

ФІНАНСОВЕ ПРАВО



Анна Барікова,

кандидат юридичних наук,
науковий консультант відділу забезпечення роботи
секретаря та суддів судової палати
управління забезпечення роботи судової палати
з розгляду справ щодо податків, зборів та інших
обов'язкових платежів секретаріату
Касаційного адміністративного суду
у складі Верховного Суду,
ORCID: 0000-0002-9707-0106

<https://doi.org/10.32782/2306-9082/2021-42-6>

УДК 340.13: 346.6

Колізії в дискреційному застосуванні норм фінансового права

Постановка проблеми. Внутрішньогалузеві ієрархічні, темпоральні та змістовні колізії мають негативний вплив на правову дійсність. Неоднозначність формулювання юридичних норм і відсутність чітких меж дискреційного застосування дискреційних положень фінансового права зумовлює виникнення юридичних колізій, що призводить до правових спорів, негативного сприйняття діяльності контролюючих органів і зростання кількості судових справ. Відповідні колізії зумовлені об'єктивними та суб'єктивними факторами формально-юридичної матеріальної природи відмінностей, розбіжностей чи суперечностей між різними приписами нормативних актів у разі їх одночасного застосування до одних і тих самих правовідносин. Наведене є особливо актуальним щодо відносин із реалізації публічної фінансової політики, зокрема у сфері митної справи, коли існують два чи більше актів для регламентації одних і тих самих відносин.

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

Означена стаття присвячується невирішеним раніше частинам окресленої загальної проблеми щодо подолання колізій у дискреційному застосуванні норм фінансового права. **Метою** статті є розкриття практики подолання колізій у застосуванні норм фінансового права.

Результати та виклад основного матеріалу. У дискреційному застосуванні норм фінансового права зустрічаються ієрархічні, темпоральні та змістовні колізії. Так, щодо ієрархічних колізій застосовується загальне правило, згідно з яким у разі суперечності норм підзаконного акта нормам



закону слід застосовувати норми закону, оскільки він має вищу юридичну силу. Наприклад, цей підхід був використаний у постанові Верховного Суду від 23 листопада 2020 року у справі № 809/984/18 щодо системного тлумачення статті 46 Податкового кодексу України [7], ст. ст. 257, 267, 269 Митного кодексу України [6], а також приписів підзаконних нормативно-правових актів, зокрема п.п. 34, 37 Положення про митні декларації [9] та п.п. 3, 12 Порядку оформлення аркуша коригування [11]. Тому суд касаційної інстанції дійшов висновку, що до моменту завершення митного оформлення товарів, а також протягом трьох років із дня завершення їх митного оформлення декларант має право вносити зміни до митної декларації, а відмова митного органу в їх внесенні з тих підстав, що це стосується перерахунку митних платежів, є протиправною. У разі отримання звернення декларанта або уповноваженої ним особи про внесення змін до митної декларації митний орган може відмовити у внесенні таких змін лише за умови відсутності законних підстав для їх внесення [14].

Щодо темпоральних колізій необхідно зазначити, що у фінансовому праві типовим підходом є незастосування ретроспективи з огляду на положення ч. 2ї ст. 19, ст. 58 Конституції України [4] і недопустимість «повороту до гіршого», забезпечення стабільності правової системи. Наприклад, Верховний Суд у постанові від 15 травня 2019 року у справі № 825/1496/17 зауважив, що податковий орган наділений повноваженнями щодо застосування в межах своєї компетенції вже прийнятих нормативно-правових актів, зокрема рішень органів місцевого самоврядування, норми яких є чинними на час їх застосування та обов'язковими [12].

Подібний підхід був застосований у постанові Верховного Суду від 13 жовтня 2020 року у справі

№ 640/19757/19 щодо відрахування до державного бюджету частини чистого прибутку (доходу) державними унітарними підприємствами та їх об'єднаннями, коли правомірним є розрахування частини чистого прибутку за I квартал 2019 року в розмірі 75%, яка підлягає сплаті до бюджету, на підставі бухгалтерського обліку та Міжнародних стандартів фінансової звітності. Належна до бюджету сума чистого прибутку була відображена 24 квітня 2019 року в розрахунку частини чистого прибутку, поданого до 27 квітня 2019 року, коли набрали чинності зміни щодо збільшення нормативу відрахування спірного платежу до 90%, внесені згідно з постановою Кабінету Міністрів України від 24 квітня 2019 року № 363, після публікації в Урядовому кур'єрі від 27 квітня 2019 року № 82 [13].

Водночас у Рішенні Конституційного Суду України № 3-рп/2001 від 5 квітня 2001 року у справі про податки зазначено, що дія закону та іншого нормативно-правового акта не може поширюватися на правовідносини, які виникли та закінчилися до набрання чинності цим законом або іншим нормативно-правовим актом [21] (п. 4 мотивувальної частини). Тому ретроспективне тлумачення та застосування юридичних норм у фінансовому праві можливе у відносинах, які виникли та не закінчилися до набрання чинності оновленою редакцією норми.

Щоб не допустити дискримінації становища особи, необхідно також провести «трискладовий тест» доцільності ретроспективного правозастосування щодо наявності законних підстав з урахуванням принципу верховенства права, легітимної мети та пропорційності втручання в майнові права особи в контексті рівності всіх платників перед законом [7] (пп. 4.1.2 п. 4.1 ст. 4 Податкового кодексу України). Це може бути особливо актуально для сфери трансфертного ціноутворення, відносин



щодо реальності/нереальності господарських операцій із резидентами, тлумачення вини тощо, щоб принцип *in dubio pro tributario*, тобто тлумачення з більш сприятливими для платника податків наслідками [7] (п. 56.21 ст. 56 Податкового кодексу України) і презумпція правомірності рішень платника податку [7] (пп. 4.1.4 п. 4.1 ст. 4 Податкового кодексу України) не створили передумови, зокрема, для фіктивного підприємництва.

Така проблема простежується щодо змістовної колізії редакцій норми п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України [7]. Чинне формулювання «Цей підпункт застосовується для цілей статті 39 цього Кодексу, в тому числі при доведенні обставин, що свідчать про відсутність ділової мети, у випадках, визначених п. 140.5 ст. 140 цього Кодексу, які передбачають застосування відповідних положень статті 39 цього Кодексу» звужує застосування цієї норми до контрольованих операцій із нерезидентами, попри те, що попередня редакція дозволяла оцінювати всі господарські операції на наявність ділової мети. В іноземній доктрині з цього приводу існує методологічний прийом «уявного наміру законодавця» для з'ясування його намірів під час прийняття норми з використанням історичного методу тлумачення [23], що залежить від контексту [25, с. 287]. Для уникнення такої колізійної ситуації достатньо було лише замість імперативного формулювання «застосовується» вжити «може застосовуватися» або «застосовується, зокрема,».

Таким чином, прийнятною вбачається аналогія закону щодо фактичного застосування попередньої редакції п. 14.1 ст.14 Податкового кодексу України, а точніше ретроспективного поширення чинної редакції на всі види правовідносин, які охоплювалися попередньою редакцією цієї норми, з огляду на ст. ст. 109, 112 Податкового

кодексу України, зокрема, щодо вини в податковому праві, розумності, добросовісності та належної обачності господарської діяльності платника податків, а також на принципи справедливості та превалювання сутності господарських операцій над формою. Необхідно також орієнтуватися на відповідні інститути господарського права щодо реалізації господарської компетенції й оцінки господарських операцій.

Іншим прикладом змістовної колізії в дискреційному застосуванні норм фінансового права стала справа № 826/12552/18, в якій 10 березня 2021 року Верховний Суд дослідив застосування ст. 37 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [19], ст. 1, 4 Закону України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» [20], приписів Закону України «Про валюту та валютні операції» [17], Положення про порядок застосування до суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності спеціальних санкцій, передбачених ст. 37 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» [10]. Системний аналіз вказаних юридичних норм дозволив суду касаційної інстанції дійти таких висновків: сам лише факт звернення суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності до відповідного суду з позовом про стягнення заборгованості є підставою для звільнення саме від сплати пені (повністю або на відповідний строк), але не свідчить про відсутність у дія позивача правопорушень щодо здійснення розрахунків в іноземній валюті; Мінекономрозвитку під час застосування таких санкцій користується альтернативою щодо прийняття владного управлінського рішення на підставі наданого уповноваженим органом подання та долучених до нього документів, а також матеріалів, що містяться в розпорядженні Міністерства; незастосування таких санкцій

можливе в разі усунення суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності відповідних допущених порушень або надання доказів неможливості виконання рішення суду чи арбітражу [16].

Необхідно уточнити, що ієрархія між змістовним і темпоральним правилами відсутня, оскільки присутній «прямий» чи «непрямий» горизонтальний ефект колізійних норм [24, с. 361–369] (справа «Lüth de la Cour constitutionnelle fédérale allemande»). Пріоритетним у цьому разі є застосування категорій недискримінаційності та рівності, коли розв'язання ситуації полягає в знаходженні «рівноваги» між правами у світлі конкретних обставин [22]. Щодо дискреційного застосування норм фінансового права, безумовно, має застосовуватися традиційний підхід про пріоритет норми з найбільш сприятливим для особи регулюванням з огляду на положення ст. 3 Конституції України [4]. Можна допускати відступ від правила застосування тієї норми, яка закріплена у відповідній галузі, і вибирати норму іншого акта, якщо вона покращує правове положення суб'єктів [2, с. 130]. У п. 13 Положення про державну реєстрацію нормативно-правових актів міністерств та інших органів виконавчої влади, за яким відмовляється у реєстрації актів, які суперечать іншим, також наведено окремі способи подолання колізій [8].

Під час застосування норм фінансового права спостерігається існування суперечливих норм різних галузей права, які фактично не можуть перебувати в колізії. Критерієм для виокремлення правових систем із переважанням юридичного процесу є пріоритетність у правовому регулюванні процесуальних правил, які передують появі норм матеріального права [1, с. 123–124]. Йдеться про фундаментальний загальнотеоретичний «принцип галузевого пріоритету», тобто пріоритету норми процесуального

права над матеріальною юридичною нормою [5, с. 143]. За змістовним колізійним принципом пріоритету спеціальної норми така юридична норма з огляду на характер відповідних адміністративних процесуальних правовідносин є фактично єдиною, що має регулятивне навантаження, оскільки норми матеріального права можуть поширювати свою дію лише на матеріально-правові суспільні відносини, зокрема процедурні.

Наприклад, 25 лютого 2021 року Верховний Суд у постанові у справі № 580/3469/19 указав, що строк, протягом якого особа може звернутися до суду після застосування процедури досудового оскарження вимоги фіскального органу про сплату єдиного внеску становить три місяці з дня отримання платником рішення органу доходів і зборів вищого рівня, прийнятого за наслідками розгляду відповідної скарги [15]. Дійсно, абзац перший ч. 4 ст. 122 Кодексу адміністративного судочинства України [3] щодо строку, протягом якого особа може звернутися до суду, є процесуальною нормою, бо регламентує процесуальний порядок примусового захисту порушеного або оскаржуваного суб'єктивного права судом і створює оптимальні умови для досягнення визначеного юридично значущого результату. Положення Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» поширюються на відносини, що виникають під час провадження діяльності, пов'язаної зі збором та веденням обліку єдиного внеску [18] (ч. 1 ст. 2, ст. 25). У преамбулі цього Закону також йдеться про те, що вказаний акт визначає правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, умови та порядок його нарахування і сплати та повноваження органу, що здійснює його збір та ведення обліку [18].



Наведене означає, що закон про загальнообов'язкове державне соціальне страхування може, зокрема, встановлювати особливості адміністративної процедури досудового врегулювання спорів, але не може регламентувати порядок судового оскарження з порушенням гарантій платника єдиного внеску. Це свідчить про відсутність колізії між нормами ст. 25 зазначеного Закону та ч. 4 ст. 122 Кодексу адміністративного судочинства України [15]. Колізія виникає, коли на регулювання одних фактичних обставин (суспільних відносин) претендують як мінімум дві правові норми, які регулюють одні й ті самі суспільні відносини по-різному. Водночас кожна галузь права обов'язково має власний самостійний предмет правового регулювання, тобто коло суспільних відносин, урегульованих нормами

відповідної галузі права. Норми різних галузей права не можуть перебувати в колізії, оскільки вони регулюють різні сторони одних і тих самих суспільних відносин [2, с. 83].

Висновки та перспективи подальших наукових досліджень. З метою подолання колізій у дискреційному застосуванні норм фінансового права прийнятними способами можуть бути як власне правила тлумачення (вибір однієї з юридичних норм за правилами *lex specialis, lex posterior*, «уявного наміру законодавця» тощо), так і внесення відповідних змін до нормативних актів. Перспективи подальших досліджень можуть бути присвячені пошуку балансу в дискреційному правозастосуванні, зокрема щодо інтерпретації з найбільш сприятливим для особи тлумаченням із використанням історичного методу та принципу недискримінаційності.

Список використаних джерел

1. Дашковська Т.М. Співвідношення правових норм і юридичного процесу у деяких правових системах світу : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.01 / Національний університет «Одеська юридична академія». Одеса, 2016. 215 с.
2. Занина М.А. Коллизии норм права равной юридической силы (понятие, причины, виды) : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.01 / Российская академия правосудия. Москва, 2008. 161 с.
3. Кодекс адміністративного судочинства України : Закон України від 06.07.2005 р. № 2747-IV: із зм. і доп. станом на 11.04.2021 р. *Відомості Верховної Ради України*. 2005. № 35–36. № 37. Ст. 446.
4. Конституція України: Закон України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР: із зм. і доп. станом на 01.01.2020 р. *Офіційний вісник України*. 2010. № 72/1. Спеціальний випуск. С. 15. Ст. 2598.
5. Кучерявенко М.П. Податкове право України: Академічний курс : підруч. Київ : Всеукраїнська асоціація видавців «Правова єдність», 2008. 701 с. С. 143
6. Митний кодекс України : Закон України від 13.03.2012 р. № 4495-V: із зм. і доп. станом на 24.10.2020 р. *Відомості Верховної Ради України*. 2012. № 44–45. № 46–47. № 48. Ст. 552.
7. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI: із зм. і доп. станом на 23.04.2021 р. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13. № 13–17. Ст. 112.
8. Положення про державну реєстрацію нормативно-правових актів міністерств та інших органів виконавчої влади : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.12.1992 р. № 731: із зм. і доп. станом на 01.04.2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/731-92> (дата звернення: 06.05.2021).
9. Положення про митні декларації : Постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2012 р. № 450: із зм. і доп. станом на 07.08.2020 р. *Офіційний вісник України*. 2012. № 40. Ст. 1545.

10. Положення про порядок застосування до суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності спеціальних санкцій, передбачених статтею 37 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність»: Наказ Міністерства економіки України від 17.04.2000 р. № 52: втратив чинність 18.09.2020 р. *Офіційний вісник України*. 2000. № 19. Ст. 801.

11. Порядок оформлення аркуша коригування: Наказ Міністерства фінансів України від 06.11.2012 р. № 1145. *Офіційний вісник України*. 2012. № 95. Ст. 3854.

12. Постанова Верховного Суду від 15.05.2019 р. у справі № 825/1496/17. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/82119034> (дата звернення: 06.05.2021).

13. Постанова Верховного Суду від 13.10.2020 р. у справі № 640/19757/19. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/92173084> (дата звернення: 06.05.2021).

14. Постанова Верховного Суду від 23.11.2020 р. у справі № 809/984/18. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/93149559> (дата звернення: 06.05.2021).

15. Постанова Верховного Суду від 25.02.2021 р. у справі № 580/3469/19. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/95240811> (дата звернення: 06.05.2021).

16. Постанова Верховного Суду від 10.03.2021 р. у справі № 826/12552/18. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/Review/95509155> (дата звернення: 06.05.2021).

17. Про валюту та валютні операції: Закон України від 21.06.2018 р. № 2473-VIII: із зм. і доп. станом на 28.04.2020 р. *Відомості Верховної Ради України*. 2018. № 30. Ст. 239.

18. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України № 2464-VI ред. від 01.01.2021 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17/ed20210101#Text>.

19. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 16.04.1991 р. № 959-XII: із зм. і доп. станом на 07.02.2019 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12> (дата звернення: 06.05.2021).

20. Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті: Закон України від 23.09.1994 р. № 185/94-ВР: втратив чинність 07.02.2019 р. *Відомості Верховної Ради України*. 1994. № 40. Ст. 364.

21. Рішення Конституційного Суду України № 3-рп/2001 від 05.04.2001 р. у справі про податки. *Офіційний вісник України*. 2001. № 43. Ст. 1933.

22. Besselink L.F.M. La protection des droits fondamentaux après Lisbonne: L'interaction entre la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne, la Convention européenne des droits de l'homme (CEDH) et les constitutions nationales. URL: <https://hdl.handle.net/11245/1.393965> (дата звернення: 06.05.2021).

23. Çiçekli B. Introduction to Turkish Law and Legal System (Lecture Notes). Bilkent: Bilkent University, 2004. 145 p.

24. Lüth de la Cour constitutionnelle fédérale allemande. *Constitutional Jurisprudence of the Federal Republic of Germany*. 1997. Pp. 361–369.

25. Report of the International Law Commission. Fifty-sixth session (3 May-4 June and 5 July-6 August 2004). Official Records. Fifty-ninth session. Supplement No. 10 (A/59/10). New York: United Nations, 2004. 334 p.

Барікова А. А. Колізії в дискреційному застосуванні норм фінансового права

Стаття присвячена висвітленню внутрішньогалузевих ієрархічних, темпоральних і змістовних колізій у застосуванні норм фінансового права. Обґрунтовано, що неоднозначність формулювання юридичних норм і відсутність чітких меж дискреційного застосування положень фінансового права зумовлюють виникнення юридичних колізій, що призводить до правових спорів, негативного сприйняття діяльності контролюючих органів і зростання кількості судових справ. Автор визначає, що відповідні колізії зумовлені об'єктивними та суб'єктивними факторами формально-юридичної матеріальної природи відмінностей, розбіжностей чи суперечностей між різними юридичними нормами у відносинах із реалізації публічної фінансової політики, зокрема у сфері митної справи, коли існують два чи більше актів для регламентації одних і тих самих відносин.



Розкрито практику подолання колізій у застосуванні норм фінансового права як згідно з правилами тлумачення (вибору однієї з юридичних норм за правилами *lex specialis, lex posterior*, «уявного наміру законодавця» тощо), так і щодо внесення відповідних змін до нормативних актів. Автор наводить приклади релевантної судової практики Верховного Суду. Зроблено акцент на таких справах: звернення декларанта або уповноваженої ним особи про внесення змін до митної декларації, коли митний орган може відмовити у внесенні таких змін лише в разі відсутності законних підстав для їх внесення; стосовно повноважень податкового органу щодо застосування в межах своєї компетенції вже прийнятих нормативно-правових актів, зокрема рішень органів місцевого самоврядування, норми яких є чинними на час їх застосування та обов'язковими; ретроспективного застосування юридичних норм; існування суперечливих норм різних галузей права, які фактично не можуть перебувати в колізії (зокрема, процесуальних норм Кодексу адміністративного судочинства України та матеріально-правових із приводу застосування процедури досудового оскарження вимоги фіскального органу про сплату єдиного внеску).

Автор звертає увагу на те, що за змістовним колізійним принципом пріоритету спеціальної норми така юридична норма з огляду на характер відповідних адміністративних процесуальних правовідносин є фактично єдиною, що має регулятивне навантаження, оскільки норми матеріального права можуть поширювати свою дію лише на матеріально-правові суспільні відносини, зокрема процедурні.

Визначено особливості інтерпретації з найбільш сприятливим для особи тлумаченням із використанням історичного методу та принципу недискримінаційності. Уточнено, що ретроспективне тлумачення та застосування юридичних норм у фінансовому праві можливе у відносинах, які виникли та не закінчилися до набрання чинності оновленою редакцією норми.

Ключові слова: правозастосування, юридична норма, подолання колізій, фінанси, дискреція.

Барикова А. А. Коллизии в дискреционном применении норм финансового права

Статья посвящена освещению внутриотраслевых иерархических, темпоральных и содержательных коллизий в применении норм финансового права. Обосновано, что неоднозначность формулировки юридических норм и отсутствие четких границ дискреционного применения положений финансового права обуславливают возникновение юридических коллизий, что приводит к правовым спорам, негативному восприятию деятельности контролирующих органов и росту количества судебных дел. Автор определяет, что соответствующие коллизии обусловлены объективными и субъективными факторами формально-юридической материальной природы различий, разногласий или противоречий между различными юридическими нормами в отношениях с реализацией публичной финансовой политики, в частности в сфере таможенного дела, когда существуют два или более актов для регламентации одних и тех же отношений.

Раскрыта практика преодоления коллизий в применении норм финансового права как согласно правилам толкования (выбора одной из юридических норм по правилам *lex specialis, lex posterior*, «мнимого намерения законодателя»), так и о внесении соответствующих изменений в нормативные акты. Автор приводит примеры релевантной судебной практики Верховного Суда. Сделан акцент на таких делах: по обращению декларанта или уполномоченного им лица о внесении изменений в таможенную декларацию, когда таможенный орган может отказать во внесении таких изменений только в случае отсутствия законных оснований для их внесения; относительно полномочий налогового органа о применении в пределах своей компетенции уже принятых нормативно-правовых актов, в частности решений органов местного самоуправления, нормы которых действуют на время их применения и обязательны; о ретроспективном применении юридических норм; о существовании противоречивых норм различных отраслей права, которые фактически не могут находиться в коллизии (в частности, процессуальных норм Кодекса административного судопроизводства Украины и материально-правовых по поводу применения процедуры досудебного обжалования требования фискального органа об уплате единого взноса).

Автор обращает внимание, что по содержательному коллизионному принципу приоритета специальной нормы такая юридическая норма, учитывая характер соответствующих административных процессуальных правоотношений, является фактически единственной, имеющей регулятивную нагрузку, поскольку нормы материального права могут распространять свое действие только на материально-правовые общественные отношения, в частности процедурные.

Определены особенности интерпретации с наиболее благоприятным для лица толкованием с использованием исторического метода и принципа недискриминационности. Уточняется, что ретроспективное толкование и применение юридических норм в финансовом праве возможно в отношениях, которые возникли и не закончились до вступления в силу обновленной редакции нормы.

Ключевые слова: правоприменение, юридическая норма, преодоление коллизий, финансы, дискреция.

Barikova A. Conflicts in the discretionary application of financial law

The article addresses the coverage of intra-industry hierarchical, temporal and substantive conflicts in the application of financial law. It has been substantiated that the ambiguity of the wording of legal norms and the lack of clear boundaries of the discretionary application of the provisions of financial law leads to legal conflicts, ending with the legal disputes, negative perception of the regulatory authorities and an increase in court cases. The author identifies that the relevant conflicts are due to objective and subjective factors of the formal legal material nature of the differences or the contradictions between different legal norms in the implementation of public financial policy, in particular, in the customs area, when there are two or more legal regulations of the same relations.

The practice of overcoming the conflicts in the application of financial law has been revealed both in accordance with the rules of the interpretation (choosing one of the legal rules by the rules of *lex specialis*, *lex posterior*, 'imaginary intention of the legislator', *etc*) and to make appropriate amendments to the regulations. The author gives examples of the relevant case law of the Supreme Court. Emphasis has been placed on the following cases: the application of the declarant or one's authorized person to amend the customs declaration, when the customs authority may refuse to make such changes only in the absence of legal grounds for their introduction; regarding the powers of the tax authority to apply within its competence already adopted regulations, in particular, decisions of local governments, the rules of which are valid at the time of their application and binding; retrospective application of provisions of law; the existence of contradictory norms of various branches of law, which in fact cannot be in conflict (in particular, procedural norms of the Code of Administrative Legal Proceedings of Ukraine and substantive law on the application of pre-trial appeal of the fiscal authority's requirement to pay a single contribution).

The author draws attention to the fact that according to the substantive conflict principle of the priority of a special rule, such a legal rule, given the nature of the relevant administrative procedural legal relations, is in fact the only one with a regulatory burden, because the substantive law could be applied only to the substantive social relations, including the procedural ones.

The peculiarities of the most favourable interpretation for a person using the historical method and the principle of non-discrimination have been identified. It has been specified that the retrospective interpretation and the application of the provisions of financial law might be possible in the relations which arose and did not end before the entry into force of the updated version of the rule.

Key words: law enforcement, provision of law, overcoming conflicts, finances, discretion.

