

Administrative Procedure of Ukraine; 2) subordinate level - the Order of the Prosecutor General №6 flexible on May 28, 2015 "On the organization of the prosecution as to represent the interests of citizens or the state in court for their protection and the execution of judicial decisions."

The study concluded that neurehulovanist at CSSA and the Law "On Prosecutor's Office" general procedures for implementing representative function of prosecutors in administrative proceedings and lack of law level of clear algorithms of the prosecutor on filing, maintenance claims aimed at protecting the legitimate rights and interests of citizens and States at all stages of the judicial process hinder the effectiveness of prosecutors' offices in the administrative process, and therefore such activities should be carried out within the limits and in the manner prescribed by the law "On the legal basis to ensure prosecutors represent the interests of citizens or the state in court and to protect them in the performance of judicial decisions" which obviously requires the development and implementation.

**Keywords:** *administrative proceedings, administrative court, the prosecution, the prosecution representative function in the administrative process, the legal basis for its implementation.*

*Надійшла до редакції 03.12.2015*

**Закарян Б. Н.**

здобувач

*(Національний юридичний університет  
імені Ярослава Мудрого)*

УДК 347.73

## **ЗАГАЛЬНА ПРИРОДА ПРАВОВІДНОВЛЕННЯ ЯК РІЗНОВИДУ ПРАВАЗАСТОСУВАННЯ У ПОДАТКОВИХ ВІДНОСИНАХ**

Розглянуто загальну природу правовідновлення у податковому праві. Продемонстровано взаємозв'язок конституційного обов'язку платника податків та правореалізації у податкових правовідносинах. Виявлено специфіку правозастосування та мету податкового правовідновлення, проведено їх загальне співставлення із іншими формами правореалізації.

**Ключові слова:** *податкові правовідносини, податковий обов'язок, правозастосування, правовідновлення у податковому праві.*

**Постановка проблеми.** Податковий обов'язок платника податків було одразу закріплено статтею 67 Конституції України серед конституційних прав, свобод та обов'язків людини і громадянина. За ним "кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом. Усі громадяни щорічно подають до податкових інспекцій за місцем проживання декларації про свій майновий стан та доходи за минулий рік у порядку, встановленому законом" [1]. Тим самим держава підкреслює особливу суспільну важливість загальнообов'язковості сплати усіма податків і зборів, орієнтує на дотримання кожним суворої законності у податковій сфері та позначає свою рішучість в охороні та захисті податкових правовідносин. З огляду на це, питання природи правовідновлення порушених податкових

відносин набуває своєї особливої актуальності.

**Виклад основного матеріалу.** Конституційний обов'язок платника податків одночасно деталізує дві складових податкового обов'язку – сплатити податок та подати податкову звітність. Потім ці складові податкового обов'язку, а також обов'язок із податкового обліку передбачаються на галузево-інституційному рівні правового регулювання, шляхом їх закріплення і деталізації у Податковому кодексі України: спочатку у Загальній частині, а потім – у Спеціальній частині, у розрізі конкретних податків та зборів.

Так, у статті 36 Податкового кодексу України зазначено, що податковий обов'язок виникає у платника за кожним податком та збором. Податковий обов'язок є безумовним і першочерговим стосовно інших неподаткових обов'язків платника податків, крім випадків, передбачених законом. Виконання податкового обов'язку може здійснюватися платником податків самостійно або за допомогою свого представника чи податкового агента [2]. При цьому належним виконанням головного податкового обов'язку у пункті 38.1 статті 38 Податкового кодексу України визнано сплату в повному обсязі платником відповідних сум податкових зобов'язань у встановлений податковим законодавством строк [2].

Однак з огляду на низку об'єктивних та суб'єктивних причин не завжди встановлений податковий обов'язок має змогу належним чином реалізуватися. Цим порушується право держави та територіальних громад як суб'єктів податкових правовідносин у повному та вчасному отриманні податкових коштів, що є суттєво важливими для забезпечення здійснення першої стадії руху публічних фінансів – наповнення дохідних частин централізованих грошових фондів держави та територіальних громад із подальшим їх розподілом та спрямування на фінансування тих цілей та заходів, що є засобами реалізації функцій відповідних публічних територіальних суб'єктів.

Виникає нагальна потреба відновити порушене право останніх для недопущення ланцюгової реакції, коли невиконання одних функцій держави зумовлює неможливість здійснення інших, що у гіршому випадку може призвести до колапсу системи управління в державі. При цьому відбувається примусовий вплив держави на зобов'язаних осіб податкових правовідносин, що, незважаючи на їх власну волю, змушує їх виконати передбачений законодавством податковий обов'язок, накладаючи при цьому як додаткові обов'язки, так і правові обмеження або застосовуючи відповідні заходи правової відповідальності.

Правовідновлення, як правовий феномен, можна вважати формою захисту суб'єктивного права. Як вказує С.В. Євдокімов, юридичній науці та практиці відомі різні шляхи і методи правового захисту суб'єктивних прав і законних інтересів осіб. Однією з таких дієвих форм є прийняття компетентними суб'єктами (громадянами, правоохоронними органами, органами державної влади і місцевого самоврядування, їх посадовими особами) у конкретних соціально-правових ситуаціях адекватних правовідновлювальних заходів [3, с. 4]. Тож правовідновлення є тим правовим явищем і засобом

правового регулювання суспільних відносин, що використовується тоді, коли на шляху до правореалізації приписів норм права виникають перепони і правореалізація не може бути досягнута без зовнішнього втручання.

Із цього боку потрібно вказати, що правореалізація норм права визначається як процес їхнього фактичного втілення в суспільних відносинах через правомірну поведінку соціальних суб'єктів, що здійснюють належні їм суб'єктивні права і обов'язки [4, с. 360]. При цьому найефективнішими формами правореалізації є здійснення правових приписів шляхом їх використання, виконання і дотримання: саме такі види правореалізації засновані на повноцінному сприйнятті й усвідомленні цінності права суб'єктами правовідносин, коли як загальні права людини і громадянина, їх обов'язки, повноваження владного суб'єкта, а також усі похідні від цього суб'єктивні права та юридичні обов'язки здійснюються відразу у потрібних ситуаціях та прямо адресованими суб'єктами без необхідності зовнішнього впливу або використання додаткових заходів.

Тут використання є формою реалізації уповноважуючих норм права і характеризується обранням особою юридично визнаних за нею можливостей для задоволення її потреб та інтересів і може відбуватися як в активній, так і пасивній поведінці правових суб'єктів [4, с. 361]. Виконання являє собою форму реалізації зобов'язуючих правових норм, які покладають на особу юридичні обов'язки активного типу, і тому завжди пов'язане із необхідністю здійснення певних дій, що становлять зміст відповідного обов'язку (таким і є сплата податкових коштів до бюджету платником податків як виконання свого податкового обов'язку). Дотримання є формою реалізації забороняючих правових норм, якими встановлюються юридичні обов'язки пасивного типу, і полягає у відмові суб'єктів права від юридично заборонених видів поведінки (наприклад, не перешкоджати законній діяльності посадової особи контролюючого органу під час виконання нею службових обов'язків та виконувати законні вимоги такої посадової особи при проведенні податкової перевірки платника податків [2]). Тим самим правореалізація у формах використання, виконання і дотримання правових приписів стає найприроднішим і найбажанішим способом здійснення правових норм – бо вона є простим та ресурсозаощадливим шляхом до втілення правових приписів у життя.

Позначені форми правореалізації у вигляді використання, виконання і дотримання є одночасно свідченням як високого ступеня ефективності права як соціального регулятора, так і високого рівня правової культури осіб, що діють у розвиненому громадянському суспільстві. Це й підкреслював М.В. Цвік, вказуючи, що “використання, виконання і дотримання належать до безпосередніх (звичайних, ординарних) форм правореалізації, тобто таких, які, по-перше, проходять будь-який процес реалізації норм права, і, по-друге, що не потребують стороннього втручання, здійснюються виключно через власну поведінку осіб, яким адресовано відповідні правові приписи” [4, с. 361]. Тому ці форми правореалізації є найбільш вигідними для збереження і реалізації законних інтересів з обох боків – публічного та приватного, таким собі ідеа-

лом існування правових норм, коли чинна правова норма при необхідній життєвій ситуації відразу реалізується і досягається бажаний та суспільно корисний результат.

Водночас існує багато випадків, коли поряд із такими звичайними формами правореалізації виникає потреба в особливій формі реалізації, а саме правозастосуванні – що була окреслена вченими як неординарна форма правореалізації: “За загальним правилом безпосередня реалізація норм права здійснюється без участі органів держави. Однак у багатьох ситуаціях суб’єктивні права і юридичні обов’язки не можуть виникнути і реалізуватися без державного втручання, що і являє собою правозастосовчу діяльність” [4, с. 361, 363].

За сутністю застосування норм права становить собою правову форму діяльності уповноважених на те органів держави і посадових осіб із реалізації приписів норм права стосовно конкретних життєвих випадків шляхом винесення індивідуально-конкретних рішень. При цьому потреба у правозастосовній діяльності при регулюванні індивідуальних відносин пов’язується з наявністю, передусім, відповідних державних інтересів, що адекватно відображають функції держави [4, с. 362]. Типовою також є похідна природа заходів захисту прав та обов’язків при правозастосуванні відносно первісних правовідносин, що виявляється як у часових параметрах (правозастосування виникає пізніше, коли виявляється, що реалізація правового припису в іншому разі є унеможливленою), так і за суб’єктним складом (як правило, правозастосування вимагає залучення осіб, що не є безпосередніми учасниками правовідносин, і які діють у законних інтересах останніх).

Теоретично можливими є й випадки, коли суб’єктом правозастосування стають не лише владні учасники правовідносин, але й фізичні особи. Це впливає із частини четвертої статті 55 Конституції України, якою передбачено, що “кожен має право будь-якими не забороненими законом засобами захищати свої права і свободи від порушень і протиправних посягань” [1]. Хоча слід погодитися, що подібна формула більше притаманна приватно-правовим сферам, зокрема цивільному праву, ніж податковим публічно-правовим відносинам (де зобов’язана особа, навіть при порушенні її прав владним суб’єктом має не сама захищати своє право, а звернутися із цим до уповноважених адміністративних або судових органів). У своїй основі таке право фізичних осіб використовувати усі не заборонені засоби захисту походить від розуміння того, що у класифікації прав людини право на юридичний (в тому числі судовий) захист належить до так званих негативних прав [4, с. 143], які не потребують додаткового їх визнання чи забезпечення з боку державних органів та будь-яких інших суб’єктів.

Застосування права має низку характерних особливостей [4, с. 362]. Якщо їх підсумувати, то слід звернути увагу на такі: 1) у своїй основі вона є індивідуалізованою і стосується лише конкретних життєвих ситуацій, у яких звичайні форми правореалізації (використання, дотримання, виконання) з тих або інших причин не можуть бути застосовані; 2) це, як правило, управлінсь-

ка діяльність владних уповноважених суб'єктів, які виносять або іншим чином задіюють індивідуальні правові приписи; 3) владні уповноважені суб'єкти не мають у правозастосовчій діяльності власного інтересу, вони представляють інтерес публічний або законний приватний інтерес осіб, що звернулися до них із вимогою відповідного захисту; 4) застосування норм права є упорядкованим процесом, що здійснюється у законодавчо визначених процесуальних формах і котрий може бути розподілений на окремі стадії і форми залежно від ступеня конкретизації загрози захищуваного інтересу і глибини необхідного позитивного втручання у регульовані відносини, використовуваних для такого захисту правових засобів і очікуваних від цього результатів та правових наслідків.

Максимально ж об'єднуючим виявом особливостей правозастосування є його провідна мета. Як підкреслював М.В. Цвік, “по суті, правозастосування направлене на досягнення проміжної, а не кінцевої мети правореалізації і компенсує в такий спосіб нерозвиненість у суспільстві процесів саморегуляції” [4, с. 364]. Іншими словами, правозастосування є характерною допоміжною формою правореалізації, коли правовідносини не можуть далі самостійно розвиватися згідно із вимогами приписів правових норм, а тому потребують додаткового, здебільшого зовнішнього, до них втручання уповноважених суб'єктів, які сприяють первісним їх учасникам у реалізації їх прав та обов'язків.

При цьому, чим більш досконалішими є використовувані правові механізми звичайних форм правореалізації у вигляді використання, дотримання і виконання та більш високим є ступінь дисциплінованості учасників правових відносин, тим менша потреба виникає у зверненні до правозастосування, яке в своїй основі є часо- та ресурсо-витратним процесом, а тому в ідеальній схемі реалізації правовідносин має бути зведено до мінімуму. Не випадково М.В. Цвік наголошував, що “сфери правозастосовної діяльності в регулятивних відносинах для держав соціально-демократичної орієнтації повинні поступово звужуватися” [4, с. 364]. У той же час для цього потрібна ціла низка важливих передумов, серед яких і високий рівень правової культури, і достатня зрілість громадянського суспільства, тому цей процес не буде миттєвим. Тим більше, якщо вести мову про податкові правовідносини, в яких відбувається суттєве напруження за рахунок різноспрямованості включених до їх сутності публічного інтересу держави і територіальних громад, з одного боку, та приватних інтересів платників податків – з іншого, то, напевно, правозастосування в них буде існувати постійно – принаймні допоки ми відокремлюємо публічний та приватний інтерес один від одного.

Водночас, якого б подальшого розвитку не зазнала сфера правозастосовчої діяльності уповноважених суб'єктів податкових правовідносин, ми маємо відштовхуватися від того, що правовідновлення є дуже корисною і однією із найбільш ефективних форм захисту прав, реалізація яких була ускладнена або унеможливлена з причин недотримання учасниками податкових правовідносин своїх обов'язків або зловживання наданими правами чи повнова-

женнями.

**Висновок** із цього полягає у тому, що правовідновлення у податковій сфері – це ефективний та іноді єдино можливий засіб повернення податкових відносин у правове русло і їх розвитку із дотриманням приписів податково-правових норм при одночасному усуненні спричинених протиправною поведінкою їх учасників шкідливих наслідків, які зашкодили або публічному, або законному приватному інтересу в сфері оподаткування.

#### **Бібліографічні посилання**

1. Конституція України від 28 червня 1996 року № 254к/96-ВР // ВВР України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
2. Податковий кодекс України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI // Голос України. – 2010. – № 229–230.
3. Евдокимов С. В. Правовосстановительные меры в Российском праве : автореф. дис. на соискание ученой степени канд. юрид. наук / С. В. Евдокимов. – Н. Новгород, 1999.
4. Загальна теорія держави і права / за ред. М. В. Цвіка та ін. – Х., 2002.
5. Тимченко А. М. Види примусових заходів у податковому праві : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук / А. М. Тимченко. – К., 2012.
6. Кучерявенко М. П. Податкове право України : підручник / М. П. Кучерявенко. – Х., 2012.

**Закарян Б. Н. Общая природа правосстановления как разновидность правоприменения в налоговых отношениях.** Рассмотрена общая природа правосстановления в налоговом праве. Продемонстрирована взаимосвязь конституционной обязанности налогоплательщика и правореализации в налоговых правоотношениях. Выявлена специфика правоприменения и цели налогового правосстановления, проведено их общее сопоставление с другими формами правореализации.

**Ключевые слова:** *налоговые правоотношения, налоговая обязанность, правоприменение, правосстановление в налоговом праве.*

**Zakaryan B. N. General nature of the right to restoration as a kind of law enforcement in tax relations.** The article features analysis of general nature of the law of recovery in taxation. The relationship between the taxpayer's constitutional duty and law realization in the tax relations is demonstrated. The specifics of the law enforcement and purposes of the tax law recovery are revealed, their overall comparison with other forms of the law realization has been found out.

Given the number of objective and subjective reasons does not always set tax obligation becomes unable to be properly implemented. This right is violated state and local communities as subjects of tax relations in full and timely receipt of tax funds that are essential for the implementation of the first stage of public finance movement - filling the revenue part of the centralized cash funds of state and local communities with their subsequent distribution and orientation to finance the goals and activities that are appropriate means of implementing the functions of local public entities. There is an urgent need to restore the violated rights last for to prevent a chain reaction when the failure of some state functions leads to the impossibility of others, in the worst case can lead to the collapse of the system of governance in the country. Thus, there is a person liable to exert fiscal relationship coercive actions of the state, regardless of their own will, forcing them to fulfill statutory tax obligation in this case as imposing additional obligations and legal restrictions or applying appropriate measures of liability.

The author has observed that whatever the further development of the scope of

enforcement has not been authorized subjects of tax relations should be based on the fact that law recovery is very useful and one of the most effective form of protection rights, whose implementation was complicated or avoidance of the reasons for failure to participants of tax relations their duties or abuse of the granted rights or powers. Law recovery in the tax area - is an effective and sometimes the only possible means of returning tax relations in the legal framework and their development in compliance with the requirements of tax and legal standards while eliminating caused by the wrongful conduct of their members harmful consequences that harm or public or legitimate private interests in the area taxation.

**Keywords:** *tax relations, tax duty, law enforcement, tax law recovery.*

*Надійшла до редакції 08.12.2015*

**Мяснянкiна К.А.**

здобувач

(Дніпропетровський державний  
університет внутрішніх справ)

УДК 342.95

## **НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ПІДРОЗДІЛІВ ДЕРЖАВНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ З НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЙ**

Здійснено загальний правовий аналіз джерел правового регулювання територіальних підрозділів Державної служби України з надзвичайних ситуацій. При здійсненні аналізу застосовано класифікаційний підхід розподілення джерел за юридичною силою. В рамках дослідження розглянуто законодавчі акти та підзаконні нормативно-правові документи різних суб'єктів нормотворчості в Україні.

**Ключові слова:** *правове регулювання, надзвичайна ситуація, цивільний захист, закон, нормативно-правовий акт.*

**Постановка проблеми.** Правове регулювання в будь-якій державі є важливою умовою існування стабільного правового порядку, а також створення належних державних органів та установ, що здатні забезпечити дотримання та захист, передбачених основним законом держави прав та свобод будь-якої особи. Саме сьогодні в Україні, в час бурхливих змін та посилення євроінтеграційних процесів, особливої актуальності набуває питання правового регулювання як взагалі, так і територіальних підрозділів Державної служби України з надзвичайних ситуацій зокрема.

Це пояснюється наявністю в Україні досить великого нагромадження правового масиву і в той же час його недосконалістю, яка проявляє себе у прогалинах у праві, правових колізіях та недосконалій процедурі реалізації та прийняття нормативно-правових актів.

**Аналіз публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми.** На доктринальному рівні питання правового регулювання діяльності те-