

проводити у суб'єктів господарювання, які мали правові відносини з підконтрольною установою, зустрічні звірки з метою документального підтвердження виду, обсягу і якості операцій та розрахунків, що здійснювалися між ними, для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку підконтрольної установи [2].

Постійний моніторинг причин порушень фінансової дисципліни та зловживань при використанні бюджетних коштів, опрацювання пропозицій щодо їх уникнення та своєчасне інформування про це відповідних органів центральної виконавчої влади мають стати нормою у повсякденній практиці ДКРС усіх рівнів. У свою чергу такий підхід сприятиме чіткому плануванню контрольно-ревізійної роботи та удосконаленню взаємодії з іншими контролюючими органами. Метою ДКРС має стати не тільки проведення ревізійних дій та виявлення фінансових порушень, а й використання всього професійного потенціалу для своєчасного запобігання, виявлення причин, які до них призводять. Державний фінансовий аудит має бути професійним, незалежним, політично нейтральним і прозорим для суспільства.

Література

1. Про заходи щодо підвищення ефективності контрольно-ревізійної роботи: Указ Президента України від 27 серпня 2000 року № 1031 // Сайт Верховної Ради України: <http://www.rada.gov.ua>.
2. Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні: Закон України від 26 січня 1993 року із змінами згідно із Законом України від 15 грудня 2005 року // Сайт Верховної Ради України: <http://www.rada.gov.ua>.

УДК 347.73:336.22

Ю. В. Боднарук

МАТЕРІАЛЬНІ І ПРОЦЕСУАЛЬНІ НОРМИ В ПОДАТКОВОМУ ПРАВІ

Питання про наявність процесуальних (процедурних) норм у «непроцесуальних» галузях права вже не є дискусійним ні в загальній теорії права, ні в самих галузевих правових науках [1]. Так, серед перших поглибленому вивченню були піддані процесуальні аспекти конституційного (державного) і адміністративного права. Останнім часом наголошується на значній ролі процесуальних норм у фінансовому, земельному, митному, трудовому й інших галузях права [2]. Класифікація фінансово-правових норм на матеріальні і процесуальні проводиться в більшості підручників з фінансового права. У рамках одної галузевої науки вивченню процесуальних норм приділялась недостатня увага, майже виключно вона була присвячена нормам бюджетного права [3], очевидно, завдяки визнаному відокремленню інституту бюджетного процесу. Стосовно податково-процесуальних норм автори, як правило, обмежували-

ся констатацією факту їх існування і загальним зазначенням про групи суспільних (правових) відносин, що ними регулюються. Відносна неопрацьованість питання про розгалуження матеріальних і процесуальних норм у податковому праві підштовхнула нас до здійснення цього дослідження.

Як справедливо зазначає В. М. Протасов, поділ правових явищ на матеріальні і процесуальні виглядає ясним лише внаслідок законодавчої даності галузей цивільного процесуального й кримінально-процесуального права. У загальнотеоретичному ж плані ця проблема є досить складною [4]. Щоб системно поглянути на цю проблему, пропонуємо окреслити два загальних підходи [5], які окремо притаманні відповідно дослідникам теорії права і дослідникам галузевих юридичних наук. В їх основі лежить питання про первинність таких явищ, як «юридичний процес» та «процесуальна правова норма», з метою здійснення такої класифікації (точніше сказати, яке з цих правових явищ вважати вихідним для подальшого визначення іншого).

1-й «галузевий» підхід: процесуальний характер тих чи інших правових норм цілком обумовлений поняттям і обсягом галузевого юридичного процесу, тобто, наприклад, цивільний юридичний процес регулюється цивільно-процесуальними правовими нормами. Б. Дьоготь пропонує використати такий прийом і при визначенні процесуальних норм у податковому праві [6]. Однак його помітна перевага, що полягає у відносній простоті і зрозумілості, є одночасно й вагомим його недоліком, викликаним наявністю «широкого» і «вузького» розуміння юридичного процесу, що ускладнює міжгалузеву порівнянність процесуальних норм, що регламентують, наприклад, адміністративний і кримінальний процес.

2-й «загальнотеоретичний» підхід полягає у спробі віднайти універсальні критерії класифікації, які б задовольняли всі галузі юридичної науки. Так, серед таких критеріїв найчастіше називається зміст [7] правових норм, рідше – функції права [8]. Щодо першого критерію, у такому елементарному вираженні його явно недостатньо, адже зрозуміло, що абсолютна більшість нормативних приписів індивідуальна за своїм змістом, тому в результаті його застосування нам не вдасться прийти до розмежування всіх правових норм на два таких великих масиви. Звісно, можна умовно домовитися і вважати, що за змістом правові норми поділяються саме на матеріальні і процесуальні, а не на будь-які інші (як, наприклад, публічні і приватні). Але це призведе до втрати якогось пояснювального навантаження критерію «зміст правових норм», і в кінцевому підсумку таку класифікацію інакше як умовною не назвеш. У залежності від функцій права усталеним можна вважати поділ правових норм на регулятивні й охоронні [9] (при цьому презюмується, що поширеним у науці є визнання за правом як соціальним регулятором відповідних регулятивної і охоронної функції). Використання ж одного критерію для різних класифікацій не є припустимим. Деякі вчені припускають можливість одночасного застосування декількох критеріїв. Так, Н. Ю. Пришва підставою такого поділу називає «зміст цих норм та регульовані ними суспільні відносини» [10], інакше кажучи, зміст норм і предмет їх регулювання. Але й це не вирішує проблеми, бо досі

не запропоновано оптимального рішення з розмежування предмета регулювання матеріальних і процесуальних норм.

Іноді автори при викладі відповідного матеріалу взагалі уникають застосування будь-якого критерію, одразу вказуючи на характерні ознаки матеріальних і процесуальних норм права. Традиційно під матеріальними нормами розуміються норми права, що встановлюють права й обов'язки суб'єктів права, а під процесуальними – умови і порядок їх реалізації. Варто зазначити, що порядок реалізації матеріальних норм, у свою чергу, встановлюється не інакше як через визначення прав і обов'язків учасників юридичного процесу, що знову ж таки ускладнює сприйняття межі між процесуальними і матеріальними приписами.

З одного боку, критерій класифікації матеріальних і процесуальних норм можна пов'язати з об'єктом відповідно матеріальних і процесуальних правових (суспільних) відносин. Переважна більшість науковців сходиться на думці, що об'єктом правовідносин (суспільних відносин) слід вважати певне благо, на яке спрямовані юридичні права й обов'язки суб'єктів правовідносин [11]. Так, матеріальні правовідносини складаються з приводу таких благ, як матеріальні цінності, і деяких нематеріальних благ (життя, здоров'я, честь людини, право на відпочинок, почесні звання й ін.) або дії (трудова діяльність, виконання службових обов'язків тощо) [12]. У рамках процесуальних правовідносин благом (тобто загальним об'єктом усієї системи процесуальних правовідносин) слід визнати організацію (у значенні впорядкованості дій, у т.ч. при розгляді юридичних справ) [13]. Схожі погляди висловлювалися деякими процесуалістами в галузі цивільного процесу. «Об'єктом цивільних процесуальних правовідносин, – пише Д.М. Чечот, – є те, на що спрямовані процесуальні права його суб'єктів, тобто процесуальні дії» [14]. К.С. Юдельсон виходив з того, що «об'єктом процесуальних правовідносин є вся діяльність, спрямована на захист матеріально-правових відносин і опосередкованих ними інтересів» [15]. Нам здається, що благом у даному разі є не просто діяльність, спрямована на захист матеріально-правових відносин, цінність полягає у такій впорядкованості дій, яка б забезпечувала ефективне вирішення справ, досягнення цілей, що стоять перед тим чи іншим процесом.

Тобто можливим вирішенням питання про критерій класифікації, що ми розглядаємо, є такий: якщо об'єктом (благом) суспільних (правових) відносин є організація як процес, стан впорядкованості дій учасників, то норми, що регулюють такі відносини, є процесуальними, в іншому – матеріальні.

Але ми хочемо запропонувати більш привабливу, на наш погляд, концепцію, згідно з якою «процесуальність» правових норм не впливає з «процесуальності» правових відносин, вона виходить з таких принципових вихідних постулатів:

1. Існування окремих матеріальних і процесуальних норм права можливе лише у виключних випадках і лише в тих галузях права, що використовують «загально дозвільний» тип правового регулювання. У решті випадків, тобто як правило, правові норми є процесуальними (процедурними) за своїм характером [16].

2. Класифікація норм на матеріальні і процесуальні більш прийнятна, якщо норми права розглядати як норми-приписи (у термінології С. С. Алексєєва [17]).

3. Процесуальні норми-приписи відрізняються від матеріальних норм-приписів більш високим ступенем конкретизації їх диспозицій.

4. Матеріальні норми-приписи регламентують такі (сутнісні) елементи правила поведінки: суб'єктів правовідносин, об'єкт правовідносин, суб'єктивні права, юридичні обов'язки суб'єктів щодо об'єкта правовідносин, межі, обсяг цих прав і обов'язків, тобто в загальному вигляді визначають міру «правозазіхань» сторін на будь-які блага, у т.ч. числі блага, що є об'єктом процесуальних правовідносин, тобто організацію як процес. Саме матеріальні норми-приписи містять у собі сутність правила поведінки. Процесуальні норми-приписи вказують на будь-які (одну, декілька чи усі одразу) умови реалізації правила поведінки, здійснення «правозазіхань» суб'єктів правовідносин, будь то: спосіб дії, послідовність дій, правові засоби, що використовуються, форма закріплення результатів дій чи інше, тобто конкретизують матеріально-правову норму-припис [18].

5. Матеріальна норма-припис (за виключенням випадків, зазначених у п. 1, коли вона є самодостатньою і виступає фактично логічною нормою права) є складовою, тобто частиною процесуальної правової логічної норми, тобто власне норми права.

6. Власне норма права є логічною процесуальною нормою і містить у собі як само правило поведінки (матеріальну норму-припис), так і усі умови (що можуть міститися й у ряді процесуальних норм-приписів) щодо порядку реалізації «правозазіхань» суб'єктів правовідносин на відповідне благо.

Оскільки податкове право, будучи структурним підрозділом фінансового права, є публічною галуззю права, що використовує «дозвільний» тип правового регулювання, окремих матеріальних норм права (логічних правових норм у термінології С. С. Алексєєва) воно, як правило, не містить.

Як справедливо відзначає Д. В. Вінницький, місце податкового права в системі права визначається, насамперед, його функціональними характеристиками. Основною змістовною функцією цього масиву норм є справедливий розподіл тягаря публічних видатків між громадянами і їхніми об'єднаннями. У цьому полягає суть податкових правових відносин, що конструюються законодавцем. Матеріальним нормам-приписам у податковому праві відведена роль у визначенні ступеня й міри участі кожного у формуванні публічних фондів фінансових ресурсів, що визначається тими або іншими характеристиками особи та її майнового становища (наявністю в неї об'єктів оподаткування). Вони визначають сутність зобов'язань платників податків перед державою (публічно-територіальними утвореннями), що полягає в обов'язковому відчуженні частини свого майна (коштів) у розпорядження державної скарбниці у визначеному законом обсязі. Крім того, матеріальні норми-приписи встановлюють міру впливу державних органів з метою здійснення фінансового контролю за правильністю, повнотою і своєчасністю нарахування і сплати податків. Процесу-

альні норми-приписи конкретизують положення норм матеріальних, вказуючи в якій строк повинен сплачуватися податок, у якій валюті, на який рахунок (у яку установу), яким способом належить вести облік об'єктів оподаткування, а також порядок застосування засобів, що використовуються державою в разі відмови платника податків від добровільного виконання своїх податкових обов'язків тощо. «Із розвитком податкового права зростає роль та кількість норм, які визначають процедуру діяльності державних органів, органів місцевого самоврядування з встановлення, введення та справляння податків, порядок реалізації прав та обов'язків учасників цих правовідносин» [19]. Р. Гаврилюк зазначає, що досягнутий рівень фінансово-правового регулювання, з одного боку, та потреби практики і теорії його вдосконалення – з іншого, сьогодні зумовлюють необхідність повного відособлення матеріальної і процесуальної частин податкового права [20].

Зауважимо, що не всі правові норми і норми-приписи можна віднести до матеріальних чи процесуальних. Цій класифікації піддаються лише норми-правила поведінки, за її межами залишаються спеціальні норми, до яких В. Н. Протасов відносить загальні, дефінітивні, декларативні, оперативні й колізійні [21]. Більшість саме таких (спеціальних) норм і складає загальний інститут податкового права (норми-приписи, що встановлюють поняття податку та збору, принципи системи оподаткування, загальний перелік об'єктів оподаткування, види податків та зборів, загальні правила про строки давності в податковому праві, порядок їх обчислення, перебігу та ін.). Інститут правового регулювання встановлення і введення податків і зборів містить переважно норми-приписи матеріального характеру, що розмежовують компетенцію державних і місцевих представницьких органів влади щодо встановлення і введення на відповідних територіях загальнодержавних і місцевих податків і зборів. Норми-приписи, що встановлюють термін для внесення змін до податкового законодавства, обов'язок щодо включення до Закону України «Про систему оподаткування» усіх податків і зборів, що встановлюються іншими законами, носять процесуальний (процедурний) характер.

Центральним інститутом податкового права є інститут податкового зобов'язального права (інститут податкового зобов'язання). Через реалізацію його норм розкривається соціальна цінність і кінцеві цілі всієї системи податкового регулювання [22]. Він, у свою чергу, складається із загальної і спеціальної частини. Загальна частина містить відповідно загальні положення щодо податкових зобов'язань, спеціальна – субінститути, що регулюють податкові зобов'язання з окремих видів податків і зборів. Загальна частина цього інституту містить матеріальні норми-приписи, за допомогою яких законодавець моделює структуру податкових зобов'язальних відносин двох типів: простого типу – «платник податку (збору) – бюджет» і складного типу – «платник податку (збору) – податковий агент – бюджет». Податкові норми, що встановлюють взаємні права й обов'язки цих суб'єктів щодо нарахування, утримання і сплати податків до бюджету, є матеріально-правовими. Дискусійним є питання щодо віднесення до матеріально-правових норм тих приписів, що регламентують по-

рядок обчислення суми податкового зобов'язання. На нашу думку, ці норми слід все ж таки вважати матеріальними, і ось чому. По-перше, ми домовилися, що матеріальні норми визначають обсяг суб'єктивних прав і юридичних обов'язків суб'єктів правовідносин. Сума податку вказує на обсяг публічного обов'язку платника податку перед державною скарбницею. Складність полягає в тому, що в багатьох випадках встановити цю суму не просто, адже не завжди законодавцем ставка податку встановлюється у твердих сумах до бази оподаткування, внаслідок недосконалості податкового законодавства труднощі виникають при точному визначенні бази оподаткування, з цих та багатьох інших причин невідворотним є допущення помилок при визначенні суми податкового зобов'язання чи умисне спотворення такої цифри платником податку. Тому, залежно від тих чи інших підстав, така сума може визначатися як самим платником податку чи податковим агентом, так і контролюючим органом. Нам здається можливим в даному разі для обґрунтування матеріально-правового характеру цих норм використати аналогію із цивільним (господарським) правом. Проведемо паралелі між такими поняттями, як «ціна договору» – «сума податкового зобов'язання», «порядок визначення ціни договору» – «порядок визначення суми податкового зобов'язання». Практика вирішення господарських спорів і чинне законодавство (ч. 4 ст. 632 ЦК України) виходять з того, що якщо в договорі встановлений порядок (алгоритм) визначення ціни (вартості) договору, у т.ч. у залежності від зовнішніх подій чи дій будь-кого з контрагентів, такі умови договору вважаються встановленням ціни договору. Так само можна вважати, що законодавець, встановивши порядок визначення суми податкових зобов'язань (через визначення суб'єкта, на якому лежить обов'язок його обрахування), встановив і його розмір. Крім того, власне порядок визначення суми податкових зобов'язань єдиний для всіх і він становить собою алгоритм арифметичних операцій (як правило, це операція множення ставки податку на базу оподаткування). У ст. 4 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами і державними цільовими фондами» під терміном «порядок визначення суми податкових зобов'язань» мається на увазі саме визначення особи, на яку покладено обов'язок з обчислення суми податку. Правові норми, що регламентують застосування непрямих методів при визначенні суми податкових зобов'язань, включають матеріально-правове повноваження податкових органів щодо можливості застосування таких методів, а також процесуальні норми-приписи, які описують, яким органом (посадовцем) і в якому порядку приймається рішення про застосування непрямих методів.

Особливістю податкового права (зокрема, субінститутів податкових зобов'язань з окремих видів податку) є те, що основне правило поведінки, а саме обов'язок по сплаті податків, конкретизується в численних нормах-приписах, що групуються за ознакою характеристики окремих елементів юридичної конструкції «механізму оподаткування» (чи елементів «юридичного складу податку»). Матеріально-правовий характер норм-приписів, що встановлюють більшість з них, не викликає особливих запитань. Це норми, що визначають платників податку, об'єкт (базу) оподаткування, ставку податку, пільги з

оподаткування. Безпосередньо в кожній окремій з цих груп правових норм не міститься правило поведінки, воно виводиться логічним шляхом із відповідних норм, що встановлюють кожний із елементів юридичного складу податку і відповідної норми про обов'язок платника сплачувати податки, що поєднує їх у одне ціле. Всі норми-приписи, що тим чи іншим чином впливають на розмір податкового зобов'язання, є матеріально-правовими, тому до них ми відносимо і норми, що встановлюють право на застосування податкового кредиту.

Окремої уваги заслуговують норми, що встановлюють податкові і звітні періоди і строк сплати податку. Стосовно звітного періоду, який встановлює строк і періодичність подання податкової звітності, норми, що встановлюють обов'язок з ведення податкового обліку і подання податкової звітності, є матеріально-правовими. Ті самі норми-приписи, що встановлюють строки подання звітності чи періодичність її подання, є процесуальними, оскільки вони не стосуються сутнісних елементів правила поведінки, а встановлюють додаткові умови його реалізації залежно від умов часу. Не так однозначно вирішується питання про податкові періоди (строк сплати податку). У цьому разі, на наш погляд, слід розрізнити ці елементи щодо різних податків залежно від об'єктів оподаткування. Для реальних податків (податків з майна) визначення податкового періоду безпосередньо пов'язане із сумою податкового зобов'язання за рівних умов щодо ставки податку (чим менше податковий період – тим більшою є сума податку, що сплачується за бюджетний рік), воно впливає на міру участі платника податку у формуванні централізованого фонду держави. Тому такі норми-приписи мають належати до матеріально-правових. Для особистих податків (податків з доходів, податків на прибуток) встановлення податкового періоду (строку сплати податку) є питанням процедури, тому й норми-приписи, що їх встановлюють, є процесуальними.

Податкове деліктне право містить норми, що регулюють охоронні відносини, які виникають унаслідок скоєння податкових правопорушень платниками податків, особами, що сприяють виконанню податкового обов'язку, або самими уповноваженими державними органами. Цей інститут складається з матеріальних норм-приписів, які закріплюють склади податкових правопорушень, і міри податкових стягнень (штрафні санкції, пеня), у т.ч. порядок їх нарахування. Оскільки правовий режим примусового стягнення штрафних санкцій той самий, що й для стягнення простроченого податкового зобов'язання, якщо суб'єктом правопорушення виступає платник податку (якщо суб'єкт правопорушення – уповноважений державний орган, правовий режим сплати штрафу тотожний із поверненням надміру сплаченого податку), процедурний порядок його реалізації регламентується тими самими процесуальними нормами-приписами, що й порядок реалізації останнього.

Податкове процедурне (процесуальне) право поєднує в собі різноманітні матеріальні і процесуальні податково-правові норми, що покликані гарантувати виявлення і належний порядок реалізації податкових зобов'язальних і деліктних відносин [23]. У рамках податкових процедур здійснюється: взяття на

облік платників податків; надання податкової звітності; повідомлення платників податків; зміна строків виконання податкового зобов'язання; повернення надміру сплачених податків (у т.ч. у результаті використання платником податку права на податковий кредит); вжиття заходів забезпечення виконання податкового зобов'язання (податкова застава, адміністративний арешт активів платника податку, податкова порука); вжиття заходів із примусового виконання податкового обов'язку; податковий контроль; розгляд справ про податкові правопорушення. Усі ці процедури регулюються в єдності матеріальними нормами-приписами, що встановлюють суб'єктивні права чи юридичні обов'язки (повноваження) суб'єктів податкових правовідносин (як то: право платника податку на повернення надміру перерахованих сум податків, право просити (вимагати) прийняття рішення про відстрочку (розстрочку) податкового зобов'язання, обов'язок подання податкових декларацій, розрахунків, право податкового органу на здійснення податкових перевірок, вжиття заходів забезпечення і т.ін.), і рядом процесуальних норм-приписів, що конкретизують послідовність, умови і терміни здійснення певних дій у рамках таких процедур, форми і реквізити звернень, повідомлень, способи їх доставки, порядок прийняття (узгодження) підсумкових рішень, момент набрання ними чинності, форми закріплення їх результатів і т.ін.

Таким чином, інститути податкового зобов'язального і податкового деліктного права складаються переважно з матеріальних норм-приписів (що описують більшість елементів юридичного складу податку, види податкових правопорушень і міру податкової відповідальності за їх вчинення), їх практична реалізація здійснюється в рамках податково-процедурного права. Податково-процесуальні норми-приписи, окрім встановлення порядку реалізації вказаних податкових процедур, регламентують строк сплати податку (за винятком податків з майна), встановлення податкового (звітного періоду) для сплати податку. Порядок зарахування сум податків до бюджету відповідного рівня виходить за межі податкового права і регулюється правом бюджетним.

Література

1. Галаган И.А., Глебов В.П. Процессуальные нормы и отношения в советском праве. – Воронеж, 1985. – С. 8-9.
2. Тихомиров Ю.А. Административное право и процесс: Полный курс. – М., 2001. – 652 с. (раздел VI, глава III, § Специализированные административные процессы).
3. Процессуальные нормы бюджетного права / А. Пауль. – СПб.: Питер, 2000. – 208 с.
4. Протасов В.Н. Теория права и государства. Проблемы теории права и государства: Вопросы и ответы. – М.: Новый Юрист, 1999. – С. 38.
5. Назвемо їх умовно «галузевий» і «загальнотеоретичний».
6. Налоговые процессуальные нормы есть нормы, регламентирующие налоговый процесс или порядок рассмотрения и разрешения налоговых дел (Деготь Б. Налоговые процессуальные нормы // Налоги и налогообложение. – 2006. – № 1).
7. Фінансове право: Навч. посіб. – К.: Центр навч. літ., 2004. – С. 51; Налоговое право Украины: Учеб. пособие. – Х.: ООО «Одиссей», 2004. – С. 17; Фінансове право України. Загальна частина: Навч. посіб. / За заг. ред. В.П. Нагребельного. – Суми: ВТД «Університетська книга», 2004. – С. 77.

8. Кострова Н.М. Процессуальные нормы в структуре советского права // Правоведение. – 1983. – № 3. – С. 43. <http://web1.law.edu.ru/article/article.asp?articleID=186435>
9. Протасов В.Н. Теория права и государства. Проблемы теории права и государства: Вопросы и ответы. – М.: Новый Юрист, 1999. – С. 56.
10. Пришва Н.Ю. Правові проблеми регулювання обов'язкових платежів. – К.: Ексо б, 2003. – С. 140.
11. Советское гражданское право. В 2 ч. / Под ред. В.А. Рясенцева. – М.: Юрид.лит., 1986. – Ч. 1. – С. 75-76.
12. Основы права: Учеб. пособие для сред. спец. учеб. заведений. – 2-е изд., перераб. и доп. / Под ред. В.В. Лазарева. – М.: Юрист, 2001. – С. 334.
13. Публічні інтереси не обмежуються лише справедливим розподілом благ між членами суспільства, суспільство в цілому й кожний його член зацікавлений також у певному цивілізованому порядку вирішення конфліктів, що виникають із приводу речей або інших нематеріальних об'єктів, який би забезпечував з'ясування істини й відновлення справедливості, втіленої в нормах права. Такий порядок становить собою таке саме благо для суспільства, як і самі речі матеріального світу.
14. Чечот Д.М. Участники гражданского процесса. – М.: Госюриздат, 1960. – С. 9.
15. Юдельсон К.С. Советский гражданский процесс. – М.: Госюриздат, 1956. – С. 10.
16. Ті норми, які деякі вчені називають процедурними і відносять до матеріальних, ми вважаємо процесуальними.
17. Під нормою-приписом треба, на думку зазначеного автора, розуміти елементарне, логічно завершене, державно-владне нормативне веління (установлення), безпосередньо виражене в тексті нормативного юридичного акта. Спеціалізація права приводить до того, що норми-приписи функціонують не тільки як такі, але, перш за все, у вигляді логічних норм. Під логічною нормою варто розуміти загальне правило, що виявляється логічним шляхом і втілює органічні зв'язки між нормативними приписами та має повний набір властивостей, що розкривають їхню регулятивну природу» (Алексеев С.С. Структура советского права. – М.: Юрид. лит., 1975. – С. 81).
18. «Конкретность истины – это зависимость знания от связей и взаимодействий, присущих тем или иным явлениям, от условий, места и времени, в которых они существуют и развиваются» (Івакін О.А. Діалектична філософія: Монографія. – О.: Юрид. літ., 2003. – 352 с.). Звідси процесуальне в праві – це сукупність усіх зв'язків і взаємодій, що притаманні матеріальним суб'єктивним правам і обов'язкам (як абстрактним явищам) залежно від умов, місця і часу, в яких вони існують і розвиваються.
19. Пришва Н.Ю. Правові проблеми регулювання обов'язкових платежів. – К.: Ексо б, 2003. – С. 143.
20. Гаврилюк Р.О. Дія норм податкового права в часі, просторі та за колом осіб. – Чернівці: Рута, 2002. – С. 56-57.
21. Протасов В.Н. Теория права и государства. Проблемы теории права и государства: Вопросы и ответы. – М.: Новый Юрист, 1999. – С. 54.
22. Винницкий Д.В. Российское налоговое право: проблемы теории и практики. – СПб.: Юридический Центр Пресс, 2003. – С. 301.
23. Винницкий Д.В. Российское налоговое право: проблемы теории и практики. – СПб.: Юридический Центр Пресс, 2003. – С. 307.

УДК 351.756(73)

Н. П. Тиндик

АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ІМІГРАЦІЙНИМ ПРОЦЕСОМ У США

Вивчаючи та аналізуючи міжнародну практику адміністративно-правового регулювання імміграційними процесами, необхідно відзначити, що ряд дослідників оцінюють імміграцію як виключно негативне явище для України, якому треба всіяко протидіяти; інші – навпаки, посилаючись на досвід США, Кана-