

4. Про ратифікацію Угоди про партнерство та співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами: Закон України від 10 листопада 1994 року № 237/94-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1994. – № 46. – Ст. 415.
5. Європейський Союз в міжнародно-правових відносинах: Навч. посіб. / А.Є. Тамм, В.О. Ріяка, Ю.М. Коломієць; Під ред. О.Н. Ярмиша. – Х.: Штрих, 2003. – 240 с.
6. Копійка В.В. Розширення Європейського Союзу: теорія і практика інтеграційного процесу: Монографія. – К.: Видавничо-поліграф. центр «Київський університет», 2002. – 253 с.
7. Положення про Українську частину Комітету з питань співробітництва між Україною та ЄС: Затв. Постановою Кабінету Міністрів України від 13.07.1998 р. № 1074 // Урядовий кур'єр. – 1998. – № 139-140.
8. Про затвердження Стратегії інтеграції України до Європейського Союзу: Указ Президента України від 11 червня 1998 року № 615/98 // Офіційний вісник України. – 1998. – № 24. – Ст. 870 (із змінами, внесеними згідно з Указами Президента України від 12.04.2000 р. № 587/2000, від 11.01.2001 р. № 8/2001, від 26.11.2001 р. № 1146/2001).
9. Про запровадження механізму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу: Постанова Кабінету Міністрів України від 12 червня 1998 року № 852 // Інформаційно-аналитический центр «Ліга: ЗАКОН Професіонал» (із змінами, внесеними згідно з постановами КМ від 21.10.1998 р. № 1666, від 24.04.1999 р. № 694, від 23.04.2001 р. № 367, від 09.08.2001 р. № 1066).
10. Про затвердження Положення про Міжвідомчу координаційну раду з адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу: Постанова Кабінету Міністрів від 12.11.1998 р. № 1773 // Офіційний вісник України. – 1998. – № 45. – Ст. 1673.
11. Про Концепцію адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу: Постанова Кабінету Міністрів України від 16 серпня 1999 р. № 1496 // Офіційний вісник України. – 1999. – № 33. – Ст. 1736.
12. Мармазов В., Друзенко Г. Адаптація законодавства до стандартів ЄС: підсумки п'ятирічного шляху // Урядовий кур'єр. – 2003. – № 4. – С. 7.
13. Про Концепцію Загальнодержавної програми адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу: Закон України від 21 листопада 2002 року // Урядовий кур'єр: Орієнтир. – 2002. – 18 груд.

УДК 35.08.001.73(477)

А.В. Кірмач

ПРОБЛЕМИ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ДЕРЖАВНОЇ СЛУЖБИ В КОНТЕКСТІ АДМІНІСТРАТИВНОЇ РЕФОРМИ

Державна служба є одним із ключових інститутів держави, від якого залежить функціонування всієї державної влади. Стратегією реформування системи державної служби в Україні визначено, що основними цілями і завданнями державної служби в Україні є сприяння незмінності конституційного ладу, створення умов для розвитку відкритого громадянського суспільства, захист прав та свобод людини і громадянина, забезпечення результативної та стабільної діяльності органів державної влади відповідно до їхніх завдань, повноважень і компетенції на конституційних засадах [1].

У Концепції адміністративної реформи в Україні [2, с. 9] були визначені загальні засади реформування інституту державної служби, насамперед у частині класифікації державних органів і посад державних службовців; визначення сфери державної служби і статусу державних службовців; конкурсності,

об'єктивності, прозорості і гласності при прийнятті на державну службу та здійсненні службової кар'єри; правової захищеності та політичної нейтральності на державній службі; мотивації, стимулювання та заохочення державних службовців; професійної підготовки кадрів для державної служби; оптимізації структури управління державною службою. Більша частина цих завдань досі не реалізована на практиці [3, с. 10-14].

Наявні програмні документи, зокрема Програма розвитку державної служби на 2005–2010 роки [4], Концепція розвитку законодавства про державну службу [5] тощо, лише підтверджують актуальність та важливість реформування державної служби, проте не вирішують наявних проблем.

Щодо нової редакції Закону «Про державну службу» доля цієї ініціативи наразі невідома. Після численних обговорень законопроекту його остання редакція досі не подана ні до Верховної Ради, ані до Кабінету Міністрів. Варто зауважити, що цей законопроект має як позитивні сторони, так і недоліки, зокрема щодо розмежування категорій посад державної служби, правового регулювання статусу працівників апарату Верховної Ради та секретаріату Президента України, визначення системи управління державною службою тощо [6, с. 6].

Однією з ключових проблем правового регулювання інституту державної служби є визначення меж державно-службових відносин та засад їх регулювання.

Насамперед, при окресленні чітких меж поняття державної служби є необхідність розмежування політичних та адміністративних (службових, чиновницьких) посад в органах виконавчої влади.

І якщо для розвинених демократичних держав розмежування політики та адміністрування це аксіома, то в Україні лише у 2001 році після тривалих дискусій Указом Президента України «Про чергові заходи щодо дальшого здійснення адміністративної реформи» [7] було встановлено, що посади членів Кабінету Міністрів України належать до політичних посад і не належать до категорій посад державних службовців. У результаті таких змін потрібно було реально увільнити міністрів від необхідності виконання адміністративних функцій. З цією метою в міністерствах було запроваджено посади державних секретарів міністерств [7]. І хоча через два роки посади державних секретарів міністерств було ліквідовано [8], можемо впевнено стверджувати, що рано чи пізно Україна буде змушена повернутися до цієї демократичної практики.

Досвід розмежування політичних та адміністративних посад у вищих органах виконавчої влади характерний для всіх країн Європи. Існує цілий ряд ознак, що дозволяють провести відмежування посад державних політичних діячів та державних службовців. Це, зокрема, порядок призначення та звільнення з посад, характер виконуваних повноважень, види та підстави притягнення до відповідальності тощо. Так, для політичних посад здебільшого характерна виборність на певний строк або «похідне» призначення за політичними критеріями, до яких в першу чергу належить наявність (підтримка) певної політичної програми. Власне, і завдання особи на політичній посаді полягає насамперед у формуванні державної політики. Також для політиків, на відміну від службовців, характерна

так звана «політична відповідальність», що включає можливість звільнення без формальних мотивів та обмежує право на судовий захист у разі звільнення.

Можна виділити ряд інших додаткових ознак, які відрізняють політиків від державних службовців. Зокрема, для претендентів на політичні посади є не обов'язковим наявність певної освіти чи досвіду роботи в певній галузі, не передбачається проходження конкурсу на перевірку професійних якостей. Головним фактором при призначенні чи обранні на посаду державного політичного діяча є висування або підтримка особи впливовими політичними групами. Державні службовці, навпаки, мають бути політично нейтральними до легітимного керівництва держави [9, с. 71].

Щодо власне розмежування завдань міністра і державного секретаря міністерства можна відзначити, що міністр за своїми особистісними характеристиками має бути лідером, що здатний до вироблення ідей, стратегічного планування та формулювання політичних завдань і програм. Міністр несе політичну відповідальність за роботу міністерства. А найголовнішими функціями державних секретарів міністерств є створення умов для ефективної та стабільної роботи міністерства, тобто для впровадження політики міністра (уряду) та збереження інституційної пам'яті центрального органу виконавчої влади.

Саме з огляду на ці важливі обставини необхідно розмежувати посади державних політичних діячів та державних службовців в органах виконавчої влади, що є обов'язковою умовою ефективного функціонування як уряду, так і виконавчої вертикалі загалом.

Тому окремо від законодавства про публічну службу правовий статус Президента України, народних депутатів України, членів Кабінету Міністрів України регулюється Конституцією України та врегульовано (або має бути врегульовано) спеціальними Законами: «Про Президента України», «Про статус народного депутата України», «Про Кабінет Міністрів України».

Фактично такий перелік посад поза межами державної служби міститься й у ст. 9 Закону України «Про державну службу» 1993 року, хоч назва цієї статті Закону («Особливості правового регулювання статусу державних службовців державних органів та їх апарату») вводить в оману навіть фахівців. Тому принагідно звертаємо увагу, що з досвіду інших країн нам не відомо жодного прикладу застосування терміна «службовець» відносно, наприклад, члена уряду або члена парламенту. І очевидно, зумовлено це тим, що політик самостійно формує свою позицію, завдання, а службовець виконує (впроваджує в життя) «чужу» (політику) позицію, бачення.

Крім того, від державних службовців слід відмежувати працівників патронатних служб політиків. Оскільки патронатні службовці обслуговують діяльність політичного діяча, то політик самостійно визначає функції працівників патронатної служби. А з огляду на особливий порядок зайняття ними своїх посад (без конкурсу) та звільнення (у зв'язку із залишенням посади певним політичним діячем), поширювати на працівників патронатних служб статус державних службовців і некоректно і нераціонально. Хоча тут законодавство зарубіжних країн має деякі винятки.

Також в органах державної влади та місцевого самоврядування працюють звичайні наймані працівники за трудовим законодавством – особи, що здійснюють матеріально-технічне забезпечення функціонування органу – бухгалтери, охоронці, прибиральники, водії. Така робота, як правило, не має відмінностей від аналогічної роботи в приватному секторі. Відповідно, такі особи наймаються (повинні найматися) на роботу на основі приватного права (за трудовим договором) та не мають статусу державних службовців. Критерієм такого розмежування є насамперед режим працевлаштування на основі відповідно публічного чи приватного права та відсутність у найманих працівників особливих публічних завдань, які характерні для службовців.

Ця практика також не є новою для України. Зокрема, частиною другою статті 2 Закону України «Про службу в органах місцевого самоврядування» визначено, що «дія цього закону не поширюється на технічних працівників та обслуговуючий персонал органів місцевого самоврядування» [10]. Такий самий підхід необхідно застосувати і щодо розмежування державної служби та праці найманих працівників у органах державної влади.

Цим шляхом пішли багато пострадянських держав, хоча і не без специфіки в термінології. Наприклад, відповідно до норм Закону Естонії [11, ст. 5], публічні службовці поділяються на чиновників, допоміжних службовців та позаштатних службовців. Чиновником є особа, призначена чи обрана на посаду, передбачену в штаті адміністративної установи. Чиновники, у свою чергу, поділяються на державних чиновників і муніципальних чиновників. Допоміжним службовцем вважається технічний працівник, прийнятий на підставі трудового договору на посаду допоміжного службовця, передбачену в штаті адміністративної установи. Позаштатним службовцем є особа, що приймається на службу на певний строк на основі призначення чи трудового договору для виконання функцій чиновника чи допоміжного службовця, що не мають постійного характеру. У Законі Польщі [12, ст. 3] «Про цивільну службу» ми знайдемо поділ на працівників цивільної служби (особи, які влаштовані на підставі трудового договору) та службовців цивільної служби (особи, працевлаштовані на підставі призначення).

На завершення варто відзначити, що організація та функціонування державної служби визначається (має визначатись) переважно за допомогою норм публічного права [13, с. 105-110]. Цей факт є загальноновизнаним, насамперед, у країнах романо-германської правової системи. Отже, регулювання всіх відносин, що виникають у сфері державної служби, має здійснюватись виключно законодавством про державну службу на засадах публічного права. Наразі необхідність непоширення трудового законодавства на державних службовців з метою забезпечення їх кращого правового захисту та професійності державної служби підтримують і в Україні більшість фахівців-правників [14, с. 6-7].

Таким чином, державна служба є особливим видом діяльності осіб, що працюють в органах публічної адміністрації, насамперед в органах виконавчої влади, і основним завданням яких є забезпечення реалізації публічних інтересів, прав та свобод громадян.

Коло осіб, які мають статус державного службовця, визначається таким критерієм, як виконання, як правило, на постійній основі публічно-адміністративних (управлінських) завдань. Тобто до числа «службовців» в Україні слід відносити лише так званих «чиновників» і винести за межі правового регулювання інституту державної служби діяльність політиків, працівників патронатних служб та технічних працівників.

Крім визначення меж державної служби, нове законодавство має запровадити класифікацію посад в органах державної влади на політичні, судові та службові (адміністративні). Поділ чиновницьких посад на категорії має бути обґрунтований не рівнем органу, а якісними відмінностями цих посад, що необхідно для єдиного правового регулювання служби на однотипних посадах та для покращення внутрішньої мобільності державних службовців. Потребує також удосконалення організація управління публічною службою, система добору на державну службу, система службової кар'єри, що має забезпечити можливість просування в службовій ієрархії особи протягом усього терміну служби, тощо.

Здійснити ці зміни потрібно якнайшвидше, адже нова редакція Закону України «Про державну службу» повинна забезпечити повноцінну реалізацію Законів «Про Кабінет Міністрів України» та «Про міністерства». Проте досягти цього можна лише за умови, коли новий Закон «Про державну службу» створить реальні основи для реформування державної служби, її становлення як ключового професійного, політично-нейтрального елемента державного механізму.

Література

1. Про Стратегію реформування системи державної служби в Україні: Указ Президента України від 14.04.2000 р. № 599/2000.
2. Концепція адміністративної реформи в Україні. – К., 1998.
3. Коліушко І. Адміністративна реформа в Україні // Право України. – 1998. – № 2. – С. 10-14.
4. Про затвердження Програми розвитку державної служби на 2005 – 2010 роки: Постанова Кабінету Міністрів України від 8 червня 2004 р. № 746.
5. Про Концепцію розвитку законодавства про державну службу: Указ Президента України від 5 січня 2005 р. № 1/2005.
6. Тимошук В., Фігель М. Яким буде новий Закон України «Про державну службу»? // Юрид. вісник України. – 2006. – № 43. – С. 6.
7. Про чергові заходи щодо дальшого здійснення адміністративної реформи: Указ Президента України від 29.05.2001 р. № 345.
8. Про деякі заходи щодо оптимізації керівництва в системі центральних органів виконавчої влади: Указ Президента України від 26 травня 2003 р. № 434; Про Міністра Кабінету Міністрів України: Указ Президента України від 3 червня 2003 р. № 464.
9. Коліушко І. Виконавча влада та проблеми адміністративної реформи в Україні / НАН України; Ін-т держави і права. – К.: Факт, 2002.
10. Про службу в органах місцевого самоврядування: Закон України від 7 червня 2001 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 33. – Ст. 175.
11. Про публічну службу: Закон Естонії від 25.01.1995 р.
12. Про цивільну службу: Закон Польщі від 18 грудня 1998 р.
13. Державне управління в Україні: Навч. посіб. / За заг. ред. В.Б. Авер'янова. – К., 1998.
14. Попередній аналіз результатів громадського обговорення проекту Закону України «Про державну службу» // Бюрократ (Інформ. бюлетень). – 2005. – № 1-2.

СТРУКТУРА І ВЗАЄМОДІЯ ЕЛЕМЕНТІВ ПОДАТКОВОГО ПРОЦЕСУ

У сучасний період, на рубежі століть, фінансове право пострадянських країн перебуває у стані оновлення, багато доктринальних положень зазнають перегляду внаслідок не лише докорінних змін характеру суспільних відносин, що існували, але й зважаючи на досягнення і тенденції загальної теорії права. Значна увага приділяється процесуальним складовим «матеріальних» галузей права, у т.ч. і податкового права як підгалузі права фінансового. Деякі автори вважають доречним застосовувати категорію «податковий процес» щодо діяльності у сфері справляння податків, врегульованої процесуальними нормами фінансового права. Треба зазначити, що податковому процесу, як і будь-якому іншому юридичному процесу як явищу динамічному, властива зміна етапів правової діяльності, які відзначені власними цілями, характерним суб'єктним складом, специфічними юридичними інструментами, засобами впливу тощо. У той самий час податковий процес відрізняється досить складною структурою, численними (у т.ч. і зворотними) зв'язками між окремими його складовими, чому на цей час в науці в загальному плані увага не приділялася.

Проблема податкового процесу в національній літературі комплексно не досліджувалася, хоча її активно розробляють російські вчені, зокрема Д.Г. Бачурін, Д.В. Вінницький, В.І. Гудімов, В.М. Іванова, М.В. Карасьова, В.Є. Кузнеченкова, І.І. Кучеров, Т.Н. Макаренко, О.А. Ногіна та деякі інші.

Метою цієї статті є загальний аналіз складових податкового процесу, виявлення і дослідження характеру зв'язків між елементами його структури.

Для початку зазначимо, що під податковим процесом вважаємо доцільним розуміти врегульований фінансово-правовими нормами порядок діяльності суб'єктів податкових правовідносин (платників податків і держави в особі контролюючих органів) і інших осіб (податкових агентів, банків, нотаріусів, спеціалістів, понятих та ін.), спрямований на ефективну реалізацію податково-зобов'язальних і податково-деліктних правових відносин. Він охоплює не тільки діяльність суб'єктів владних повноважень у сфері оподаткування (податкові, митні органи, органи державної виконавчої служби), але й процедурні аспекти вчинення юридично значимих дій невідними суб'єктами – платниками податків, податковими агентами, банками тощо. Податковий процес підрозділяється на ряд податкових проваджень, що складаються, у свою чергу, із сукупності взаємозалежних процедур, кожна з яких становить собою урегульований законодавством порядок здійснення певних дій, спрямованих на досягнення конкретного правового результату [1]. На відміну від інших (насамперед юрисдикційних) юридичних процесів, у податковому виділенні стадій процесу не є доцільним, вони збігаються із стадіями реалізації податкового зобов'язання, зважаючи на тісний зв'язок податкових процедур з основними правовідно-

синами, на забезпечення яких вони націлені. При цьому податковий процес характеризується відсутністю чіткої послідовності перебігу стадій реалізації податкового зобов'язання та податкових проваджень.

Усі податкові провадження за критерієм характеру зв'язку із податковим зобов'язанням можна розділити на облікове провадження (зв'язок якого з реалізацією податкового зобов'язання є опосередкованим) і всі інші провадження, які відбуваються саме на стадіях реалізації податкового зобов'язання. Друга група, у свою чергу, включає, умовно кажучи, «закріплені» провадження, які можуть порушуватися лише на окремій стадії податкового процесу, і так звані «наскрізні» провадження, які можуть відбуватися на будь-якій стадії реалізації податкового зобов'язання.

Таким чином, податковий процес характеризується «двовекторною» спрямованістю. Першому вектору (див. схему 1) відповідає провадження з обліку платників податків. Воно включає в себе процедури взяття на облік або реєстрацію платника податків, внесення змін до облікових даних платників податків, зняття з обліку платника податків. Паралельно до зазначених процедур з обліку особи як платника податків можуть проходити процедури обліку цієї особи як платника окремого виду податку (якщо для набуття статусу такого платника потрібна окрема реєстрація).

Це провадження не включається в будь-яку стадію реалізації податкового зобов'язання. Воно, як правило, передує здійсненню проваджень щодо добровільного виконання податкового обов'язку. «Об'єктом» провадження з обліку платників податків є сам платник податку, а точніше, інформація щодо нього, яка накопичується в базах даних контролюючих органів. Це провадження є передумовою існування всіх інших проваджень і, по суті, визначає перелік податкових процедур, у яких може брати участь платник податку на конкретному рівні податкових правовідносин. У рамках облікового провадження не тільки фіксуються факти постановки платника податку на облік у контролюючих органах і, відповідно, зняття його з обліку, але й деякі інші відомості, які безпосередньо впливають і деякою мірою забезпечують реалізацію інших податкових проваджень. Наявність інформації про відкриття (закриття) рахунків платників податків у фінансових установах, наприклад, визначає ефективність реалізації, зокрема проваджень, що відбуваються на етапі примусового виконання податкового обов'язку платника податку (адміністративний арешт активів у вигляді коштів на поточних рахунках платника, примусове стягнення за рахунок коштів на банківських рахунках).

Іншим вектором податкових проваджень є вектор, спрямований на розвиток реалізації податкового обов'язку. Логічна послідовність етапів такої реалізації виглядає таким чином. Першим етапом є етап добровільної реалізації податкового зобов'язання. Два наступні етапи – етап примусового виконання податкового зобов'язання і етап притягнення до фінансової відповідальності – потенційно співіснують паралельно, бо не може бути примусової реалізації податкового зобов'язання без притягнення до податкової відповідальності, оскільки вони мають загальний правостановлювальний юридичний факт.

Перша стадія включає в себе такі провадження: 1) провадження щодо визначення суми податкового зобов'язання; 2) провадження зі зміни строків сплати податку; 3) податково-розрахункове провадження.

Провадження щодо визначення податкового зобов'язання може здійснюватися шляхом процедур декларування або визначення податкового зобов'язання контролюючим органом. Крім того, можливий послідовний перебіг зазначених процедур. Наприклад, однією з підстав визначення податкового зобов'язання контролюючим органом та направлення податкового повідомлення є виявлення за даними документальних перевірок результатів діяльності платника податків заниження або завищення суми його податкових зобов'язань, заявлених у податкових деклараціях (п. 4.2 ст. 4 Закону № 2181 [2]).

Провадження зі зміни строків сплати податку є альтернативним і складається з процедур розстрочення та відстрочення податкових зобов'язань, а також особливої процедури – надання податкового векселя.

Стадія добровільного виконання податкового зобов'язання завершується сплатою податку або його несплатою, неповною сплатою або проведенням зарахування за взаємними зобов'язаннями платника та держави, що здійснюються в межах податково-розрахункового провадження. У рамках цього провадження виділяються такі процедури: 1) процедура сплати податку в бюджет; 2) процедура відшкодування податків, яку можна розділити на два види – процедура повернення податків з бюджету та процедура зарахування.

Неналежне виконання платником своїх обов'язків щодо сплати податку на стадії добровільного виконання податкового зобов'язання призводить до порушення стадії примусового виконання. Ця стадія включає такі провадження: 1) виконавче провадження; 2) забезпечувальне провадження.

Виконавче провадження складається з процедур направлення органами стягнення вимог про сплату податку та стягнення податкового боргу. Паралельно з виконавчим провадженням може відбуватися забезпечувальне провадження, яке включає в себе ряд процедур: процедура податкової застави, процедура податкової поруки та процедура адміністративного арешту активів платника.

Наступною стадією податкового процесу є стадія притягнення до податкової відповідальності. Юридичним фактом, з яким пов'язується початок етапу примусового виконання податкового зобов'язання, є несплата податку в повному обсязі у встановлений законом строк. Цей юридичний факт є податковим правопорушенням, за який встановлена відповідальність у вигляді нарахування пені і штрафних санкцій залежно від терміну прострочення сплати у ст. 17 Закону № 2181. Тобто він є одночасно і приводом переходу до етапу притягнення до фінансової відповідальності платника за скоєне правопорушення. Однак події можуть розвиватися і таким чином, що, наприклад, за стадією добровільної сплати слідує лише стадія притягнення до податкової відповідальності (це відбувається, наприклад, коли платник податку несвоєчасно подає податкову декларацію, за що сплачує штраф відповідно до пп. 17.1.1 ст. 17 Закону № 2181, у той самий час суму податкового зобов'язання він погашає у строк).

Стадія притягнення до податкової відповідальності й іншим чином пов'язана з першим етапом, етапом добровільної сплати. Податкова відповідальність полягає у виникненні нових правовідносин, основу змісту якого становить додатковий майновий обов'язок суб'єкта податкового права, що скоїв правопорушення. Цей додатковий майновий обов'язок, як правило, досить подібний за своєю юридичною природою до первісного невиконаного обов'язку (по сплаті, утриманню податку тощо). Показово у зв'язку з цим, що деякі податкові санкції визначаються у відсотковому відношенні від суми несплаченого податку, вони виступають як своєрідне збільшення податку, повністю підкоряючись галузевому режиму податкового права [3, с. 313]. Стадія притягнення до податкової відповідальності включає в себе тільки одне провадження – провадження у справі про податкове правопорушення.

До «наскрізних» проваджень ми відносимо податково-контрольне і провадження з оскарження рішень, дій чи бездіяльності посадових осіб контролюючих органів. Вони можуть виникнути і припинитись на будь-якій стадії реалізації податкового зобов'язання, відбуватися паралельно з провадженнями будь-якої стадії або призупинити перебіг проваджень. Наприклад, на першому етапі при поданні податкових декларацій і інших форм податкової звітності здійснюються перевірка зазначених у них показників для впевненості в їх правильності й обґрунтованості. На етапі примусового виконання податкового обов'язку можлива перевірка податковим керуючим схоронності активів, що перебувають у податковій заставі чи під адміністративним арештом. На етапі притягнення до податкової відповідальності контролюючий орган перевіряє повноту, правильність і своєчасність сплати штрафних санкцій. Тісний зв'язок існує і між контрольним і обліковим провадженням, оскільки облік платників податку, а також збір необхідної інформації про нього є необхідною передумовою для здійснення фінансового контролю (наприклад, якщо контролюючий орган не володіє реєстраційною інформацією про платника податку, зокрема про його місцезнаходження, неможливим видається здійснення виїзних контрольних заходів щодо нього). Контрольне провадження може здійснюватись шляхом проведення камеральних та виїзних (у тому числі зустрічних перевірок), а також перевірок збереження активів платника податків, що перебувають у податковій заставі.

Що стосується оскарження рішень, дій та бездіяльності контролюючих органів, то воно може здійснюватись як в судовому, так і в адміністративному порядку. До податкового процесу, на нашу думку, включається лише провадження щодо адміністративного оскарження рішень, дій та бездіяльності контролюючих органів. Аналогічним чином до контрольного провадження провадження з оскарження пов'язане з усіма етапами реалізації податкового зобов'язання і провадженням з обліку платників податків, бо податкове законодавство дозволяє оскаржувати в адміністративному порядку всі дії, рішення та бездіяльність контролюючих органів, що можуть існувати на будь-якій стадії.

Деякі висновки цього дослідження щодо структури і зв'язків між елементами податкового процесу подані у схемі, що додається.

Література

1. Машина С.Н. Административный процесс. – Воронеж, 1999. – С. 24 (цит. за працею: Карасев М. Налоговый процесс – новое явление в праве // Хозяйство и право. – 2003. – № 6. – С. 60).
2. Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами: Закон України від 21.12.2000 р. № 2181-III // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 10. – Ст. 44.
3. Винницький Д.В. Российское налоговое право: проблемы теории и практики. – СПб.: Юридический Центр Пресс. – 2003. – 397 с.

УДК 347.73:336.14

*М.І. Сідор***БЮДЖЕТНИЙ ПРОЦЕС ЯК ВИД ЮРИДИЧНОГО ПРОЦЕСУ**

Актуальність теми дослідження обумовлена необхідністю визначення меж та стадій бюджетного процесу для з'ясування кола його учасників на кожній із стадій бюджетного процесу, їхніх бюджетних повноважень та відповідальності, оскільки в бюджетному законодавстві та в науковій літературі не досить чітко врегульовані ці питання.

У запропонованій роботі хотілося б докладніше зупинитися на понятті бюджетного процесу, його структурі та звернути увагу на деякі неточності та прогалини в національному законодавстві відносно цих питань.

Оскільки бюджетний процес, на нашу думку, є одним із видів юридичного процесу, перш за все розглянемо зміст поняття «юридичний процес». В енциклопедичній літературі найчастіше зустрічається таке визначення: «юридичний процес (лат. processus – просування вперед) – визначена законом процедура застосування матеріальних правових норм (виборчий процес, бюджетний процес, законодавчий процес). У вузькому значенні – встановлена законом процедура провадження у кримінальних, цивільних, господарських, адміністративних та інших справах» [1, с. 187]. О.Ф. Скакун розглядає юридичний процес декілька під іншим кутом зору, пов'язуючи його із соціальним процесом, і відмічає, що юридичний процес це врегульований процесуальними нормами порядок діяльності компетентних державних органів, який становить собою систему процесуальних дій з підготовки, прийняття юридичних рішень загального чи індивідуального характеру. За своєю природою юридичний процес є різновидом соціального процесу, це форма перетворення юридичних ідеальних моделей, закріплених у національному законодавстві, на реальну систему правовідносин з її процедурною стороною, спрямованою на досягнення юридичного результату (мети) [2, с. 802]. Але на відміну від інших видів соціального процесу, юридичний процес має певні ознаки, які дозволяють нам виділити його специфіку. На думку О.Ф. Скакуна, специфіка юридичного процесу виявляється в тому, що він:

- 1) має юридичну природу;
- 2) регламентується нормами національного законодавства;