

ОСОБЛИВОСТІ ПРАВОЗАСТОСУВАННЯ У ПОДАТКОВИХ ВІДНОСИНАХ

THE FEATURES OF LAW ENFORCEMENT IN TAX RELATIONS

Дуліба Є.В.,

к.ю.н., доцент кафедри кримінального права і правосуддя

Міжнародний економіко-гуманітарний університет імені академіка Степана Дем'ячука

Стаття присвячена дослідженню сутності та особливостям правозастосування у податкових відносинах. Проаналізовано особливості податкового правозастосування: об'єкт правозастосування, принцип презумпції правоти рішень платника податків, процедурно-процесуальний порядок здійснення діяльності Державної фіскальної служби та її територіальних органів. Виділено виконавчо-оперативну, правоохоронну та судову форму правозастосування у податкових правовідносинах. У результаті наукового пошуку зроблено висновки, що правозастосування сприяє розвитку податкових правовідносин відповідно до об'єктивних закономірностей, усуванню перешкод, які виникають на шляху дії законів, та здійсненню практичної управлінської діяльності у податкових правовідносинах.

Ключові слова: застосування норм права, правозастосовна діяльність, застосування податкових норм, реалізація податкового права, податкові правовідносини, форма правозастосування, об'єкт правозастосування, особливості правозастосування.

Статья посвящена исследованию сущности и особенностям правоприменения в налоговых отношениях. Проанализированы особенности налогового правоприменения: объект правоприменения, принцип презумпции правоты решений налогоплательщика, процедурно-процессуальный порядок осуществления деятельности Государственной фискальной службы и ее территориальных органов. Выделена исполнительско-оперативная, правоохранительная и судебная форма правоприменения в налоговых правоотношениях. В результате научного поиска сделаны выводы, что правоприменение содействует развитию налоговых правоотношений в соответствии с объективными закономерностями, устранению препятствий, которые возникают на пути действия законов, и осуществлению практической управленческой деятельности в налоговых правоотношениях.

Ключевые слова: применение норм права, правоприменяемая деятельность, применение налоговых норм, реализация налогового права, налоговые правоотношения, форма правоприменения, объект правоприменения, особенности правоприменения.

The article is about the research of the essence and features of law enforcement in tax relations. The features of tax law enforcement are analyzed: the object of law enforcement, principle of presumption of decisions correctness of taxpayer, judicial order of procedures of realization of the activity of Government fiscal service and its territorial organs.

It has been indicated that law enforcement plays an important role in regulating tax relations, decision making of some problems are faster due to individual approach to regulation of the relations, taking into account of certain situation, removal of certain obstacles legally fixing the behavior results of participants of public relations. Law enforcement assists to development of tax relations in accordance with objective patterns, removal of obstacles that arise up on the way of action of laws and to realization of practical administrative activity in tax relations.

It has been established that law enforcement in tax relations has its own features. Foremost it is related to the specific object at consideration of businesses – implementation of tax duties with the principle of presumption of taxpayer's decisions correctness applied, procedural-judicial order of realization of activity of supervisory organ also applied.

The executive-operational, law-enforcement and judicial form of enforcement are distinguished in tax legal relationships.

As a result of scientific search the conclusions were drawn that law enforcement assists to development of tax legal relationships in accordance with objective patterns to law, removal of obstacles that arise on the way of action of laws and to realization of practical administrative activity in tax legal relationships.

Key words: rules of law execution, law enforcement activity, tax norms execution, tax law realization, tax relation, the form of enforcement, the object of law enforcement, the features of law enforcement.

Постановка проблеми. Протягом останніх років Україна намагається наблизитися до європейських стандартів у різних сферах життєдіяльності держави і суспільства. Суперечливий розвиток економічних та політичних відносин в Україні, недосконалість Податкового кодексу України, наявність низки соціальних процесів, що відбуваються в нашій державі, зумовлюють динамічний та суперечливий розвиток податкових правовідносин.

Із прийняттям Податкового кодексу України в нашій державі оптимізувалася система податків. Однак Податковий кодекс України містить норми, які можна тлумачити неоднозначно або які суперечать одна одній. Період дії Податкового кодексу України продемонстрував, що наявність кодифікованого нормативного акта, що регулює відносини у сфері оподаткування, не гарантує стабілізації податкових відносин, а вимагає розроблення ефективних механізмів реалізації норми на практиці. Тому нині набуває ще більшої актуальності правозастосовна діяльність контролюючих органів у сфері оподаткування, а правозастосування у податкових правовідносинах стає пріоритетним напрямом діяльності держави загалом.

Аналіз основних досліджень і публікацій. На сучасному етапі дослідження питань правозастосування та правозастосовного процесу знаходять розвиток у працях таких вітчизняних дослідників, як В.В. Конейчикова, М.Д. Гнатюк, І.Л. Желтобрюх, І.Л. Невзорова, А.М. Перепелюк, М.Б. Рісного та ін. Водночас податкові відносини

відрізняються своєю складністю, а тому набуває актуальності перегляд установлених поглядів щодо правозастосування і розгляд особливостей правозастосування у податкових відносинах.

Метою статті є здійснення характеристики правозастосування у податкових правовідносинах, з'ясування особливостей та форм такої діяльності, висвітлення окремих аспектів податкового правозастосування.

Виклад основного матеріалу. Уся діяльність держави пов'язана з фінансами – чим більше розвивається держава, тим більше їй треба коштів. Будучи основною складовою частиною ринкової економіки, фінанси безпосередньо пов'язані з функціонуванням суспільних економічних відносин у процесі акумуляції, перерозподілу та використання централізованих та децентралізованих грошових фондів [1, с. 8]. Досвід останніх років показав, що в Україні спостерігається недостатність державних ресурсів для фінансування основних завдань держави, а через порушення фінансової дисципліни виявлено значні втрати фінансових ресурсів.

Саме податкові надходження формують фінансові ресурси, які необхідні для розвитку держави, що забезпечують виконання завдань та функцій держави і відображають стан національної економіки.

Податковий кодекс України регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, відносини взаємодії платників податків та контролюючих органів [2].

Однак норми Податкового кодексу України, частіше за все, мають загальний характер, не завжди враховують конкретні ситуації або певні перешкоди, коли платники податків не можуть або не мають змоги виконати свій податковий обов'язок. Крім того, постійно внесення змін до Податкового кодексу України, великі обсяги, багатовекторність та складність законодавчого регулювання сфери оподаткування вимагає розвитку правозастосування у податкових відносинах.

Найважливішою передумовою додержання та зміцнення правопорядку є своєчасна і точна реалізація правових норм. Саме через реалізацію правових норм досягається результат, зміст якого був закладений законодавцем при виданні норм права [3, с. 210]. Дотримання, виконання і використання як форми безпосередньої реалізації правових норм у фактичних діях суб'єктів права мають місце, оскільки у конкретних життєвих ситуаціях не вимагається державне втручання для забезпечення чи організації здійснення права. Однак трапляються випадки, коли не можна досягти повного втілення у життя правових приписів без втручання у цей процес компетентних органів, тобто без застосування правових норм, яке полягає у вирішенні цими органами конкретних справ і винесенні відповідних рішень [4, с. 73]. Саме застосування норм права має додатковий, допоміжний характер у загальному механізмі реалізації норм права [5, с. 411].

Загалом правозастосування – це основний компонент у механізмі право реалізації, здійснювана в процедурно-процесуальному порядку владна-організуюча діяльність компетентних державних органів і посадових осіб, яка полягає в індивідуалізації правових норм стосовно конкретних суб'єктів і конкретних життєвих випадків в акті застосування норм права, тобто у процесі якої відбувається індивідуально-правове регулювання в результаті винесення індивідуально-конкретних правових приписів [4, с. 69; 6, с. 14].

Податкове правозастосування – це процес, який полягає у підведенні конкретного життєвого випадку, що виник у платника податків під час здійснення підприємницької діяльності і пов'язаний із справлянням податків та зборів, під загальну правову норму, а також ухвалення на цій основі акта застосування норм права.

Важливе значення для розуміння має аналіз та розмежування таких понять, як «правозастосування у податкових відносинах», «застосування податкового права», «застосування норм податкового права». Очевидно, що терміни «правозастосування» та «застосування права» складаються з двох слів «право» та «застосувати», тому від їх переміщення значення та зміст терміну не змінюються. Таким чином, можна зробити висновок щодо можливого рівнозначного вживання як терміна «правозастосування у податкових відносинах», так і «застосування податкового права». Однак термін «правозастосування у податкових відносинах» частіше вживається для позначення форми (стадії) реалізації правових норм і, ймовірно, більше підходить для визначення загального явища реалізації, пов'язаної з владною компетенцією спеціальних органів [7, с. 22]. Але коли йдеться про випадки повної реалізації норм в акті правозастосування, більш характерним є термін «застосування норм податкового права». З огляду на те, що термін «застосування норм податкового права» часто вживається як реалізація правових норм, тобто загальнообов'язкових правил поведінки, встановлених державою, що регулюють відносини щодо встановлення змни, скасування податків та зборів, їх справляння та/або стягнення, здійснення податкового контролю та притягнення до юридичної відповідальності за порушення норм податкового законодавства, належна реалізація яких забезпечена державним примусом, [8, с. 26], можна стверджувати, що поняття «правозастосування у податкових відносинах» та «застосування норм податкового права» співвідносяться між собою як ціле та частина.

Правозастосуванню у податкових відносин притаманні всі характерні ознаки та особливості правозастосування загалом. Поряд із цим податкове правозастосування відрізняється певними рисами, які не тільки підкреслюють його підгалузеву специфіку, а й зумовлюють характерні процедури реалізації норм. Йдеться про специфічну сферу податкових процедур, які охоплюють як процесуальне забезпечення поведінки зобов'язаних осіб при справлянні податкового обов'язку з дотриманням вимог податково-правових норм, так і процедури вирішення конфлікту на стадії адміністративного апеляційного оскарження та судового розгляду податкового спору [9, с. 15].

Податкове правозастосування має такі особливості:

- 1) податкове правозастосування має комплексний характер, що передбачає змогу здійснення правозастосування паралельно із дотриманням, виконанням і використанням;
- 2) податкове правозастосування має державно-владний характер, тобто правозастосовча діяльність здійснюється за одностороннім волевиявленням уповноважених суб'єктів, а не за згодою сторін, тобто волевиявлення Державної фіскальної служби України та її територіальних підрозділів;
- 3) податкове правозастосування має індивідуально-конкретизований характер, тобто індивідуальний підхід до вирішення конкретної ситуації;
- 4) податкове правозастосування має творчий характер, тобто це діяльність уповноважених осіб контролюючого органу при здійсненні різних дій;
- 5) податкове правозастосування здійснюється з дотриманням чіткого процедурно-процесуального порядку, що встановлений Податковим кодексом України;
- 6) результатом податкового правозастосування є винесення акта застосування норм права відповідно до вимог закону.

Податкове правозастосування стосується специфічного об'єкта при розгляді справ – виконання податкового обов'язку. Саме в контексті цього і вирішується законність, доцільність здійснення податкового контролю, розгляд скарг платників податків та притягнення до відповідальності осіб, які порушили припис податково-правової норми.

Існування правової колізії між нормами Податкового кодексу України в процесі застосування норм податкового законодавства зумовлює виникнення істотних правових сумнівів у можливості обрання однозначного варіанту правомірної поведінки для платника податку чи здійснення однозначного висновку щодо наявності в нього податкового обов'язку. Однією з особливостей застосування норм податкового права є закріплені у Податковому кодексу України принцип презумпції правомірності рішення платника податків. Так, відповідно до пп. 4.1.4 п. 4.1 ст. 4 Податкового кодексу України презумпція правомірності рішень платника податку діє в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є змога приймати рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу. Відповідно до п. 56.21 ст. 56 ПК України у разі, коли норма Податкового кодексу України чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі Податкового кодексу України, або норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є змога приймати рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу, рішення приймається на користь платника податків [2].

Звичайно, посадові особи Державної фіскальної служби України та її територіальних підрозділів мають змогу обирати один з кількох дозволених законодавством варі-

антів рішення щодо встановлення застосовуваної норми, з'ясування (тлумачення) її змісту або визначення міри конкретизації суб'єктивних юридичних прав і обов'язків, яке реалізується у певній процесуальній формі з огляду на зміст цієї норми та конкретних обставин справи. Користуючись делегованим розсудом, посадові особи контролюючого органу можуть до певної міри (у рамках законності) «виправити» недоліки відповідного нормативно-правового акта у конкретній ситуації правозастосування [10, с. 8].

Однак, всупереч зазначеним положенням, на практиці Державна фіскальна служба України та її територіальні органи не завжди застосовують ці положення відповідно до чинного законодавства. Так, наприклад, у судовій практиці є безліч рішень, коли судові органи скасовували рішення контролюючих органів із посиланням на презумпцію правомірності рішення платника податку. Наприклад, у рішенні Вищого адміністративного суду України від 12 липня 2017 р. насправді щодо ставок податку за користування надрами суд виніс рішення, що «при одночасному регулюванні спірних правовідносин положеннями підрозділу 9-1 розділ XX «Перехідні положення» та ст. 263 ПК України, які по-різному встановлюють ставку податку за користування надрами, застосуванню підлягають положення ст. 263 ПК України, які є більш сприятливими для платника податків» [11], в ухвалі Вищого адміністративного суду України від 09.03.2017 р. у справі К/800/51425/15 щодо подання скарги на рішення ДФС наступного дня після вихідних суд зазначив: «З урахуванням наявної невизначеності правового регулювання порядку обчислення строків оскарження рішень органу доходів і зборів щодо нарахування пені та застосування штрафів, передбачених Законом № 2464-VI (про облік єдиного внеску), колегія суддів вважає обґрунтованим, з урахуванням принципу, встановленого п.56.21 ст.56 ПКУ (всі сумніви на користь Платника), застосування судами попередніх інстанцій правила п. 56.13 ст. ПКУ (строк оскарження рішення ДФС) щодо обчислення та закінчення строків у процедурі адміністративного оскарження контролюючих органів, відповідно до якого у разі, коли останній день строків, зазначених у цій статті, припадає на вихідний або святковий день, останнім днем таких строків вважається перший робочий день, що настає за вихідним або святковим днем» [12].

Таким чином, принцип презумпції правомірності рішень платника податків є не лише механізмом забезпечення балансу між інтересами держави та платника податків при застосуванні норм права, а й універсальним способом подолання певних колізій між нормами Податкового кодексу України, а принцип законності визначає тенденції розвитку правозастосовальної діяльності та відображає зв'язок між реальною поведінкою та нормами права, а точніше, відносини відповідності між реальною (фактичною) поведінкою та вимогами права як нормативно-регулятивної системи [6, с. 15].

Державна фіскальна служба України та її територіальні підрозділи як контролюючі органи, що реалізують державну податкову, митну політику та політику з адміністрування єдиного внеску, здійснюють застосування податкових норм, що є формою реалізації норм права і важливим засобом здійснення регулювання податкових відносин. При цьому така правозастосовна діяльність Державної фіскальної служби України та її територіальних підрозділів здійснюється в оперативно-виконавчій, правоохоронній формах та у формі правосуддя [5, с. 411].

Оперативно-виконавча правозастосовна діяльність передбачає виконання приписів правових норм із метою позитивного результативного впливу на суспільні відносини у сфері оподаткування. Так, Податковий кодекс України визначає порядок адміністрування податків та зборів, зазначаючи сукупність рішень та процедур контролюючих органів дій їх посадових осіб, що забезпечують сервісне обслуговування платників податків, організацію та контроль

за сплатою податків, зборів відповідно до порядку, встановленого законом та встановлює відповідальність таких посадових осіб за неправомірні рішення. Поряд з цим і платники податків несуть відповідальність у разі вчинення порушень, визначених законами з питань оподаткування та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [2].

До платників податків застосовуються такі види юридичної відповідальності: фінансова відповідальність, адміністративна відповідальність та кримінальна відповідальність.

Фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені. Наприклад, у п. 126.1. ст. 126 Податкового кодексу України зазначено, що у разі якщо платник податків не сплачує узгоджену суму грошового зобов'язання протягом строків, визначених Податковим кодексом України, він притягується до відповідальності у вигляді штрафу у таких розмірах: при затримці до 30 календарних днів включно, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, – у розмірі 10% погашеної суми податкового боргу, а при затримці більше 30 календарних днів, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, – у розмірі 20% погашеної суми податкового боргу [2].

Адміністративна відповідальність застосовується при вчиненні адміністративного правопорушення у сфері оподаткування. Відповідно до ст. 255 Кодексу України про адміністративні правопорушення, органи Державної фіскальної служби України мають право складати протоколи про адміністративні правопорушення за порушення прав на об'єкт права інтелектуальної власності (ст. 512), порушення порядку проведення розрахунків (ст. 1551), ухилення від повернення виручки в іноземній валюті (ст. 1621), незаконне відкриття або використання за межами України валютних рахунків (ст. 1622), порушення порядку ведення податкового обліку, надання аудиторських висновків (ст. 1631), неподання або несвоєчасне подання платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів) (ст. 1632), невиконання законних вимог посадових осіб органів доходів і зборів (ст. 1633), порушення порядку утримання та перерахування податку на доходи фізичних осіб і подання відомостей про виплачені доходи (ст. 1634), порушення умов видачі векселів (ст. 16312), порушення порядку провадження господарської діяльності (ст. 164), зберігання або транспортування алкогольних напоїв чи тютюнових виробів, на яких немає марок акцизного збору встановленого зразка (ст. 1645), зайняття забороненими видами господарської діяльності (ст. 16416), незаконні дії у разі банкрутства (ст. 16616), фіктивне банкрутство (ст. 16617), виготовлення, придбання, зберігання або реалізація фальсифікованих алкогольних напоїв або тютюнових виробів (ст. 1772), порушення порядку переміщення товарів до району або з району проведення антитерористичної операції (ст. 2043).

Відповідно до ст. 2342 Кодексу України про адміністративні правопорушення Державна фіскальна служба України та її територіальні органи розглядають справи про адміністративні правопорушення, пов'язані з порушенням порядку приймання готівки для подальшого її переказу (ст. 16313), порушенням порядку проведення готівкових розрахунків та розрахунків із використанням електронних платіжних засобів за товари (послуги) (ст. 16315), ухиленням від подання декларації про доходи (ст. 1641), порушенням законодавства про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ст. 1651), порушенням порядку припинення юридичної особи (чч. 3–6 ст. 1666), перешкоджанням уповноваженим особам органів доходів і зборів у проведенні перевірок (ст. 18823). Такі справи від імені Державної фіскальної служби України та її територіальних органів розглядають і

накладати адміністративні стягнення мають право керівники таких органів, їхні заступники, уповноважені ними посадові (службові) особи [13].

Кримінальна відповідальність застосовується при вчиненні злочину у сфері оподаткування під час провадження господарської діяльності. Відповідно до ст. 216 Кримінального процесуального кодексу України слідчі органів, що здійснюють контроль за додержанням податкового законодавства, здійснюють досудове розслідування злочинів за незаконне виготовлення, зберігання, збут або транспортування з метою збуту піддакцизних товарів (ст. 204 Кримінального кодексу України (далі – КК України), фіктивне підприємство (ст. 205 КК України), підроблення документів, які подаються для проведення державної реєстрації юридичної особи та фізичних осіб – підприємців (ст. 205-1 КК України), ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) (ст. 212 КК України), Ухилення від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування (ст. 212-1 КК України), незаконне виготовлення, підроблення, використання або збут незаконно виготовлених, одержаних чи підроблених контрольних марок (ст. 216 КК України), доведення банку до неплатоспроможності (ст. 2181 КК України), доведення до банкрутства (ст. 219 КК України) [14; 15].

Як результат вищевикладеного, без оперативно-виконавчої правозастосовчої діяльності Державної фіскальної служби України та її територіальних органів не можуть бути реалізовані норми, що передбачають притягнення правопорушника до юридичної відповідальності і вчинення необхідних для цього допоміжних дій.

Наступною формою правозастосовчої діяльності у податкових правовідносинах є правоохоронна форма, суть якої зводиться до діяльності, спрямованої на охорону законності і правопорядку, захисту прав і свобод, боротьбу зі злочинністю. Так, згідно з п. 7 постанови Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 р. № 236 «Про Державну фіскальну службу України» [16], у складі ДФС та її територіальних органів діють підрозділи податкової міліції, основними завданнями якої є: запобігання кримінальним та іншим правопорушенням у сфері оподаткування та бюджетній сфері, їх розкриття, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення; розшук осіб, які переховуються від слідства та суду за кримінальні та інші правопорушення у сфері оподаткування та бюджетній сфері; запобігання і протидія корупції у контролюючих органах та виявлення її фактів; забезпечення безпеки діяльності працівників контролюючих органів, захисту їх від протиправних посягань, пов'язаних із виконанням службових обов'язків [2].

Форма правосуддя або судова форма правозастосовчої діяльності у податкових правовідносинах полягає в розгляді і вирішенні судом належних до його компетенції справ, що

виникають між суб'єктами владних повноважень та платниками податків. Саме в цій формі реалізується гарантоване право кожному на оскарження в суді рішень, дій чи бездіяльності органів державної влади та їх посадових осіб. А справедливе, неупереджене та своєчасне вирішення судом спорів у сфері публічно-правових відносин із метою ефективного захисту прав, свобод та інтересів фізичних осіб, прав та інтересів юридичних осіб від порушень із боку суб'єктів владних повноважень є завданнями такого судочинства [17].

Реалізація норм права у безпосередній поведінці суб'єктів, приведення в дію права з врахуванням усіх особливостей конкретної ситуації, перетворення правових ідеальних моделей поведінки на практичну реальність можна досягти саме з застосуванням податкових норм, що покликане продовжити правове регулювання у безперервності, подоланні одноманітності загально-нормативного регулювання, підвищення гнучкості механізму реалізації права.

Висновки. Не викликає сумніву той факт, що якби у нашому суспільстві податкова культура була на вищому рівні, то у правозастосовчій діяльності контролюючих органів у сфері оподаткування не було б потреби. Адже від розуміння громадянами усієї важливості сплати податків і знання своїх прав та обов'язків залежить, як будь-який платник буде ставитися до системи оподаткування, як сплачуватиме податки.

Правозастосування відіграє важливу роль у регулюванні податкових правовідносин, забезпечує оперативність вирішення певних проблем завдяки індивідуальному підходу до регулювання відносин, врахування конкретної ситуації, усунення певних перешкод, при цьому юридично закріплюючи результати поведінки учасників суспільних відносин. Правозастосування сприяє розвитку податкових правовідносин відповідно до об'єктивних закономірностей, усуванню перешкод, які виникають на шляху дії законів, та здійсненню практичної управлінської діяльності у податкових правовідносинах.

Поряд із загальними ознаками правозастосування, правозастосування у податкових відносинах має свої особливості, перш за все, це пов'язано зі специфічним об'єктом при розгляді справ – виконанням податкового обов'язку, із закріпленням принципом презумпції правоти рішень платника податків, процедурно-процесуальним порядком здійснення діяльності контролюючого органу.

Правозастосування у податкових відносинах здійснюється у виконавчо-оперативній, правоохоронній та судовій формах, при цьому кожна з форм є важливою для регулювання податкових відносин.

Крім того, правозастосування у податкових правовідносинах пов'язане і з тим, що цей процес дає змогу змінити ставлення громадян до податків, підвищити рівень якості виконання податкових процедур, підвищити рівень податкової культури, сформувати позитивний імідж держави і свідомості громадян, зокрема щодо законів.

ЛІТЕРАТУРА

1. Костенко Ю.О. Фінансове право України: Навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2009. 240 с.
2. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 18.05.2018).
3. Загальна теорія держави і права: навчальний посібник, під ред. В.В. Копейчикова. К.: Юрінком Інтер, 1998. 320 с.
4. Дума В.В. Правозастосовча діяльність та форми її здійснення: монографія. Рівне: О. Зень, 2013. 184 с.
5. Загальна теорія держави і права: [підручник для студентів юридичних вищих навчальних закладів] / М.В. Цвік, О.В. Петришин, Л.В. Авраменко та ін.; за ред. М.В. Цвіка, О.В. Петришина. Харків: Право, 2009. 584 с.
6. Невзоров І.Л. Принцип законності в правозастосувальній діяльності автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.01. Харків, 2002. 20 с.
7. Перепелюк А.М. Механізм застосування права: структура та критерії ефективності (загальнотеоретичний аспект): дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.01, Київ, 2016. 224 с.
8. Податкове право України: навч. посіб.; за ред. О.П. Гетманець, О.М. Шуміла / О.П. Гетманець, О.М. Шуміло, О.В. Покотаєва та ін. К.: «Хай-Тек Прес», 2013. 432 с.
9. Желтобрюх І.Л. Розсуд в податковому правозастосуванні: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Київ, 2016. 21 с.
10. Рісний М.Б. Правозастосувальний розсуд (загальнотеоретичні аспекти): автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.01. Львів, 2016. 16 с.
11. Ухвала Вищого адміністративного суду України від 12 липня 2017 р. № К/800/23064/16. URL: <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/67704778> (дата звернення 18.05.2018).

12. Ухвала Вищого адміністративного суду України від 9 березня 2017 р. № К/800/51425/15. URL <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/65460196> (дата звернення 18.05.2018).
13. Кодекс України про адміністративні правопорушення: Закон України від 07.12.1984 р. № 8073-X. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/80731-10> (дата звернення 18.05.2018).
14. Кримінальний процесуальний кодекс України: Закон України від 13.04.2012 р. № 4651-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4651-17> (дата звернення 18.05.2018).
15. Кримінальний кодекс України: Закон України від 05.04.2001 р. № 2341-III. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2341-14> (дата звернення 18.05.2018).
16. Про Державну фіскальну службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 р. № 236. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF> (дата звернення 18.05.2018).
17. Кодекс адміністративного судочинства: Закон України від 06.07.2005 р. № 2747-IV. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2747-15> (дата звернення 18.05.2018).

УДК 355.2(477)

ТЕРИТОРІАЛЬНА ОБОРОНА У СИСТЕМІ НАЦІОНАЛЬНОЇ БЕЗПЕКИ: ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ТА МОЖЛИВОСТІ ЙОГО ВИКОРИСТАННЯ В УКРАЇНІ

TERRITORIAL DEFENSE IN THE SYSTEM OF NATIONAL SECURITY: FOREIGN EXPERIENCE AND POSSIBILITIES OF ITS USE IN UKRAINE

Калгушкін Ю.Л.,
аспірант відділу організації освітньо-наукової підготовки
Харківський національний університет внутрішніх справ

У статті автор досліджує стан сучасної територіальної оборони України та систему державного управління національною безпекою. Визначено, що реалії сьогодення вимагають пошуку нових шляхів і механізмів суттєвого оновлення системи територіальної оборони України, підвищення її ефективності та функціонування. Встановлено, що досвід організації територіальної оборони таких країн, як США, Швейцарія, Естонія, Чехія, може визначати напрям її реформування для України. Наголошено, що до основних напрямів реформування належать визначення правової основи та завдань територіальної оборони, встановлення організаційних основ територіальної оборони, визначення повноважень у сфері територіальної оборони органів управління територіальною обороною, інших органів державної влади, місцевого самоврядування, підприємств установ та організацій у визначеній сфері законодавчого регулювання.

Ключові слова: національна безпека, територіальна оборона, система, механізм, протидія, запобігання, досвід, шляхи вдосконалення, міжнародне співробітництво, правопорядок, законодавство.

В статье автор исследует состояние современной территориальной обороны Украины и систему государственного управления национальной безопасностью. Определено, что реалии требуют поиска новых путей и механизмов существенного обновления системы территориальной обороны Украины, повышения ее эффективности и функционирования. Установлено, что опыт организации территориальной обороны таких стран, как США, Швейцария, Эстония, Чехия, может определять направление ее реформирования для Украины. Отмечено, что к основным направлениям реформирования можно отнести определение правовой основы и задач территориальной обороны, установление организационных основ территориальной обороны, определение полномочий в сфере территориальной обороны органов управления территориальной обороной, других органов государственной власти, местного самоуправления, предприятий, учреждений и организаций в определенной сфере законодательного регулирования.

Ключевые слова: национальная безопасность, территориальная оборона, система, механизм, противодействие, предупреждение, опыт, пути совершенствования, международное сотрудничество, правопорядок, законодательство.

In the article the author investigates the state of the modern territorial defense of Ukraine and the system of state management of national security. It is determined that the realities require the search for new ways and mechanisms for a significant upgrade of Ukraine's territorial defense system, increasing its efficiency and functioning. It is established that the experience of organizing the territorial defense of such countries as the USA, Switzerland, Estonia, and the Czech Republic can determine the direction of its reform for Ukraine. It is noted that the main areas of reform can be attributed: the definition of the legal framework and tasks of territorial defense; establishing the organizational basis for territorial defense; determination of powers in the sphere of territorial defense of territorial defense authorities, other state authorities, local self-government, enterprises, institutions and organizations in a certain sphere of legislative regulation.

Key words: national security, territorial defense, system, mechanism, counteraction, prevention, experience, ways of improvement, international cooperation, law and order, legislation.

На цей час Україна переживає один із найважливіших етапів розвитку своєї державності. Ці зміни в економіці, політиці, соціальній сфері спрямовані на формування заснованого на ринковій економіці громадянського суспільства і демократичної соціальної правової держави. Конституційно закріплене визнання Україною основних загальнодемократичних норм і принципів у міждержавних відносинах істотно змінило її зовнішню політику, сприяло її інтеграції в світову спільноту, відходу в минуле глобальної конфронтації і прямої загрози війни. Але нові геополітичні процеси та зміни в міжнародних відносинах ставлять перед Україною нові завдання та виклики.

Питанням територіальної оборони та національної безпеки загалом присвятили свої праці такі вчені: В.В.Говоруха, О.І.Затинайко, В.О.Косевцов, О.М.Малюти,

О.М.Мельник, В.А.Овчаренко, В.М.Селіванов, В.В.Сокурченко, В.П.Шкідченко та інші. Водночас зазначене питання комплексно не розглядалося, а тому деякі його аспекти залишилися поза увагою та не були висвітлені на належному рівні.

Актуальність дослідження функції територіальної оборони від нападу ззовні як однієї з основних зовнішніх функцій сучасної нашої держави визначається особливим місцем цієї функції в системі зовнішніх функцій держави. Саме здійснення цієї функції забезпечує суверенітет, самостійність держави на міжнародній арені, а також захист його населення і території. Функція територіальної оборони держави дає їй змогу здійснювати незалежну зовнішню політику, спрямовану на забезпечення миру, а також забезпечує можливість проведення взаємовигідного