

**Коломиец П.В. Понятие и правовые аспекты специального налогового режима в Украине**

*Раскрывается сущность понятия и правовые аспекты специального налогового режима как составляющей налоговой системы Украины в соответствии с положениями действующего Налогового кодекса Украины.*

**Ключевые слова:** налог, сбор, специальные налоговые режимы, Налоговый кодекс Украины.

**Kolomyiets P.V. Concept and legal aspects of the special tax regime in Ukraine**

*The article deals with the essence of the concept and legal aspects of special tax regime as the part of the tax system of Ukraine in accordance with the provisions of the current Tax Code of Ukraine.*

**Key words:** tax, fee, special tax regime, the Tax Code of Ukraine.

*Стаття надійшла 2 січня 2013 р.*

УДК 342.9:351.746.1(477)

**Р.М. Ляшук**

## **СПЕЦІАЛЬНІ ПРИНЦИПИ ДІЯЛЬНОСТІ ВІДДІЛІВ ПРИКОРДОННОЇ СЛУЖБИ**

*Розглядається обсяг та значення спеціальних принципів у діяльності відділів прикордонної служби. Проаналізовано зміст спеціальних принципів, що стосуються правоохоронної діяльності відділів прикордонної служби. Внаслідок дослідження нормативно-правових актів з питань охорони державного кордону автор визначає зміст спеціальних принципів у діяльності відділів прикордонної служби.*

**Ключові слова:** спеціальні принципи, відділи прикордонної служби, Державна прикордонна служба України, охорона державного кордону

**Постановка проблеми.** У побудові в Україні правової держави та громадянського суспільства вкрай важливу роль відіграють державні органи, діяльність яких буде ефективною та законною лише при дотриманні відповідних правових принципів [1, ст. 6]. Забезпечення виконання завдань з охорони державного кордону відділом прикордонної служби (далі – ВПС) можливе лише за умови її відповідності спеціальним принципам, в яких розкриваються особливі правові вимоги до роботи підрозділів охорони кордону.

**Стан дослідження.** Принципи діяльності державних органів розглядалися у працях В.Б. Авер'янова, О.М. Бандурки, В.Л. Грохольського, В.К. Колпакова, М.М. Литвина, І.Л. Невзорова, І.Д. Сліденко, В.О. Шамрая та інших. Проте комплексного вивчення спеціальних принципів діяльності ВПС не проводилось.

**Метою** нашого дослідження і є розкриття змісту спеціальних принципів діяльності ВПС.

**Виклад основних положень.** Спеціальні принципи діяльності ВПС викладені у нормативно-правових актах з питань охорони державного кордону, а саме: в Інструкції з організації оперативно-службової діяльності ВПС [2]. Їх визначення та розкриття сприятиме правомірності та результативності виконання функцій ВПС.

Принцип *широкого застосування гласних та негласних форм і способів охорони державного кордону* ВПС [2, с. 6] полягає у виборі тих форм і способів службових дій, які відповідають обставині на кордоні, доцільні з позиції законності та охорони державної таємниці [3].

Поєднання гласних, негласних та конспіративних форм і методів діяльності ВПС зумовлюється особливостями роботи правоохоронця. Служба з охорони державного кордону вимагає від прикордонників застосовувати специфічні методи та форми роботи, які визначаються Законом України «Про оперативно-розшукову діяльність України» від 18 лютого 1992 року [4].

Широке застосування гласних і негласних форм і методів охорони кордону ВПС досягається всебічним залученням до охорони державного кордону населення прикордонних регіонів з одночасним використанням осіб, з якими встановлено конфіденційне співробітництво для виконання завдань оперативно-розшукової діяльності, в інтересах охорони державного кордону [4, ст. 4].

Принцип *безперервного добування інформації та своєчасної її реалізації в інтересах оперативно-службової діяльності ВПС* [2, с. 6] в Інструкції сформульовано некоректно. Оперативно-службова діяльність – це виконання функцій ВПС [2, п. 2], які є похідними від їх завдань. Основним завданням Державної прикордонної служби України (далі – ДПСУ) є охорона державного кордону України [5, ст. 1], тому інтерес добування інформації варто зосередити не на самій оперативно-службовій діяльності як похідній, а на охороні кордону, яка є визначальною для всієї діяльності ВПС. З огляду на вищезазначене, пропонуємо цей принцип викласти у такій редакції: «безперервне добу-

вання випереджувальної інформації та своєчасна її реалізація в інтересах охорони кордону» [2, п. 4].

Безперервне добування випереджувальної інформації та своєчасна її реалізація в інтересах охорони кордону полягає у здійсненні ВПС заходів, спрямованих на добування відомостей про порушення прикордонного законодавства України, місцевість, радіаційну, хімічну та бактеріологічну обстановку в межах ділянки відповідальності; формуванні та підтриманні в актуальному стані баз даних та інформаційних фондів; реалізації даних з метою забезпечення недоторканності державного кордону.

Принцип *постійної готовності ВПС до дій* [2, п. 4] полягає у їх здатності розпочати дії у встановлений термін, а в разі ускладнення обстановки – негайно, й успішно виконувати поставлені завдання з охорони державного кордону України.

Принцип *комплексного застосування різнорідних сил та засобів ВПС* [2, п. 4] реалізується шляхом застосування усіх наявних сил та засобів за єдиним задумом і планом для вирішення завдань з оперативно-службової діяльності. Для дотримання даного принципу діяльності ВПС необхідно враховувати можливість поєднання різних сил і засобів між собою.

Принцип *взаємодії сил та засобів* у діяльності ВПС [2, п. 4] полягає у узгоджених за метою, завданнями, місцем, часом і способами виконання завдань діях сил та засобів для забезпечення недоторканності державного кордону України [2, п. 166].

Принцип *безперервності та гнучкості охорони кордону ВПС* [2, п. 4] – це постійне здійснення погоджених за місцем і часом дій тих чи інших сил та засобів у межах призначеної для охорони ВПС ділянки державного кордону.

Охорону державного кордону на ділянці відповідальності, забезпечення дотримання режиму державного кордону поза пунктами пропуску та прикордонного режиму ВПС здійснює шляхом безперервного несення прикордонної служби [2, с. 113], яка передбачає відсутність проміжків часу, коли кордон не охороняється.

Безперервність означає, що охорона державного кордону ВПС є виконанням функції держави із забезпечення національної безпеки, і тому діяльність прикордонників ведеться постійно. Це передбачає чергування, несення служби в прикордонних нарядах, виконання завдань в умовах воєнного та надзвичайного станів тощо [2].

Гнучкість охорони кордону ВПС полягає у недопущенні шаблону в організації і веденні оперативно-службової діяльності з охорони державного кордону.

Принцип безперервності та гнучкості охорони кордону ВПС спрямований на забезпечення недоторканності та непорушності державних кордонів, а також суверенітету України [5, ст. 1].

Принцип *доцільної побудови охорони кордону та прикордонного контролю ВПС* [2, п. 4] реалізується шляхом ешелонованого розташування сил та засобів, що забезпечує своєчасне виявлення і затримання правопорушників у межах ділянки відповідальності ВПС [2, п. 364].

Принцип *зосередження основних зусиль у діяльності ВПС на найважливіших напрямках і в потрібний час* [2, п. 4] досягається вмілим розподілом сил та засобів за завданнями і напрямками дій, маневром силами й засобами та їх ешелонуванням на ділянці відповідальності, широким застосуванням технічних засобів охорони кордону [2, п. 166].

Принцип *маневру силами та засобами ВПС* [2, п. 4] полягає в організованому їх переміщенні на новий напрямок (рубіж, район) з метою створення вигідного розташування й ефективного використання сил та засобів при виконанні поставлених завдань [2, с. 109–110].

Принцип *активності, прихованості і раптовості дій ВПС* [2, п. 4] реалізується в постійному прагненні знати задум правопорушників, введенні їх в оману відносно своїх дійсних намірів, у збереженні в таємниці задуму дій, у прихованому керуванні і дотриманні режиму секретності, застосуванні прикордонної хитрості та мистецтва маскування, стрімкому і швидкому виконанні поставлених завдань та випередженні правопорушників у діях [2, с. 112]. Варто зазначити, що прихованість не суперечить принципу гласності, тому що є режимом, необхідним для досягнення завдань прикордонної служби.

Принцип *здійснення оперативно-службової діяльності ВПС виключно спеціально підготовленими з цією метою військовослужбовцями та працівниками ДПСУ* [2, п. 4; 6, ст. 4] є принципом, від якого прямо залежить ефективність охорони кордону. Персонал, який залучається до охорони державного кордону, повинен володіти комплексом спеціальних знань, вмінь та навичок щодо здійснення службових дій. А також володіти у необхідному обсязі інформацією, що характеризує охоронювану ВПС ділянку [2, с. 27–31].

Нині гостро постала проблема належного рівня спеціальної підготовки військовослужбовців та працівників ДПСУ до здійснення опе-

ративно-службової діяльності на ВПС. Важливо зазначити, що 60% опитаних слухачів Національної академії ДПСУ вважають недостатньою кількістю навчальних годин з тактики прикордонної служби та правової підготовки, які передбачені програмами для інспекторів прикордонної служби ВПС, а також малоефективною систему допуску персоналу до безпосередньої охорони кордону. В той же час кожен четвертий опитаний на перше місце серед чинників, що впливають на готовність персоналу ВПС до виконання завдань з охорони кордону, ставить недостатню кількість практичних занять та слабку забезпеченість персональної відповідальності інспекторського складу за неналежне виконання обов'язків.

Вважаємо, що для покращення спеціальної підготовки військово-службовців та працівників ДПСУ до здійснення оперативно-службової діяльності у ВПС потрібно збільшити кількість годин практичних занять та ввести дієву систему допуску персоналу до служби з безпосередньої охорони кордону.

Принцип *вибірковості контрольних заходів та підстав оцінки ризиків* у діяльності ВПС [2, п. 4; 6, ст. 4] полягає у можливості та необхідності вибору тих підстав оцінки ризиків та відповідних їм контрольних заходів, які в даних умовах будуть доцільними для забезпечення інтересів охорони кордону [2, с. 114; 7, 8, с. 61–63].

Принцип *автоматизованого і безперервного процесу управління відділом* [2, п. 4] передбачає постійне прагнення досягти наміченої мети, виконати прийняті рішення, найбільш повно й ефективно використати можливості сил та засобів під час виконання поставлених завдань. Стійкість, оперативність, прихованість та чіткість управління діяльністю ВПС досягається автоматизованим і безперервним процесом управління [2, с. 41].

*Єдиноначальність, централізація управління з делегуванням підлеглим повноважень щодо способів виконання поставлених завдань* [2, п. 4] – це принцип організації діяльності ВПС.

Єдиноначальність визначає основи взаємовідносин між військово-службовцями, а саме, відносини підпорядкування підлеглих начальнику ВПС, який наділяється всією повнотою розпорядчої влади та несе персональну відповідальність перед державою за всі сторони життя і діяльності підрозділу та персоналу.

Статут внутрішньої служби Збройних Сил України від 24 березня 1999 року [9] визначає три складових принципу єдиноначальності: 1) наділення командира повнотою розпорядчої влади щодо підлеглих і

покладенні на нього персональної відповідальності за всі сторони життя та діяльності ВПС і кожного військовослужбовця; 2) надання начальникові права одноособово приймати рішення, видавати накази; 3) забезпечення виконання зазначених рішень (наказів), виходячи із всебічної оцінки обстановки та керуючись вимогами законів і статутів Збройних Сил України [9, с. 11, 12].

У Статуті внутрішньої служби Збройних Сил України вказується на беззастережне виконання підлеглим наказів начальника, крім випадків віддання явно злочинного наказу, що зобов'язує підлеглого ставитись до наказу командира з повагою. Встановлено відповідальність командира (начальника) за відданий наказ, його наслідки, відповідність до законодавства та за зловживання, перевищення влади і законних повноважень [9].

Передбачено відповідальність винних осіб за віддання і виконання явно злочинного наказу (розпорядження). Разом із тим, законодавство встановлює норму про беззастережне виконання наказів командирів (начальників), крім явно злочинних. Військовослужбовець, який не виконав явно злочинного наказу, не підлягає кримінальній відповідальності згідно з ч. 3 ст. 41 Кримінального кодексу України [10]. Питання полягає в оцінці «явно злочинного наказу» [9, с. 11; 10].

Законодавство забороняє обговорення наказу (за винятком суперечки – коментар ККУ ст. 402) командира та встановлює відповідальність за невиконання наказу (ст. 403 ККУ) та непокору (ст. 402 ККУ), за винятком випадків віддання явно злочинного наказу. Не передбачено порядку оскарження відданих командирами (начальниками) наказів і розпоряджень до їх виконання [9; 10].

Слід зазначити, що для військового колективу не характерний демократичний (колегіальний) порядок прийняття рішень, врахування думки підлеглих, а централізація управління. Але у діяльності військовослужбовців-прикордонників, які наділені владними повноваженнями адміністративного характеру чи мають відповідні посадові обов'язки щодо прийняття важливих рішень, принцип колегіальності посідає первинне місце.

Сутність єдиноначальності полягає в тому, що керівник конкретного рівня управління користується правом одноособового вирішення питань, що входять до його компетенції. По суті, це надання начальнику ВПС широких повноважень, які необхідні йому для виконання покладених на нього функцій управління, реалізації персональної відповідальності [11, с. 119].

Єдиноначальність прямо пов'язана з персональною відповідальністю керівників за результати прийнятих рішень і є важливим засобом забезпечення оперативності управління діяльністю ВПС. Єдиноначальність передбачає підпорядкування колективу працівників волі начальника, який несе всю повноту відповідальності за діяльність ВПС. Принцип єдиноначальності передбачає, що кожний працівник має одного і тільки одного безпосереднього керівника [12, с. 36–37].

На наш погляд, доцільно надати підлеглим можливість самостійного вибору способів виконання поставлених завдань, якщо такі способи не визначені у розпорядженні. Це дозволить застосовувати заходи, що відповідають обстановці, покращити якість правоохоронної діяльності ВПС та відповідальність прикордонників за свої дії.

Рішенням колегії ДПСУ від 14 грудня 2011 року, основою служби визначено ВПС. Планується подальше розширення повноважень керівного складу ВПС шляхом делегування таких повноважень від вищих органів управління ДПСУ [13, п. 4].

Тому пропонуємо внести зміни до формулювання даного принципу виклавши його у наступній редакції: «єдиноначальність, централізація управління з делегуванням підлеглим повноважень щодо самостійного вибору способів виконання поставлених завдань» [2, п. 4].

Принцип *всебічного забезпечення оперативно-службової діяльності ВПС* [2, п. 4] полягає в організації та здійсненні заходів, спрямованих на підтримання їх високої готовності до дій, створення сприятливих умов для успішного і своєчасного виконання завдань з охорони державного кордону України. Від належного забезпечення діяльності ВПС залежить ступінь виконання їх правоохоронних функцій.

Принцип *урахування і використання морально-психологічного стану особового складу в інтересах виконання поставлених завдань ВПС* [2, п. 4] досягається постійним глибоким знанням психологічного стану особового складу, організацією та проведенням активної роботи з його зміцнення.

Мораль – це система життєвих принципів, поглядів, суджень, оцінки людей, а також відповідних їм норм поведінки, що відображають погляди, які склалися в суспільстві про добро і зло, борг, справедливість, гідність і безчестя, похвальність і ганебність, про те, що схвалюється, а що відкидається суспільством [14, с. 164]. Норми моралі розповсюджуються на вузьку сферу міжособового спілкування, не піддаються зовнішньому контролю та не регулюються правовими нормами [14, с. 165].

Підбираючи персонал для служби у ВПС, відповідні посадові особи повинні визначити питання моральної відповідності кандидатів для виконання обов'язків з охорони кордону. Тому неправовий характер моралі суперечить її нормативному визначенню у принципах діяльності ВПС.

Зважаючи на це, ми пропонуємо внести зміни до даного принципу та викласти його у такій редакції: «врахування і використання психологічного стану особового складу в інтересах виконання поставлених завдань ВПС» [2, п. 4].

Все ж варто визнати, що своєчасне та об'єктивне визначення внутрішнього та зовнішнього психологічного стану персоналу ВПС наявними засобами не завжди можливе.

Значення принципів діяльності ВПС полягає в тому, що вони є основою для формування здатності та уміння дотримання прикордонником постійної лінії поведінки, зразкового виконання своїх обов'язків. Вони є важливим засобом досягнення поставленої мети, виконання завдань і функцій, що покладаються на ВПС [15, с. 14].

Принципи діяльності ВПС, які викладені в Інструкції з організації оперативно-службової діяльності ВПС [2], тісно пов'язані між собою та становлять систему забезпечення законності діяльності ВПС.

Наслідками нехтування даними принципами є недостатня ефективність діяльності ВПС у сфері управління кордонами, боротьби зі злочинністю та правопорушеннями, неналежний рівень захисту прав, свобод та законних інтересів учасників суспільних відносин.

Одна частина принципів підтверджена нормами права та відповідає чинним нормативно-правовим актам. Друга частина принципів діяльності ВПС лише задекларована, тому вони не мають нормативного характеру, а відіграють роль «рефлекторів», що освітлюють шлях тлумаченню законів тоді, коли виявляються прогалини в правовому регулюванні діяльності ВПС [15, с. 14].

**Висновки.** Отже, спеціальні принципи діяльності ВПС – це ті основоположні нормативні засади, які притаманні лише особливому виду діяльності держави – охороні кордону України ВПС. До спеціальних принципів діяльності ВПС віднесено: широке застосування гласних та негласних форм і методів охорони державного кордону; безперервне добування інформації та своєчасна її реалізація в інтересах охорони кордону; постійна готовність підрозділів до дій; комплексне застосування різнорідних сил та засобів; взаємодія сил та засобів; безперервність та гнучкість охорони кордону; доцільна побудова охорони



кордону та прикордонного контролю; зосередження основних зусиль на найважливіших напрямках і в потрібний час; маневр силами та засобами; активність, прихованість і раптовість дій; здійснення оперативно-службової діяльності виключно спеціально підготовленими з цією метою військовослужбовцями та працівниками ДПСУ; вибірковість контрольних заходів та підстав оцінки ризиків; автоматизований і безперервний процес управління відділом; єдиноначальність, централізація управління з делегуванням підлеглим повноважень щодо самостійного вибору способів виконання поставлених завдань; всебічне забезпечення оперативно-службової діяльності; врахування і використання психологічного стану особового складу в інтересах виконання поставлених завдань.

Враховуючи важливе значення спеціальних принципів у діяльності ВПС, необхідно в новій редакції Інструкції з організації діяльності відділів прикордонної служби детальніше і ширше розкрити їх систему.

Подальшого наукового дослідження потребують функції діяльності ВПС.

1. Конституція України: Із змінами, внесеними згідно із Законом № 2952-VI від 1.02.2011 р. – К.: ТОВ «ВВП Нотіс», 2011. – 48 с.

2. Інструкція з організації оперативно-службової діяльності відділу прикордонної служби Державної прикордонної служби України. Частина I: Наказ Адміністрації Держ. прикорд. сл. України від 29.09.2009 р. № 1040. – Хмельницький, 2010. – 176 с.

3. Про затвердження зводу відомостей, що становлять державну таємницю : Наказ Голови СБУ від 1.03.2001 р. №52, зареєстровано в Мін. юст. України 22.03.2001 р. за № 264/5455 [Електронний ресурс]: Зак-во України / Правова серія «Інфодиск». – К.: 2011.

4. Про оперативно-розшукову діяльність: Закон України від 18.02.1992 р. № 2135-XII; із змінами і доп. // Відомості Верховної Ради України. – 1992. – № 22. – Ст. 303.

5. Про Державну прикордонну службу України: Закон України від 3.04.2003 р. № 661-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 27. – Ст. 208.

6. Про прикордонний контроль: Закон України від 5 листопада 2009 року // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – № 6. – Ст. 46.

7. Інструкція з аналізу ризиків у Державній прикордонній службі України: Наказ Адміністрації Державної прикордонної служби України від 29.12.2009 р. № 1035. – Хмельницький, 2010. – 176 с.

8. Посібник з аналізу ризиків / Магдалена Майхшак-Чарнецька, Войцех Банасяк, Кшиштоф Шиманські; за ред. Міжнародної організації з міграції. – К.: 2010. – 95 с.

9. Військові статuti Збройних Сил України: Закон України від 24.03.1999 р. № 548-XIV (зі змінами станом на 26.04.2004 р.) – К.: Паливода А.В., 2011. – 424 с.

10. Кримінальний кодекс України: Закон від 05.04.2001 р. № 2341-III (із змінами і доп.). – К.: ПАЛИВОДА А.В., 2011. – 216 с.

11. Плішкін В.М. Теорія управління органами внутрішніх справ: підручник / В.М. Плішкін; за ред. Ю.Ф. Кравченка. – К., 1999. – 702 с.

12. Бандурка О.М. Управління в органах внутрішніх справ України: підручник / О.М. Бандурка. – Харків, 1998. – 480 с.

13. Про оголошення та введення в дію рішення колегії Державної прикордонної служби України від 16 грудня 2011 року № 10. – Хмельницький, 2011. – 24 с.

14. Загальна теорія держави і права: підручник / за заг. ред. М.В. Цвірка, О.В. Петришина. – Харків: Право, 2010. – 584 с.

15. Малюга В.І. Принципи організації та діяльності прокуратури України: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук: спец. 12.00.10 / В.І. Малюга. – К., 2002. – 22 с.

### **Ляшук Р.М. Специальные принципы деятельности отделов пограничной службы**

*Рассматривается объем и значение специальных принципов в деятельности отделов пограничной службы. Проанализировано содержание специальных принципов, касающихся правоохранительной деятельности отделов пограничной службы. В результате исследования нормативно-правовых актов по вопросам охраны государственной границы автор определяет содержание специальных принципов в деятельности отделов пограничной службы.*

**Ключевые слова:** *специальные принципы, отделы пограничной службы, Государственная пограничная служба Украины, охрана государственной границы.*

### **Lyashuk R.M. Special Principles of activity of the Border Service Divisions**

*The article considers the scope and significance of specific principles of the activity of border service divisions. It's analyzed the content of specific principles relating to law enforcement departments of border guards. As a result of research regulations on protection of state border the author determines the content of specific principles of the border guard service divisions.*

**Key words:** *specific principles, border guard service division, State Border Guard Service of Ukraine, border protection.*

*Стаття надійшла 13 грудня 2012 р.*