

## АДМІНІСТРАТИВНЕ ПРАВО І ПРОЦЕС, ФІНАНСОВЕ ПРАВО, ІНФОРМАЦІЙНЕ ПРАВО

УДК 342.9

**О. М. Бондаренко***здобувач наукового ступення доктора юридичних наук  
Науково-дослідного інституту публічного права*

### ПОНЯТТЯ ТА ОЗНАКИ МЕХАНІЗМУ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ВИРІШЕННЯ ПОДАТКОВОГО СПОРУ

**Постановка проблеми.** У Конституції України закріплений обов'язок держави по охороні прав і свобод особи, що в свою чергу не виключає самостійних активних дій особи, використання нею різноманітних способів захисту своїх прав і свобод, які не заборонені законом. Платники податків мають такі ж самі права щодо використання не заборонених законом різноманітних способів захисту своїх прав і свобод [1]. Вирішення податкових спорів досить складний процес, підготовка та реалізація якого спираються на цілий ряд правових аспектів, які у своїй єдності складають відповідний правовий механізм, аналізу поняття та характерних ознак якого і буде присвячено дане наукове дослідження.

**Стан дослідження.** Поняття «механізм правового регулювання» було у полі зору великої кількості науковців. Зокрема йому приділяли увагу: Ю.П. Сурмін, В.Д. Бакуменко, А.М. Михненко, Ю.В. Ковбасюк, О.А. Журавський, С.М. Морозов, Л.М. Шкарапута, Ю.А. Ведерніков, А.В. Папірна, О.Ф. Скакун, О.В. Зайчук, Н.М. Оніщенко, В.М. Кириченко, О.М. Куракін та багато інших. Однак, незважаючи на чималу кількість наукових розробок, в науковій літературі відсутнє комплексне дослідження присвячене проблемі визначення поняття та найбільш характерних ознак механізму правового регулювання саме у контексті вирішення податкового спору.

**Саме тому метою статті є:** визначити поняття та ознаки механізму правового регулювання вирішення податкового спору.

**Виклад основного матеріалу.** Термін «механізм» (від грец. μηχανή) «знаряддя», «пристрій» [2, с. 335] у тлумачних словниках української мови визначається як: пристрій, який передає або перетворює рух, приводить машину або апарат у дію; те саме, що й машина; послідовність дій окремих елементів, засобів для забезпечення чогось; сукупність станів і процесів, з яких складається певне явище; внутрішня будова, система чого-небудь [3, с. 665]. С.А. Кузнецов тлумачить слово «механізм» як сукупність рухомо з'єднаних

частин, що здійснюють під впливом застосовної сили завдані рухи [4, с. 539]. Найчастіше термін «механізм» використовується у сфері техніки, інженерії для позначення якихось технічних пристроїв, машин, апаратів, зобов'язаний технічній сфері, де він використовувався для позначення певних апаратів, технічних пристроїв. Однак із часом даний термін (тобто «механізм») став досить активно використовуватися у інших сферах теорії і практики, зокрема у правознавстві та галузі державного управління. Слово механізм використовується у багатьох понятійно-термінологічних конструкціях, якими оперують теоретики права та державного управління, як то:

– механізм держави, який являє собою цілісну ієрархічна система державних органів, що здійснюють державну владу, а також установ, підприємств, за допомогою яких виконуються завдання і функції держави [5, с. 87]. В Д. Бакуменко тлумачить державний механізм як систему всіх державних органів, які здійснюють завдання держави і реалізують функції у сфері управління суспільством. Дослідник відмічає, що за характером і змістом діяльності ці органи поділяються на: органи законодавчої влади; органи виконавчої влади; органи судової влади та контрольно-наглядові органи [6, с. 418];

– механізм державного управління, який, як пише Г. В. Атаманчук, являє собою сукупність і логічний взаємозв'язок соціальних елементів, процесів і закономірностей, за допомогою яких суб'єкт державного управління (його компоненти) «сприймають» потреби, інтереси і цілі суспільства в керуючих впливах, закріплює їх у своїх управлінських рішеннях і діях і практично проводить їх в життя, спираючись на державну владу. Іншими словами, це механізм соціального «насищення» (наповнення) державного управління, завдяки використанню можливостей якого воно набуває бажану обумовленість, обґрунтованість і ефективність. Соціальний механізм в такому сенсі, продовжує науковець, не тільки привертає увагу до правових, функціональних і організа-

ційних закономірностей і процедур формування та реалізації державного управління (чим часто і обмежуються роздуми багатьох представників юридичної науки), але і диктує необхідність визначення поряд, на основі і спільно з ними для кожного управлінського явища його соціальної функції, соціальної ролі і цінності в громадському русі. Без урахування цього механізму і оцінки в ньому кожного з елементів усвідомлення державно-управлінських феноменів може набути суто формального характеру [7, с. 86–87]. Існує точка зору, згідно якої механізм державного управління, способи розв'язання суперечностей явища чи процесу в державному управлінні, послідовна реалізація дій, які базуються на основоположних принципах, цільовій орієнтації, функціональній діяльності з використанням відповідних їй форм і методів управління [6, с. 421];

– механізм забезпечення. Наприклад, механізм забезпечення національної безпеки, який являє собою сукупність двох комплексних елементів нормативного (матеріального і процесуального) й інституційного (державного і недержавного) характеру, спрямованих на реалізацію національних інтересів країни та їх захист від різного роду загроз; або ж діяльність державних інституцій та структур громадянського суспільства, взаємопов'язаних цільовою орієнтацією, спільністю вирішуваних завдань притаманними їм методами, силами та засобами [6, с. 419]. Т.С. Смовженко та З.Е. Скринник розмірковуючи про механізм забезпечення конституційно-правового статусу людини, визначили даний механізм як систему засобів, спрямованих на захист і реалізацію базових правових норм та інститутів, які проголошені на рівні конституції та конституційних законів і мають на меті визначення місця та ролі людини з погляду гарантування її прав у системі суспільних відносин. Головною метою цих засобів, відмічають правники, є захист конституційно-правового статусу людини, а також створення необхідних умов для того, щоб усі структурні елементи конституційно-правового статусу людини могли бути реалізовані як у відносинах людини з державою, так і в її стосунках з іншими суб'єктами правовідносин [8];

– правовий механізм – комплекс взаємопов'язаних юридичних засобів, які об'єктивовані на нормативному рівні, необхідні та достатні для досягнення певної мети [6, с. 423];

– механізм правової поведінки – сукупність засобів, з допомогою яких здійснюється регулювання поведінки людини правом [9, с. 166];

– механізм правового виховання, який є засобом управління правовиховним процесом та визначає межі дій, місце та значення кожного його компонента, тобто за допомогою якого суб'єкти правового виховання впливають на суспільну і ін-

дивідуальну свідомість громадян, допомагаючи їм сприйняти правові принципи і норми [10, с. 183].

Окрім зазначених вище, термін «механізм» зустрічається й у низці інших категорій, що використовуються у сфері права, однією із головних серед них при цьому є «механізм правове регулювання». На сторінках наукової та навчальної літератури наводиться ціла низка визначень даного поняття. Так, наприклад, Ю. А. Ведерніков, А. В. Папірна розуміють механізм правового регулювання як взяті в сукупності система правових засобів, за допомогою яких здійснюється правове регулювання суспільних відносин. За допомогою цієї системи правових засобів, способів і форм, відмічають правники, нормативність права переводиться у впорядкованість суспільних відносин, задовольняються інтереси суб'єктів права, встановлюється і забезпечується правопорядок [11]. Механізм правового регулювання, пише О. М. Скакун, – процес переведення нормативності права в упорядкованість суспільних відносин, здійснюваний суб'єктами правового регулювання за допомогою системи правових засобів, способів і форм з метою задоволення публічних і приватних інтересів учасників суспільних відносин, забезпечення правопорядку («належне» у праві стає «сущим», тобто норми права перетворюються на правомірну поведінку й іншу правову діяльність суб'єктів права) [12, с. 498; 5, с. 262]. За В.С. Нерсесянцом механізм дії права – це механізм абстрактно-загальної правової регуляції, конкретизованої та індивідуалізованої стосовно конкретно-визначеного випадку вияву юридичної сили діючого права. У даному разі загальна норма набуває індивідуального характеру щодо конкретного випадку [13]. М.В. Цвік у своїх працях відмічає, що правове регулювання засновується на складній взаємодії майже всіх правових явищ, які розглядалися в попередніх розділах підручника: правової свідомості принципів права, правових норм, актів їхнього тлумачення і застосування, юридичних фактів, правових відносин, суб'єктивних юридичних прав і обов'язків, актів реалізації юридичних норм, правової культури, законності і т. ін. Для відображення характеру зв'язків між цими явищами, що виступають як своєрідні засоби (форми) вирішення завдань правового регулювання, висвітлення функціонального призначення кожного з них у цьому процесі, у правознавстві використовується така категорія, як механізм правового регулювання. Звідси механізм правового регулювання (МПП), на думку науковця, може бути визначений як система послідовно організованих юридичних засобів (явищ), за допомогою яких досягаються цілі правового регулювання [14, с. 413]. В. М. Кириченко пропонує розуміти під механізмом правового регулювання – систему спеціальних правових засобів,

за допомогою яких здійснюється впорядкування суспільних відносин [10, с. 234]. М.І. Матузов та О.В. Малько у своїх дослідженнях пишуть, що право як інструмент соціального управління покликане упорядкувати суспільні відносини, забезпечуючи реалізацію позитивних інтересів суб'єктів. Правове регулювання в процесі свого здійснення складається з певних етапів і відповідних елементів, що забезпечують рух інтересів суб'єктів до цінності. Кожен з етапів і юридичних елементів правового регулювання викликається до «життя» в силу конкретних обставин, які відображають логіку правової упорядкованості суспільних відносин, особливості впливу правової форми на соціальний зміст. Поняття, що означає дану стадійність юридичного управління і одночасно участь в ньому сукупності юридичних засобів, отримало в літературі найменування «механізм правового регулювання». Таким чином, підсумовують правознавці, механізм правового регулювання – це система юридичних засобів, організованих найбільш послідовним чином з метою упорядкування суспільних відносин, сприяння задоволенню інтересів суб'єктів права [15, с. 227]. О. В. Зайчук та Н. М. Оніщенко зауважують, що існуюча в суспільстві система суспільних відносин постійно потребує правового впливу. Форми та методи даного впливу змінюються залежно від суспільних потреб. У юридичній літературі проблема правового впливу та правового регулювання не є новою. У науці сформувалися напрями, які дають можливість дослідити право як ефективний засіб соціального регулювання. Правове регулювання в суспільстві здійснюється за допомогою певних механізмів. Підтримуючи позицію, яку висловлюють С. Бобровник та Н. Оніщенко, правники пропонують відмовитись від розуміння даного механізму тільки як діяльності законодавця, котрий формує норму права, надає їй уповноважуючого, зобов'язуючого чи забороняючого характеру, та лише як виконання правового припису, підпорядкування забороні суб'єктами, яких цей припис стосується. При односторонньому підході до механізму правового регулювання нанівець зводиться мета та цілі правового регулювання, не враховуються різні фактори, які впливають на процес зазначеного регулювання. Отже, за допомогою механізму правового регулювання обґрунтовується необхідність здійснення правового регулювання в суспільстві, впорядковуються явища правової дійсності, забезпечується їх єдність, взаємозв'язок та взаємодія, відбувається процес трансформації правових приписів щодо реальної поведінки суб'єктів права [13].

**Висновок.** Таким чином, аналіз позицій вищезазначених та інших правників, свідчить про те, що наразі відсутній єдиний підхід до розуміння механізму правового регулювання. Втім переваж-

на більшість дослідників вважає, що за своєю сутністю даний механізм являє собою сукупність взаємопов'язаних юридичних засобів, форм, методів, за допомогою яких врегульовуються суспільні відносини, встановлюється відповідний правовий порядок. Такий підхід в цілому є справедливим і до розуміння механізму правового регулювання вирішення податкового спору, оскільки воно – це також певна система суспільних відносин, в межах яких сторони даного спору доводять правомірність своєї позиції та вимагають від компетентного юрисдикційного органу відповідного захисту, сприяння у реалізації своїх прав чи законних інтересів. Звідси можемо визначити механізм правового регулювання вирішення податкового спору як систему правових засобів, форм та методів, з використанням яких врегульовуються матеріально-правові та процедурно-процесуальні відносини, а також інші юридично значущі аспекти щодо розв'язання зазначеного спору.

На основі наведених вище точок зору можемо виділити наступні ключові ознаки досліджуваного механізму:

1) системний характер. Означений механізм є не простим скупченням правових засобів, форм, методів, а системним утворенням. В цілому, незважаючи на цілу низку точок зору і підходів щодо визначення поняття «система», глибинний сутнісний зміст даної категорії залишається незмінним – це множина, сукупність якихось елементів, що розташовані у тій чи іншій послідовності та мають певні взаємозв'язки між собою, в силу чого виступають як єдине ціле, цілісне утворення. Звідси системний характер досліджуваного механізму свідчить про те, що кожен його елемент займає своє місце у структурі цього механізму, виконує відведене йому функціональне призначення, доповнює, розвиває, сприяє реалізації іншого, з яким він пов'язаний відповідними системними зв'язками;

2) динамічний характер, який проявляється у тому, що:

– по-перше, функціонально-цільове призначення механізму правового регулювання вирішення податкового спору реалізується тільки коли його засоби застосовуються до конкретних проблемних життєвих ситуацій у податковій сфері. Тобто цінність даного механізму не у тому, щоб зафіксувати певний статичний порядок правових засобів, форм методів, а забезпечити їх поетапне, послідовне та злагоджене застосування для розв'язання відповідних проблем;

– по-друге, механізм правового регулювання вирішення податкового спору постійно взаємодіє з іншими державно-правовими механізмами і системами, розвивається і змінюється з урахуванням об'єктивно існуючих потреб, умов і обставин суспільно-державного розвитку;

3) має внутрішню структуру, яка відображає внутрішню організацію, будову досліджуваного механізму. Структура визначає схему розміщення та взаємозв'язків елементів механізму. Її вивчення дозволяє встановити місце та роль кожного елементу у системі, встановити характер зв'язків між ними та наявні у них проблеми і недоліки, визначити найбільш оптимальний підхід до організації механізму врегулювання вирішення податкового спору;

4) є частиною загального механізму правового регулювання, що виражається у наступному:

– по-перше, у загально-правовому призначенні досліджуваного механізму – це забезпечення режиму законності та стану правового порядку у відповідній сфері суспільного життя;

– по-друге, у його засадничому підґрунті – в основі механізму правового регулювання вирішення податкового спору лежать загально-правові принципи;

– по-третє, у структурі досліджуваного механізму присутні ті ж елементи, що й у складі загального механізму правового регулювання;

5) має власні завдання та функції, які полягають у визначенні та гарантуванні належного функціонування правового порядку практичного вирішення (розв'язання) юридичних спорів у сфері оподаткування;

6) реалізується у вигляді послідовних і взаємопов'язаних стадій та процедур, в ході яких знаходять своє практичне втілення відповідні кожній із них правові засоби, форми і методи;

7) починає діяти (функціонувати) виключно у наслідок волевиявлення однієї чи обох сторін податкового спору.

### Література

1. Журавський О. А. Вирішення податкових спорів у контексті адміністративної юстиції: міжнародний аспект / О. А. Журавський // Форум права. – 2011. – № 3. – С. 272–276.
2. Словник іншомовних слів. Уклад.: С. М. Морозов, Л. М. Шкарапуха. – К.: Наукова думка, 2000. – С. 680.
3. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К; Ірпінь: ВТФ «Перун», 2005. – С. 1728.
4. Большой толковый словарь русского языка / сост. и гл. ред. С. А. Кузнецов. – СПб.: «Норинт, 2000». – С. 1536.
5. Скакун О.Ф. Теорія держави і права: Підручник / Пер. з рос. – Харків: Консум, 2001. – 656 с.
6. Енциклопедичний словник з державного управління / уклад. : Ю. П. Сурмін, В. Д. Бакуменко, А. М. Михненко та ін. ; за ред. Ю. В. Ковбасюка, В. П. Трощинського, Ю. П. Сурміна. – К. : НАДУ, 2010. – 820 с.
7. Атаманчук Г.В. Теория государственного управления. Курс лекций – М.: Юрид. лит., 1997. – 400 с.
8. Українська людина в європейському світі: виміри ідентичності : навч. посібник / кол. авторів ; за ред. д-ра екон. наук, проф. Т. С. Смовженко, д-ра

філос. наук, проф. З. Е. Скринник. – К. : УВС НБУ, 2015. – 609 с. // [Електронний ресурс] – Режим доступу: [https://pidruchniki.com/77063/kulturologiya/mehanizm\\_zabezpechennya\\_konstitutsiyno-pravovogo\\_statusu\\_lyudini\\_ukrayini](https://pidruchniki.com/77063/kulturologiya/mehanizm_zabezpechennya_konstitutsiyno-pravovogo_statusu_lyudini_ukrayini)

9. Загальна теорія держави і права: Навч. посіб. А.М. Колодій, В.В. Копейчиков, С.Л. Лисенков та інші; За ред. В.В. Копейчикова. – Стер. вид. – К.: Юрінком Інтер, 2000. – 320 с. – Бібліогр.: с. 312.

10. Кириченко В. М., Куракін О. М. Теорія держави і права: модульний курс: Навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 264 с.

11. Ведерніков Ю.А., Папірна А.В. Теорія держави і права: Навч. посіб. – К.: Знання, 2008. – 333 с. – (Вища освіта ХХІ століття). // [Електронний ресурс] – Режим доступу: [https://pidruchniki.com/15660212/pravo/ponyattya\\_osnovni\\_elementi\\_mehanizmu\\_pravovogo\\_regulyuvannya](https://pidruchniki.com/15660212/pravo/ponyattya_osnovni_elementi_mehanizmu_pravovogo_regulyuvannya)

12. Скакун О. Ф. Теорія права і держави: Підручник. – 2-ге видання. – К.: Алерта; КНТ; ЦУЛ, 2010. – 520 с.

13. Зайчук О. В., Оніщенко Н. М. Теорія держави і права. Академічний курс. Підручник, Київ «Юрінком Інтер» 2006 // [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://www.ebk.net.ua/Book/law/zaychuk\\_tdp/part3/1203.htm](http://www.ebk.net.ua/Book/law/zaychuk_tdp/part3/1203.htm)

14. Загальна теорія держави і права: [Підручник для студентів юридичних спеціальностей вищих навчальних закладів] М. В. Цвік, В. Д. Ткаченко, Л. Л. Богачова та ін.; За ред. М. В. Цвіка, В. Д. Ткаченка, О. В. Петришина. – Харків: Право, 2002. – 432 с.

15. Матузов Н.И., Малько А.В. Теория государства и права Учебное пособие. – М: Юристъ, 2004. – 512 с.

### Анотація

**Бондаренко О. М. Поняття та ознаки механізму правового регулювання вирішення податкового спору.** – Стаття.

У статті, на основі аналізу наукових поглядів вчених, запропоновано авторське визначення терміну: «механізм правового регулювання вирішення податкового спору». Виокремлено найбільш характерні ознаки окресленого поняття, зокрема: має системний та динамічний характер; має внутрішню структуру, яка відображає внутрішню організацію, будову; є частиною загального механізму правового регулювання; має власні завдання та функції; реалізується у вигляді послідовних і взаємопов'язаних стадій та процедур; починає діяти (функціонувати) виключно у наслідок волевиявлення однієї чи обох сторін податкового спору.

**Ключові слова:** механізм, правове регулювання, податковий спір, структура, організація, законодавство.

### Аннотация

**Бондаренко А. Н. Понятие и признаки механизма правового регулирования решения налогового спора.** – Статья.

В статье, на основе анализа научных взглядов ученых, предложено авторское определение термина «механизм правового регулирования решения налогового спора». Выделены наиболее характерные признаки предложенного понятия, в частности: имеет системный и динамичный характер; имеет внутреннюю структуру, которая отражает внутреннюю организацию, строение; является частью общего механизма правового регулирования; имеет собственные задачи и функции; реализуется в виде последовательных и взаимосвязанных стадий и процедур; начинает действовать (рабо-

тять) исключительно вследствие волеизъявления одной или обеих сторон налогового спора.

*Ключевые слова:* механизм, правовое регулирование, налоговый спор, структура, организация, законодательство.

### Summary

***Bondarenko O. M. Concepts and features of the mechanism of legal regulation of the resolution of a tax dispute. – Article.***

In the article, on the basis of the analysis of scientific views of scientists, the author's definition of the term:

"the mechanism of legal regulation of the resolution of a tax dispute" is proposed. The most characteristic features of the outlined concept are singled out, in particular: it has systemic and dynamic character; has an internal structure that reflects the internal organization, structure; is part of the general mechanism of legal regulation; has its own tasks and functions; implemented in the form of successive and interrelated stages and procedures; begins to operate (operate) solely as a result of the will of one or both parties to the tax dispute.

*Key words:* mechanism, legal regulation, tax disputes, structure, organization, legislation.