

УДК 351.713(477)

А. В. Головач

ПОНЯТТЯ ТА ЗМІСТ ЗАКОННОСТІ В ДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІВ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ

Розглянуто поняття та зміст законності в діяльності органів державної податкової служби України, розкрито сутність верховенства права та гарантій прав людини.

Мета діяльності органів державної податкової служби України обумовлюється необхідністю забезпечення додержання прав і свобод громадян, можливості їх реалізації, а також гарантування законності та правопорядку в системі оподаткування. З огляду на це доцільно більш детально розглянути зміст та співвідношення понять «законність» та «правопорядок».

Найбільш широко і узагальнено законність (верховенство закону визначає Великий юридичний словник, що під законністю розуміється неухильне виконання законів і відповідних їм правових актів всіма органами держави, посадовими й іншими особами [1, с. 214]. Законність означає верховенство Конституції, законів у діяльності виконавчої державної влади, судової влади, усіх інших органів і організацій. Законність – це один із основних принципів демократії і побудови української державності. Стаття 1 Конституції України [2] проголошує Україну суверенною, незалежною, демократичною, соціальною і правовою державою. У нашій державі діє принцип верховенства права. Конституція України має найвищу юридичну силу. Закони та інші нормативно-правові акти приймаються на основі Конституції України і повинні відповідати їй. Норми Конституції України є нормами прямої дії.

Сутність законності полягає в забезпеченні неухильної реалізації законів і заснованих на них підзаконних актів усіма учасниками суспільних відносин, у відповідності їх поведінки нормам права. Вимоги законності поширюються на всі органи державної влади та органи місцевого самоврядування, на їх вищих посадових осіб і рядових службовців, на громадські об'єднання – партійні, профспілкові, жіночі, молодіжні та інші організації; господарські товариства і об'єднання, виробничі і споживчі кооперативи, підприємства, усіх громадян, іноземців і осіб без громадянства [3, с. 198].

Конституційна вимога додержання законів обов'язкова для всіх, вона є основою державної дисципліни, необхідним елементом трудових, службових правовідносин. Законність передбачає виконання як загальних правил поведінки, котрі забезпе-

чують діяльність державних органів виконавчої влади, так і спеціальних нормативних вимог, спрямованих на певні суспільні відносини та на певну категорію суб'єктів права, зокрема у сфері оподаткування.

Результат дії правових норм, що регламентують відносини у сфері державної дисципліни, має проявлятися в правомірній поведінці людини, групи людей і суспільства в цілому, у морально-ідеологічних, соціально-психологічних і економічних сторонах суспільного життя.

З метою реалізації та охорони прав людини і суспільства держава здійснює правоохоронну діяльність, створюючи для цього спеціально уповноважені правоохоронні органи, у тому числі органи податкової міліції в складі державної податкової служби України.

Правоохоронний орган – це державний юрисдикційний орган, наділений повноваженнями виконувати в установленому законом порядку функції або завдання з охорони права, охорони правопорядку, розслідування та запобігання злочинів, відновлення порушеного права, захист національної (державної) безпеки, підтримання правопорядку, забезпечення законності.

Конституція України визнає людину, її життя і здоров'я, честь і гідність, недоторканність і безпеку найвищою соціальною цінністю. Права і свободи людини і їх гарантії визначають зміст і направленість діяльності держави. Держава відповідає перед людиною за свою діяльність. Утвердження і забезпечення прав і свобод людини є головним обов'язком держави. Охорона та захист прав людини як найвищої соціальної цінності має багато складників, які визначаються різними галузями права, належать до різних видів юридичної діяльності і відповідальності. Охорона та захист прав людини, законних інтересів держави і суспільства здійснюються різними методами, прийомами і засобами правоохоронної діяльності держави, під якою розуміється правомірний вплив на поведінку людей уповноваженої державою посадової особи шляхом охорони права, відновлення порушеного права, виявлення, розслідування, запобігання і припинення порушення прав з обов'язковим додержанням при здійсненні такої діяльності установлених законом процедур.

Окремі правоохоронні органи здійснюють спеціальну правоохоронну діяльність, відображену в їх назві (службі), відомчому статусі, особливості правового регулювання. Предмет такої діяльності є особливим, конкретно визначеним функціональними законами, що регламентують специфічні повноваження вказаних органів. Таким правоохоронним органом є державна податкова служба України. Предметом правоохоронної діяльності державної податкової служби є зміцнення законності, правопо-

рядку та фінансово-бюджетної дисципліни при реалізації податкової політики держави. Значення законності полягає в тому, що вона служить перехідним «містком» між сконструйованою моделлю суспільства в документах нормативно-правового характеру та його фактичною життєдіяльністю, між тим, яким суспільство має бути, і тим, яким воно є.

Система оподаткування в Україні має забезпечувати достатній обсяг надходжень податків для бюджетів усіх рівнів, ефективно фінансування економіки держави, справедливий підхід до оподаткування всіх категорій платників, а також створення умов для подальшої інтеграції України у світове співтовариство [4, с. 3].

Особливе місце у виконанні таких завдань належить органам адміністрування податків і, у першу чергу, органам державної податкової служби, «які забезпечують фінансовий інтерес держави у сфері сплати податків та зборів (обов'язкових платежів) шляхом здійснення контролю за дотриманням податкового законодавства, боротьби з податковими правопорушеннями та притягнення до відповідальності осіб, які вчинили правопорушення в системі оподаткування» [5, с. 4].

Основним правовим актом, що регламентує систему оподаткування в Україні, є Конституція України. Стаття 67 Конституції України серед інших обов'язків громадян України називає також сплату податків і зборів у порядку та розмірах, встановлених законом [2].

Органи державної податкової служби України можуть ефективно функціонувати і виконувати завдання зі справляння податків і зборів (обов'язкових платежів) тільки за умови, що вся їх діяльність здійснюється в умовах законності, тобто методами і способами, передбаченими законом.

Основою законності є верховенство закону і верховенство права. Під верховенством закону розуміють визначальну роль закону в правовій (юридичній) системі держави, у діяльності всіх суб'єктів права, насамперед державних органів і посадових осіб. Верховенство закону означає, що закон має вищу юридичну силу стосовно всіх інших нормативно-правових актів та джерел юридичного, тобто встановленого державою (позитивного) права.

Верховенство права полягає в плануванні правових норм, у життєдіяльності громадського суспільства і функціонуванні держави. «Верховенство права», або «панування права» (англ. *the rule of law*), уперше вжив у XIX ст. британський юрист А. Дайсі. Він уважав, що істотною, але не єдиною частиною права є численні судові рішення, які «визначають права приватних осіб в окремих випадках».

Відповідність між верховенством закону та верховенством права полягає в тому, що зміст закону має бути чітко визначеним, конкретним і виконуваним; верховенство закону означає насамперед панування правового закону, бо не кожний закон є саме таким. Відповідність змісту закону праву є однією з ознак верховенства права. У ст. 8 Конституції України визнається пріоритет принципу верховенства права, що означає підпорядкованість держави та її інститутів правам людини, визнання пріоритету права перед іншими соціальними нормами (мораль, традиції, звичаї тощо).

Положення принципу верховенства права мають як теоретичне, наукове, так і практичне значення. Наукове значення полягає в тому, щоб з'ясувати сутність і зміст верховенства права, методологічну основу проголошення і закріплення цього поняття в Конституції України. Практичне значення принципу верховенства права вбачається в тому, що якщо соціальної об'єкт фактично володіє природними та невід'ємними екологічними та іншими правами, не закріпленими в законодавстві, то такі права підлягають захисту на загальних підставах, відповідно до приписів ст. 8 Конституції України, оскільки її норми є нормами прямої дії.

Найбільш докладно поняття «законність» визначає С. С. Алексєєв, який зазначає, що законність – це вимога строгого, неухильного дотримання і виконання всіх юридичних норм, усіх правових розпоряджень всіма суб'єктами, тобто громадянами, їх об'єднаннями, посадовими особами, державними органами. Перш за все, це стосується тих юридичних норм, які містяться в законах (звідси й назва поняття «законність»).

Законність – «це вимоги не тільки найсуворішого, неухильного дотримання і виконання норм позитивного права, але й а) верховенства законів стосовно всіх інших правових актів; б) рівності всіх перед законом; в) забезпечення для всіх суб'єктів повного і реального здійснення суб'єктивних прав; г) незалежного і ефективного правосуддя; ґ) ефективної роботи всіх правоохоронних органів» [6]. Поняття «законність» у строго юридичному значенні виражає загальнообов'язковість права. Якщо існує право, то існує й законність у сенсі необхідності повного проведення в життя її норм.

На відміну від законності, правопорядок трактується як реальне забезпечення та реалізація суб'єктивних прав, дотримання юридичних обов'язків усіма громадянами, посадовими особами, органами та організаціями. У юридичній літературі правопорядок визначається як певна система суспільних відносин, які ґрунтуються на основі права і законності [7, с. 29], як заснована на праві і законності організація суспільного життя,

що відображає якісний стан суспільних відносин [8], або як стан практичної підпорядкованості суспільних відносин, що виражає реальне практичне здійснення вимог законності [9].

Поняття «правопорядок» і «законність» взаємопов'язані, оскільки правопорядок є наслідком дотримання, застосування законності. Відразу слід зазначити, що підходи до розуміння цих термінів (понять) у правовій літературі неоднозначні, найбільш зважено підходить до визначення поняття «правопорядок» С. С. Алексєєв. Він відзначає, що правопорядок є широке суспільно-політичне розуміння законності, коли вона зв'язується з демократією. Законність тут може бути охарактеризована як режим суспільно-політичного життя, виражений у вимогах, які пред'являються до всього суспільства, до всіх суб'єктів, до всієї політичної системи.

Правопорядок можна визначити як систему суспільних відносин, у яких поведінка суб'єктів є правомірною, відповідною до їх повноважень і компетенції, встановлених законом, як стан упорядкування соціальних зв'язків, результат впровадження правових норм у реальні суспільні відносини.

Основними ознаками правопорядку є: а) закріплення в нормах права; б) виникнення при застосуванні норм права; в) забезпечення всіма можливостями державної влади; г) створення умов для урегулювання суспільних відносин; ґ) правопорядок є результатом законності.

У цивілізованому суспільстві вся політична система створює необхідні умови для зв'язку реальних прав і свобод громадян із їх обов'язками і відповідальністю перед суспільством, у тому числі й у сфері оподаткування. Відповідно, громадяни користуються широкими демократичними правами і свободами, зокрема у сфері державного управління, але наділені певними обов'язками і відповідальністю. Представляється зрозумілим інтерес правової науки до дослідження гарантій законності та контролю за їх реалізацією. У юридичній літературі під запорукою прав і свобод громадян традиційно розуміють умови і засоби, що надають певні можливості для їх фактичного використання та всебічного захисту від протиправних посягань на них.

У перекладі з французької *garantie* означає «забезпечення» тобто, в буквальному значенні цього слова можна говорити про політичне, економічне, організаційне і юридичне забезпечення (і способи його досягнення) прав, свобод і законних інтересів громадян при здійсненні органами внутрішніх справ розглянутого виду адміністративного провадження.

Поряд із загальними гарантіями, що забезпечують законність в усіх сферах життєдіяльності суспільства і держави, існують спеціальні гарантії, що відносяться до конкретних пред-

метів правового регулювання, у тому числі в системі податкових відносин.

У юридичній літературі правові гарантії прав і свобод донедавна зводилися до забезпечення їхнього захисту у випадку порушення. Однак останнім часом юридичні гарантії прав, свобод і законних інтересів громадян стали підрозділятися на гарантії реалізації і гарантії охорони цих прав і свобод. Це природно, оскільки громадянин, суспільство, держава зацікавлені в тому, щоб права і свободи могли бути належним чином реалізовані не тільки і не стільки за допомогою правоохоронних органів, але й без допомоги цих органів.

У ст. 40 Конституції України закріплене право громадян звертатися особисто, а також направляти індивідуальні та колективні звернення в державні органи й органи місцевого самоврядування. На виконання даної конституційної норми діють різні нормативні акти поточного законодавства, зокрема Закон України «Про звернення громадян» [10], низка відомчих актів Державної податкової адміністрації України, інших міністерств і відомств.

У Законі України «Про звернення громадян» визначений порядок розгляду і вирішення звернень громадян. Ці норми встановлюють форму правових обов'язків тим діям, що їх виконують державні органи й уповноважені ними на те посадові особи, до компетенції яких відноситься розгляд того або іншого виду звернення. Доцільно зазначити, що без процесуальних правил неможливо досягнути дотримання законності у виконавчій і розпорядницькій діяльності.

Зміст поняття законності складається із наступних елементів: закони і підзаконні акти; виконання законів і підзаконних актів, тобто втілення їх у життя; нагляд за точним та одноманітним виконанням законів; відповідальність за порушення закону. Тому коли мова йде про зміцнення законності, держава, її органи влади повинні розробити низку заходів у напрямку вдосконалення законодавства, посилення діяльності органів виконавчої влади, активізації прокурорського нагляду та судового контролю, посилення відповідальності за порушення закону. Тільки комплексний підхід до вирішення цих проблем дозволить створити режим законності в державі. Саме на зміцнення законності в діяльності органів державної податкової служби і спрямований основний зміст Податкового кодексу України [11].

Принцип законності – це основні ідеї, положення, що виражають зміст законності. Стосовно діяльності органів державної податкової служби законність означає здійснення усіх функцій у суворій відповідності до чинного законодавства. Правові норми регулюють усі головні сторони суспільного життя, гаран-

туючи права, свободи та законні інтереси людини. Вони забезпечують охорону людини від свавілля держави, її органів і протиправних дій з боку інших осіб. Законність – це основа правопорядку в суспільстві, умова і необхідний елемент демократії, основа загальнолюдських цінностей, і, відповідно, суттєва база правової та загальної культури.

Отже, говорячи про значущість принципу законності, необхідно окреслити такі моменти. Перш за все, саме поняття законності реалізується як щодо системи органів податкової служби, так і щодо суспільства в цілому. По-друге, законність розглядається як принцип, метод і режим. Законність є необхідним засобом і умовою діяльності органів державної податкової служби України.

Список літератури: 1. Большой юридический словарь / ред. А. Я. Сухарев, В. Д. Зорькин, В. Е. Крутских. – М. : ИНФРА-М, 1999. – 790 с. 2. Конституція України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=254%EA%2F96-%E2%F0>. – Редакція від 30 верес. 2010 р. 3. Российская криминологическая энциклопедия / под. общ. ред. А. И. Долговой. – М. : НОРМА, 2000. – 808 с. 4. Бандурка О.О. Державна податкова служба в Україні: система, правовий статус, модернізація : монографія / О. О. Бандурка. – Х. : Вид-во Нац. ун-ту внутр. справ, 2004. – 234 с. 5. Угровецький О. П. Система оподаткування в Україні: становлення, адміністрування, реформування : монографія / О. П. Угровецький. – Х. : Золота миля, 2009. – 326 с. 6. Алексеев С. С. Общая теория права : в 2 т. Т. 1 / С. С. Алексеев. – М. : Юрид. лит., 1981. – 359 с. 7. Охотский Е. В. Парламентаризм в России: конституционные и «неконституционные» рамки / Е. В. Охотский // Человек, наука, управление : материалы круглого стола (23 июня 2000 г.). – М., 2000. – С. 180–192. 8. Тарасов А. М. Правовое и организационное обеспечение президентского контроля за деятельностью органов внутренних дел : автореф. дис. на соискание науч. степени канд. юрид. наук : спец. 12.00.11 «Судебная власть, прокурорский надзор, организация правоохранительной деятельности, адвокатура» / А. М. Тарасов. – М., 2001. – 21 с. 9. Баландин В. И. Принципы юридического процесса : автореф. дис. на соискание науч. степени канд. юрид. наук : спец. 12.00.01. «Теория и история государства и права; история политических и правовых учений» / В. И. Баландин. – Саратов, 2001. – 19 с. 10. Про звернення громадян : закон України від 2 жовт. 1996 р. № 393/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 47. – Ст. 256. 11. Податковий кодекс України // Голос України. – 4 груд. 2010 р. – № 229–230 (4979–4980).

Надійшла до редколегії 25.12.2010

Рассмотрены понятие и содержание законности в деятельности органов государственной налоговой службы Украины, раскрыта сущность верховенства права и гарантий прав человека.

The notion and content of legality in the activity of state tax service agencies of Ukraine are researched. The essence of the rule of law principle and guarantees of human rights is disclosed.