ВЮЗИ, 1980.
9. Ханова Н. О. Дискреційні повноваження контролюючих органів у сфері оподаткування в Україні. Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук.
10. Евсеев О. П. Процедуры в конституційному праві України: моногр. / О. П. Евсеев. – Х.: ФІНН, 2010. – 201 с.
11. Кучерявенко М. П. Податкові процедури: правова природа і класифікація. Київ: Алерта; КНТ; ЦУЛ, 2009.
12. Мінаєва О. М. Процедурне регулювання податкових відносин (методологічний аспект). Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора юридичних наук. Запоріжжя, 2016. 403 с.