

УДК 340.115:336.225.3

С.О. СЕРГЕЄВ, Харківський національний університет внутрішніх справ

ПРАВОВИЙ СТАТУС СУБ'ЄКТІВ ФІСКАЛЬНИХ ПРАВОВІДНОСИН

Ключові слова: правовий статус, суб'єкти, фіскальні правовідносини

Питанням визначення правового статусу суб'єктів фіскальних правовідносин, з'ясуванню його елементного складу в науковій літературі приділяється значна увага. Ця проблематика була предметом досліджень багатьох вчених, зокрема Т.С. Воїнової, П.Т. Геги, Є.В. Калюги, М.П. Кучерявенка та інших. Однак, приймаючи до уваги складність досліджуваної проблеми, вона ще залишається дуже актуальною і, зокрема, визначалась одним із пріоритетних напрямків фундаментальних і прикладних досліджень навчальних закладів та науково-дослідних установ ДПА України на період 2001-2005 рр. Тому метою статті є з'ясування кола суб'єктів фіскальних правовідносин, а також визначення основних елементів їх правового статусу. Новизна роботи визначається встановленою сутністю суб'єктів фіскальних правовідносин та їх видів, визначеними структурними елементами їх правового статусу.

Власне, правове визначення поняття "суб'єкт" неможливе без прив'язки його до поняття права як системи загальнообов'язкових норм, що виражаються у законах та підзаконних актах, і є загальнообов'язковим критерієм правомірно-дозволеної поведінки. Поєднання двох термінів загального для всіх суспільних наук "суб'єкт", і такого, що застосовується (за прямим призначенням) переважно правниками, - "право", позначає учасників правових відносин, які мають суб'єктивні права та виконують юридичні обов'язки" [1, с.98].

Слід відзначити і те, що розбіжності між

науковцями щодо визначення суб'єкту правових відносин полягають, насамперед, у тлумаченні самого поняття "суб'єкти правовідносин" і, більше того, у підходах до такого тлумачення. Більшість учених ототожнюють суб'єкт правових відносин з учасником суспільних відносин. Так, В.М. Хропанюк та В.І. Шанін під суб'єктом права розуміють окремих людей або їх організації, які відповідно до норм права мають здатність бути учасниками правових відносин [2, с.144]. М.І. Матузов, О.В. Малько зазначають, що учасниками правових відносин є суб'єкти права, під якими розуміють людей та їхні об'єднання, що виступають в якості носіїв передбачених законом прав та обов'язків [3, с.481].

В правничій літературі прийнято розділяти всіх суб'єктів права на три основні групи: 1) індивіди; 2) організації; 3) громадські (громадсько-територіальні) утворення [4, с.147]. Однак, дана позиція виступає загальною схемою визначення видів суб'єктів права, в кожній окремій галузі права вид таких суб'єктів повинен бути конкретизованим.

У теорії податкового права існують, в цілому, однакові точки зору з питання визначення суб'єктів податкового права і суб'єктів податкового правовідношення. Так, Н.І. Хімічева визначає, що суб'єктами податкового права виступають особи, які володіють правосуб'єктністю і потенційно здатні бути учасниками податкових правовідносин, а суб'єктами податкових правовідносин виступають реальні учасники конкретних податкових правовідносин [5, с.37-38]. Цю точку зору розділяє і М.П. Кучерявенко, який зазначає, що суб'єктом податкового права може бути будь-яка особа, поведінка якої регулюється нормами податкового права і яка може виступати учасником податкових правовідносин, носієм суб'єктивних прав і обов'язків [6, с.70].

На нашу думку, поняття "суб'єкт права" і "суб'єкт правовідношення" не можуть бути рівнозначними, оскільки суб'єкт права - це особа, яка має здатність бути учасником

правовідношення, а суб'єкт правовідношення - це особа, яка реалізує дану здатність. Суб'єкт має самостійне значення у структурі правових відносин. Його не можна і не слід визначати через ті права та обов'язки, якими наділяє його норма у конкретних правовідносинах, а через ті ознаки, що індивідуалізують суб'єкта у правовому відношенні.

В теорії податкового права існують декілька підходів до визначення видів (груп) суб'єктів податкового права (суб'єктів податкового правовідношення). Так, М.Ю. Орлов пропонує розуміти під суб'єктами податкового права "юридичних або фізичних осіб (а також некорпоровані об'єднання), які можуть бути учасниками відносин, що регулюються податковим правом" [7, с.191]. Д.В. Вінницький визначає такі види суб'єктів податкового права: 1) фізичні особи; 2) організації; 3) державні органи та органи місцевого самоврядування; 4) держава та муніципальні утворення [8, с.31-63]. О.В. Бризгалін до суб'єктів податкового права відносить: 1) державні органи, органи державної податкової служби, митні та фінансові органи, органи казначейства, органи податкової міліції; 2) платників податків - фізичні та юридичні особи (філії та представництва юридичних осіб); 3) особи, які сприяють сплаті податків, зборів - зобов'язані особи, від дій яких залежить належне виконання обов'язків і реалізація прав уповноважених органів, або особи, які володіють інформацією про платника податків, що необхідна для обчислення податків [9, с.131].

Перед безпосереднім дослідженням правового статусу суб'єктів фіскальних правовідносин доцільним буде з'ясування самого терміну "правовий статус". Це обумовлено тим, що на даний час, як правова наука, так і чинне законодавство не виробили єдиного підходу до понять "статус", "правовий статус". Слово "статус" в перекладі з латинського означає положення, стан чого-небудь або будь-кого: "статус людини", "статус особи", "статус громадянина", "статус органу" тощо. Для повного і ґрунтовного визначення

категорії "статус" необхідним є усвідомлення його філософських, соціологічних та юридичних тлумачень. Так, у філософському енциклопедичному словнику статус визначено як "соціальний, співвідносний стан (позиція) індивідуума або групи в соціальній системі, що визначається по ряду ознак, специфічних для даної системи (економічних, професійних, етнічних та інших)" [10, с.342]. Соціологічна наука виробила категорію "соціальний статус", який, на нашу думку, визначається в двох аспектах. По-перше, це поняття має рангову характеристику, тобто - це визначене місце на соціальних ієрархічних сходах. По-друге, приналежність до того або іншого соціального статусу наділяє суб'єкт відповідною системою прав і обов'язків. Соціальний статус можна визначити як позицію в соціальній структурі групи або суспільства, що пов'язана з іншими позиціями через сукупність прав і обов'язків, з однієї сторони, і систему очікувань - з іншої. В юриспруденції під статусом, як правило, розуміють сукупність прав, обов'язків та відповідальність, які визначають юридичний стан особи, державного органу чи громадської організації.

У Великому енциклопедичному словнику правовий статус визначено як "встановлене нормами права положення його суб'єктів, сукупність їх прав і обов'язків" [11, с.655]. В юридичній літературі правовий статус визначено, як: 1) сукупність прав, обов'язків і законних інтересів особи, що визнаються і гарантуються державою [3, с.231]; 2) системі прав, свобод і обов'язків, які знайшли своє чітке правове закріплення в нормах права, що визначають політико-правовий стан особи [12, с.121]; 3) законодавче встановлені державою і взяті в єдності права, свободи і обов'язки особи [13, с.189].

На нашу думку, відмінність між вище приведеними поняттями полягає у включенні чи виключенні із його змісту певних елементів, прав, обов'язків, свобод, компетенції, відповідальності та ін. Елемент (від латинської *elementum* - складова будь-чого цілого

[14, с.245]. Таким чином, під елементами правового статусу слід розуміти його складові. Слід звернути увагу і на те, що вчені виділяють від двох до восьми елементів правового статусу. Наприклад, О.Ф. Скакун до елементів правового статусу відносить закріплені в нормативно-правових актах та гарантовані державою права, свободи, обов'язки і відповідальність [15, с.409]. М.М. Рассолов, В.О. Лучінін та Б.С. Ебзеєв, серед елементів правового статусу виділяють права, свободи, обов'язки та відповідальність [16, с.217]. І.Л.Бачило до елементів правового статусу відносить правомочність і відповідальність [17, с.56]. П.С. Ніколов при визначенні елементів правового статусу доповнює їх перелік правовим режимом внутрішніх процесів керівництва, а також, виділяє функції поряд із задачами, як самостійні елементи правового статусу [18, с.51]. В.С. Венедиктов та М.І. Іншин до елементів правового статусу відносять: права і обов'язки; обмеження; професійну компетентність; морально-правові вимоги до поведінки осіб; гарантії; соціально-правовий захист; юридичну відповідальність [19, с.175].

Як бачимо, позиції вчених з приводу досліджуваної проблеми неоднорідні. На нашу думку, основу правового статусу суб'єктів фіскальних правовідносин складають: обов'язки, права та їх відповідальність. Отже, правовий статус суб'єктів фіскальних правовідносин - це визначена у нормативно-правових актах система їх обов'язків, прав та відповідальності.

До суб'єктів фіскальних правовідносин ми відносимо: 1) державу, яка акумулює податкові надходження, здійснює законодавче регулювання фіскальної системи; 2) органи місцевого самоврядування; 3) податкові (контролюючі) органи, що забезпечують дотримання законодавства про податки, облік платників, здійснюють контроль і забезпечують правильність обчислення та своєчасність і повноту сплати податкових платежів до бюджету; 4) платників податків, тобто юридичних та фізичних осіб, які згідно із чинним

законодавством зобов'язані сплачувати податки; 5) суб'єктів, що сприяють сплаті податків та зборів.

Проаналізувавши сукупність видів суб'єктів фіскальних правовідносин, на нашу думку, доцільно виділити серед них основні і неосновні. Основними виступають три суб'єкта: держава, уповноважені нею органи і платник податків. Основними означені суб'єкти виступають тому, що вони присутні в кожному фіскальному правовідношенні. За відсутності хоча б одного з них, фіскальне правовідношення не може виникнути. Суб'єкти, які сприяють сплаті податків та зборів, виступають неосновними суб'єктами, тобто їх може й не бути в фіскальних правовідносинах.

ЛІТЕРАТУРА

1. Самойленко А. Суб'єкти господарського права: поняття та класифікація // Право України. -1998. -№ 6. -С.98-102.
2. Хропанюк В.Н., Шанин В.И. Теория государства и права. -М.: Юрид. лит., 1993. - 280 с.
3. Теория государства и права. Курс лекций /Под ред. Н.И. Матузова и А.В. Малько. -М.: Юристъ, 1997. -672 с.
4. Алексеев С.С. Общая теория права: В 2-х т. -Т.ІІ. -М.: Юрид. лит., 1981. -359 с.
5. Финансовое право: Учебник /Отв. ред. Н.И. Химичева. -М.: Изд-во БЕК, 1997. -525 с.
6. Кучерявенко Н.П. Налоговое право: Учебник. -Харьков: Консум, 1998. -447с.
7. Орлов М.Ю. Основные вопросы теории налогового права как подотрасли финансового права. Дисс... канд. юрид. наук. -М., 1996. -158 с.
8. Винницкий Д.В. Субъекты налогового права. -М.: Норма, 2000. -185 с.
9. Налоги и налоговое право. Учебное пособие /Под ред. А.В. Брызгалина. -М.: Аналитика-Пресс, 1997. -532 с.
10. Філософський словник /За ред. В.І. Шинкарука. -К.: Головна редколегія УРЕ, 1973. -560 с.

11. Большой энциклопедический словарь /Под ред. А.Я. Сухарева, В.Д. Зорькина, В.Е. Крутских. –М.: ИНФРА-М, 1997. –Вып. VI. – 790 с.
12. Комаров С.А. Общая теория государства и права: Курс лекций. -М.: РАГС, 1996. –312 с.
13. Общая теория государства и права: Академический курс в 2-х т. -Т.1: Теория государства /Под ред. М.Н. Марченко. –М.: Зерцало, 1998. –416 с.
14. Словник іноземних слів /За ред. О.С. Мельничука. –К.: Наук. думка, 1974. –565 с.
15. Скакун О.Ф. Теорія держави і права: Підручник. -Харків: Консум, 2001. -656 с.
16. Теория государства и права: Учебник /Под ред. М.М. Рассолова, В.О. Лучина, Б.С. Эбзеева. –М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001 –640 с.
17. Бачило И.П. Функции органов управления: Правовые проблемы оформления и реализации. –М.: Юрид. лит., 1976. –198 с.
18. Николов П.Е. Совершенствование правового статуса отделов и управлений исполкомов местных советов // Вестник Московск. ун-та. –Сер.: Право. -1978. -№ 4. -С.48-56.
19. Венедиктов В.С., Іншин М.І. Статус працівників органів внутрішніх справ України як державних службовців: Науково-практичний посібник. –Харків: Вид-во Нац. ун-ту внутр. справ, 2003. –177 с.

Сергеев С.О. Правовой статус суб'єктів фіскальних правовідносин // Форум права. - 2007. -№ 2. -С.185-188 [Електронний ресурс]. -Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/FP/2007-2/07ssosfp.pdf>

Розглянуті основні елементи правового статусу учасників фіскальних відносин, а також визначено коло суб'єктів вказаних правовідносин.

Сергеев С.А. Правовой статус субъектов фискальных правоотношений

Рассмотрены основные элементы правового статуса участников фискальных отношений, а также определен круг субъектов указанных правоотношений.

Sergeev S.A. Legal status of subjects' fiscal legal relationship

Basic elements of a legal status of participants of fiscal attitudes are considered, and also the circle of subjects specified legal relationship is determined.