

4. Кравченко С.П. Мова як фактор правоутворення та законотворення : автореф. дис. ... канд. юрид. наук / С.П. Кравченко. – О., 2000. – 20 с.

5. Оборотов Ю.Н. Теория государства и права (прагматический курс) : [экзам. справ.] / Ю.Н. Оборотов. – О. : Юрид. л-ра, 2004. – 183 с.

6. Давид Р. Основные правовые системы современности / Р. Давид? К. Жоффре-Спинози ; пер. с фр. В.А. Туманова. – М. : Международные отношения, 1999. – 399 с.

7. Семчинський С.В. Семантична інтерференція мов / С.В. Семчинський. – К. : Вища школа, 1974. – 256 с.

8. Скакун О.Ф. Теория государства и права / О.Ф. Скакун. – Х. : Консум, 2000. – 703 с.

9. Тихомиров Ю.А. Курс сравнительного правоведения / Ю.А. Тихомиров. – М., 1996. – 427 с.

10. Черемська О.С. Лексична та грама-тична інтерференція в сучасній літературній мові як наслідок українсько-російського білінгвізму : автореф. дис. ... канд. філол. наук / О.С. Черемська. – Х., 2002. – 24 с.

УДК 159.9:35.078.1:343.915

**В. Порохня,**

ад'юнкт кафедри юридичної психології  
Національної академії внутрішніх справ

## АДМІНІСТРАТИВНА ДЕЛІКТНІСТЬ НЕПОВНОЛІТНІХ ТА ЇЇ ПРОФІЛАКТИКА

Правопорушення вчинені дітьми – досить важлива проблема українського суспільства. Довгий час діяльність державних органів, у більшій мірі правоохоронних, була зосереджена на виявленні та розкритті уже вчинених правопорушень, а от адміністративні проступки підлітків взагалі віднесені до числа «інших», незважаючи на їх істотну специфіку. Дійсно, у багатьох неповнолітніх правопорушників, з одного боку, відсутні будь-які помітні схильності до злочинної поведінки, але з іншого, тільки протягом 2013 року під час заходів загальної профілактики працівниками підрозділів кримінальної міліції у справах дітей припинено 92 446 адміністративних правопорушень, за якими відносно 83 417 осіб складено адміністративні протоколи, з яких найбільш розповсюдженими є: дрібне хуліганство (ст. 173 Кодексу України про адміністративні правопорушення (далі – КУпАП)) – складено 1145 адміністративних протоколів, паління (ст. 175-1 КУпАП) – 10 176 адміністративних протоколів, порушення норм антиалкогольного законодавства (ст. 178 КУпАП) – 6548 адміністративних протоколів [1, с. 1]. Таким чином, адміністративні правопорушення перетворилися на одне з найтислівіших соціальних явищ в Україні, стали нормою в середовищі неповнолітніх. Цей феномен полягає в тому, що безкарність за малозначні адміністративні правопорушення породжує безвідповідальність, сприяє фор-

муванню стійкої антигромадської установки особистості неповнолітнього, а у майбутньому – вчиненню ним суспільно-небезпечного винного діяння.

Проблемами профілактики правопорушень серед дітей займалися українські правники, управлінці, адміністративісти, психологи, педагоги: Н.В. Барахтян, І.П. Голосніченко, С.Т. Гончарук, О.М. Джужа, Є.В. Додін, А.В. Іщенко, Л.І. Казміренко, Я.Ю. Кондратьєв, В.К. Колпаков, Ф.А. Лопушанський, М.В. Костицький, В.С. Медведєв, О.І. Остапенко, В.І. Олєфір, В.М. Синьов, Л.П. Тузов та інші. Конкретні аспекти неповноліття в останній час активно досліджуються на рівні кандидатських дисертацій у юридичній психології та суміжних із нею галузях психології та правознавства (Н.Є. Афанасєва, Р.І. Благута, Н.В. Грєса, Д.М. Тичина тощо). Проте профілактиці адміністративної деліктності неповнолітніх було приділено недостатньо уваги.

Метою статті є аналіз профілактичних заходів щодо адміністративної деліктності неповнолітніх, адміністративного примусу в системі індивідуальної профілактики, а також особливостей їх застосування згідно з нормами чинного адміністративного законодавства в Україні. Для досягнення поставленої мети планується вирішити такі основні завдання: розглянути види профілактики правопорушень серед не-



повнолітніх; виявити ефективні заходи загальної та індивідуальної профілактики; з'ясувати особливості застосування такого державного примусу як адміністративний при профілактиці адміністративних правопорушень серед неповнолітніх.

Злочинність неповнолітніх – це тривалий та тривожний феномен, щопочинається з виникнення окремих негативних властивостей, які проявляються в менш небезпечних вчинках, але розвиваючись, стають закономірним наслідком такої поведінки. Тобто, у випадку здійснення аналізу злочинів, необхідно говорити про злочинну поведінку, інші ж правопорушення розглядаються як незлочинні форми протиправної (антигромадської) поведінки [2, с. 153]. Таким чином, під адміністративним правопорушенням (проступком) слід розуміти протиправну, винну (умисну або необережну) дію або бездіяльність, яка посягає на громадський порядок, власність, права і свободи громадян, на встановлений порядок управління, за яку законом передбачено адміністративну відповідальність (ст. 9 КУпАП). Що ж до визначення поняття «адміністративна деліктність», то найбільш вдалим, на нашу думку, є визначення, яке пропонує Є.В. Додин: «Адміністративна деліктність в найзагальнішому розумінні є сукупністю адміністративних правопорушень, які вчиняються в відповідному географічному просторі і в певний визначений проміжок часу. Це означає, що адміністративна деліктність – просто сума адміністративних проступків» [3, с. 34]. Що ж стосується поняття «адміністративна деліктність неповнолітніх» то під ним слід розуміти сукупність діянь, які посягають на встановлений порядок управління, власність, права та свободи громадян, допущених неповнолітніми на визначеній території за певний період, і за вчинення яких законодавством передбачена адміністративна відповідальність [4, с. 5].

Серед видів профілактики, залежно від того, проти яких правопорушень спрямовані профілактичні заходи, виділяють профілактику: цивільно-правових деліктів, дисциплінарних проступків, адміністративних проступків [5, с. 151]. Це положення також обґрунтував Г.М. Міньковський, який вважав, що профілактика здійснюється на таких стадіях антигромадської поведінки, як аморальні вчинки, дисциплінарні, цивільно-правові й адміністративні правопорушення [6, с. 211].

«Профілактика» як юридичний термін у широкому розумінні – це складна, об'єктивно обумовлена система керованої діяльності, що закономірно формувалася на

конкретному історичному етапі суспільного життя і яка забезпечує науково-теоретичну та практичну реалізацію заходів, спрямованих на запобігання злочинам і злочинності [7, с. 61].

Таким чином, профілактика адміністративних правопорушень вчинених неповнолітніми – це діяльність суб'єктів профілактики по виявленню та усуненню причин та умов, які сприяють здійсненню адміністративних правопорушень неповнолітніми, попередження і припинення вчинення ними проступків та застосування до осіб, які їх вчинили заходів виховного впливу або адміністративного примусу.

Незважаючи на складний історичний процес розвитку системи профілактичних заходів серед неповнолітніх, єдиної сталої класифікації даних заходів не існує. Наприклад, деякі вчені вважають, що профілактика правопорушень складається з трьох ієрархічно пов'язаних між собою рівнів: перший – запобіжний вплив на динаміку, структуру та детермінанти злочинності загалом (загально соціальна профілактика); другий – попередження окремих видів злочинності в певних сферах суспільного життя (спеціальна кримінологічна профілактика); третій – попередження вчинення злочинів окремими особами (індивідуальна профілактика). А от Г.А. Аванесов поділив профілактику на чотири види: загальну, спеціальну загальну, спеціальну, індивідуальну, зазначаючи при цьому, що індивідуальна профілактика здійснюється у всіх сферах життя людей [8, с. 111]. Але виходячи з положень чинного законодавства, а саме, наказу МВС України від 19 грудня 2012 року № 1176 «Про затвердження Інструкції з організації роботи підрозділів кримінальної міліції у справах дітей» (далі – Інструкція) заходи з профілактики адміністративних і кримінальних правопорушень серед дітей поділяються на загальні та індивідуальні.

Традиційно загальну профілактику визначають як діяльність, спрямовану на виявлення й усунення об'єктивних зовнішніх причин та передумов, що спричиняють вчинення правопорушень [9, с. 96]. Методи загальної профілактики правопорушень серед неповнолітніх, з одного боку, зорієнтовані на ліквідацію, нейтралізацію чи усунення причин та передумов правопорушень, з іншого – на зміцнення і розвиток антикриміногенних факторів. Основними методами, які застосовуються співробітниками ОВС у сфері загальної профілактики є: аналіз причин та умов правопорушень неповнолітніх, під час якого розробляються і самостійно здійснюються заходи щодо їх усунення



(наприклад, у період проведення операцій: «Літо», «Канікули», «Ялинка» тощо); метод пов'язаний з інформуванням відповідних державних органів, суспільних структур, адміністрацій підприємств, організацій та установ про причини й умови, що сприяють злочинності неповнолітніх, надання їм відповідних пропозицій і рекомендацій, націлених на усунення детермінант дитячої злочинності; метод правового виховання, правової пропаганди та агітації, правової освіти неповнолітніх; метод вивчення та формування адекватної громадської думки про стан правопорушень неповнолітніх, їх причини та умови, заходи ОВС щодо боротьби з ними. Слід зазначити, що деякі автори методами загальної профілактики вважають віктимологічну профілактику правопорушень спрямовану на пропагандування правил безпечної поведінки.

Невід'ємною складовою профілактики адміністративних і кримінальних правопорушень серед дітей, що здійснюється ОВС, є індивідуальна профілактика. Відповідно до положень Інструкції, під індивідуальною профілактикою розуміється діяльність, яка спрямована на особистість дитини, середовище, яке її формує, а також на умови, обставини та ситуації, що призводять до вчинення дитиною адміністративних і кримінальних правопорушень. Але виходячи із практики застосування зазначеного виду профілактики, не слід забувати, що це діяльність, націлена на виявлення дітей, від яких можна очікувати вчинення правопорушень і здійснення впливу на них та їх навколишнє середовище (мікросередовище) з метою позитивної корекції поведінки цих осіб, усунення, послаблення або нейтралізації криміногенних факторів, що діють у цій сфері.

До заходів індивідуальної профілактики відповідно до Інструкції належать: проведення ознайомлювальних, попереджувальних та виховних бесід з дитиною за місцем проживання, навчання, роботи та бесіди з батьками дитини, її законними представниками, членами сім'ї з метою усунення причин і умов, які спонукали до вчинення адміністративного чи кримінального правопорушення; складання плану заходів з індивідуальної профілактики на основі вивчення матеріалів характеристик, індивідуально-психологічних особливостей дитини; надання допомоги дитині у вирішенні питань, що пов'язані з працевлаштуванням, організацією дозвілля, установленням соціально корисних контактів, вибором життєвих цілей, а також залучення дитини до соціально корисних занять трудового, спортивного, творчого, самодіяльного харак-

теру; відвідування за місцем проживання дитини для з'ясування умов проживання, а також чинників, які можуть негативно впливати на неї та спонукати до вчинення адміністративних і кримінальних правопорушень; сприяння у вирішенні соціальних проблем дитини, у тому числі конфліктних ситуацій у сім'ї, зокрема щодо батьків, законних представників, які не займаються вихованням дітей чи вчиняють стосовно них насильство в сім'ї, застосовують заходи впливу згідно із законодавством, ініціюють перед службами у справах дітей, відділами охорони здоров'я місцевих органів влади та органів місцевого самоврядування питання щодо направлення дитини до відповідного закладу для надання необхідної медичної, психологічної допомоги. З наведених заходів можна визначити, що метою індивідуальної профілактики є позитивна корекція особи неповнолітнього правопорушника, зміна його антигромадської поведінки на законслухняну.

Індивідуальній профілактиці як спеціальній діяльності ОВС притаманні певні методи впливу на неповнолітніх правопорушників. До таких методів належать переконання, надання допомоги, використання громадської думки і примус [9, с. 100].

Але найбільш широко у індивідуальній профілактиці застосовується примус. В Україні компетентні органи та їх посадові особи застосовують різні засоби державного примусу.

Державний примус – це психологічний або фізичний вплив державних органів (посадових осіб) на певних осіб з метою спонукання, примушення їх виконувати правові норми. Найчастіше для профілактики правопорушень серед неповнолітніх застосовується такий вид державного примусу як адміністративний. «Адміністративний примус – це застосування органами державного управління (а також судами, суддями), а у випадках делегування відповідних державно-владних повноважень – громадськими організаціями передбачених законом заходів, що виявляються в спонуканні до виконання громадянами, посадовими особами юридичних обов'язків задля припинення протиправних дій, притягнення до відповідальності за адміністративні правопорушення або забезпечення громадської безпеки» [10, с. 285]. На думку В.К. Колпакова, адміністративний примус – це владне, здійснюване в односторонньому порядку й у передбачених правовими нормами випадках застосування від імені держави до суб'єктів правопорушень, заходів, по-перше, попередження правопорушень, по-друге, запобіжних заходів щодо право-



порушень, по-третє, відповідальності за порушення нормативно-правових положень [11, с. 116]. А от Ю.П. Битяк пропонує визначити адміністративний примус крізь призму засобів психологічного або фізичного впливу на свідомість і поведінку людей задля досягнення чіткого виконання встановлених обов'язків, розвитку суспільних відносин у рамках закону, забезпечення правопорядку й законності [12, с. 86].

Не вдаючись до детального аналізу зазначених визначень адміністративного примусу, можна зробити висновок, що їм притаманно багато спільного, водночас адміністративний примус характеризується високою мобільністю та здатністю адаптуватися до конкретних умов і потреб держави. Він займає важливе місце в правоохоронній системі нашої держави. Зрештою, саме за його допомогою, здійснюється реалізація найважливіших правоохоронних функцій міліції, профілактики правопорушень серед неповнолітніх зокрема.

Заходи адміністративного примусу, які застосовуються ОВС, поділяють на: адміністративно-запобіжні, заходи адміністративного припинення та заходи адміністративної відповідальності. Заходи адміністративного запобігання – це визначені нормами адміністративного права способи офіційного фізичного або психологічного впливу уповноважених державних органів, а у деяких випадках і громадських організацій на фізичних та юридичних осіб у вигляді особистих, майнових, організаційних обмежень їх прав, свобод та інтересів задля запобігання, виявлення протиправних діянь, забезпечення громадського порядку та громадської безпеки, запобігання та локалізації наслідків надзвичайних ситуацій. До найпоширеніших заходів, які застосовуються щодо неповнолітніх, відносяться: перевірка документів, взяття на облік і офіційне застереження осіб про неприпустимість протиправної поведінки, огляд. Отже, під заходами адміністративного попередження необхідно розуміти застосування правоохоронними органами способів і засобів, спрямованих на попередження правопорушень і запобігання настанню обставин, які загрожують порушенню громадського порядку.

Відповідна група заходів адміністративного припинення характеризується, насамперед, тим, що їх застосування обумовлено реальною протиправною ситуацією (вимога припинити протиправну поведінку; доставляння правопорушника; привід осіб, які ухиляються від явки за викликом в ОВС; адміністративне затримання; особистий огляд; огляд речей; вилучення речей і документів та інші). Досить часто у

правоохоронцям доводиться застосовувати такий захід, як затримання неповнолітнього. Адміністративне затримання може бути застосоване до неповнолітнього тоді, коли: неповнолітній продовжує чинити адміністративні правопорушення; якщо необхідно встановити особу неповнолітнього – браком документів про особу; для складання протоколу про адміністративне правопорушення, коли скласти його на місці вчинення немає можливості; необхідно забезпечити своєчасний і правильний розгляд справ та виконання постанов по справах про адміністративні правопорушення (ст. 260 КУпАП). Про затримання неповнолітнього в обов'язковому порядку повинні бути повідомлені його батьки або особи, які їх заміняють. Адміністративне затримання неповнолітнього, який вчинив адміністративне правопорушення, може тривати не більше трьох годин, за випадком винятків, коди встановлені інші строки адміністративного затримання. Серед заходів адміністративного примусу, що застосовуються до неповнолітніх, особливою профілактичною спрямованістю відзначається постановка на облік неповнолітніх, що потребує індивідуально-профілактичного впливу й офіційне застереження про неприпустимість протиправної поведінки. Офіційне застереження може виноситися особам, які досягли 14-річного віку. Офіційне застереження неповнолітніх здійснюється в присутності батьків або осіб, які їх заміняють. Також офіційне застереження може бути застосоване до батьків, або осіб, що їх заміняють, які ухиляються від виконання обов'язків з виховання власних дітей і власною антигромадською поведінкою сприяють вчиненню неповнолітніми правопорушень. Офіційне застереження повинне здійснюватися після або водночас із застосуванням методів переконання. З метою посилення профілактичної дії можна здійснювати цей захід у присутності представників громадських організацій, трудового колективу, близьких неповнолітнього правопорушника. Як тактичний захід можна використовувати повідомлення про офіційне застереження неповнолітнього за місцем його навчання, проживання, роботи тощо. Таким чином, зазначені заходи відіграють важливу профілактичну роль, оскільки головною метою їх застосування є не тільки реагування на протиправну поведінку, але й не допустити рецидиву прояву протиправної поведінки в майбутньому.

Перш ніж визначити особливості притягнення неповнолітніх до адміністративної відповідальності, необхідно зазначити, що група «неповнолітні» за даними вікової





психології включає період з 11 до 18 років. Вона поділяється на дві підгрупи: підлітково-вий вік 11–15 років і юнацький вік 16–18 років. Неповнолітнім передують малолітні особи віком 7–10 років [13]. Беручи до уваги вікові особливості неповнолітніх, законодавством встановлено їх особливий стан у деяких галузях права, тобто кримінальна відповідальність, за загальним правилом, може наставати з 16-річного віку (лише за тяжкі злочини – з 14 років), а до адміністративної відповідальності притягаються особи, яким на момент вчинення адміністративного проступку виповнилося 16 років. У низці випадків адміністративна відповідальність настає і за вчинення протиправних діянь підлітками, що не досягли 16-річного віку, але тоді вона покладається на їх батьків (ст. 184 КУпАП). У даному випадку адміністративні стягнення краще зазначити у якості заходів відповідальності за порушення адміністративно-правових норм, оскільки до неповнолітніх не може застосовуватися адміністративний арешт (ст. 32 КУпАП), вчинення правопорушення неповнолітніми є пом'якшувальною обставиною (ст. 34 КУпАП), втягнення неповнолітнього у правопорушення є обставиною, що обтяжує відповідальність (ст. 35 КУпАП), таким чином, вони носять суто виховний характер, як правило, застосовуються як заходи впливу, які не є адміністративними стягненнями, зокрема це: зобов'язання публічно або в іншій формі попросити вибачення у потерпілого; застереження; догана або сувора догана (тобто морально-психологічний вплив, що застосовується до неповнолітніх, які систематично порушують встановлений правопорядок, встановлені правила поведінки); передача неповнолітнього під нагляд батькам або особам, які їх замінюють, чи під нагляд педагогічному або трудовому колективу за їх згодою, а також окремим громадянам на їх прохання (ст. 24-1 КУпАП).

Висновки та пропозиції. Таким чином, проблема профілактики правопорушень є актуальною і потребує сучасних теоретико-методологічних, практичних розробок. Звісно, що на сьогоднішній день існує потужна наукова база управлінського, адміністративного, психологічного, педагогічного, соціального та іншого спрямування щодо визначення особливостей профілактики у попередженні правопорушень і злочинів серед неповнолітніх. Реалізація методів і заходів профілактики є найефективнішим та найдієвішим способом протидії дитячій деліквентності, оскільки неефективність заходів у галузі попередження адміністративних проступків призводить до зростання злочинності. На

нашу думку, профілактика адміністративної деліквентності за допомогою заходів адміністративного примусу є найбільш гуманним та ефективним заходом зменшення кількості таких проступків, оскільки вони пов'язані із заходами, які спрямовані не лише на виявлення і усунення причин, що сприяють протиправній діяльності, а й на утримання неповнолітнього від їх скоєння, припинення та притягнення до відповідальності.

**Ключові слова:** адміністративна деліквентність неповнолітніх, профілактика правопорушень, адміністративне правопорушення, адміністративний примус, індивідуальна профілактика.

*У статті розглянуто поняття «адміністративна деліквентність неповнолітніх» та види профілактики, які застосовуються для запобігання вчиненню правопорушень дітьми. Проаналізовані ознаки та особливості застосування заходів адміністративного примусу в системі індивідуальної профілактики адміністративних правопорушень серед неповнолітніх.*

*У статье рассмотрено понятие «административная деликвентность несовершеннолетних» и виды профилактики, которые применяются для предупреждения правонарушений, совершенных детьми. Проанализированы признаки и особенности применения мер административного принуждения в системе индивидуальной профилактики административных правонарушений несовершеннолетних.*

*In this article the concept of administrative delicts of juvenile offenders and types of prevention were investigated. Features and peculiarities of measures of administrative enforcement in the system of individual prevention of administrative offenses among juveniles were analyzed.*

#### Література

1. Огляд МВС України від 23 січня 2014 року № 58/2-91 «Про стан застосування підрозділами КМСД адміністративного законодавства у профілактиці правопорушень серед дітей та дотримання законодавства». – 4 с.
2. Аванесов Г.А. Криминология и социальная профилактика. / Г.А. Аванесов – М. : Академия МВД СССР, 1980. – 528 с.
3. Додин Е.В. Административная деликтология. / Е.В. Додин – О. :АО БАХВА, 1997. – 112 с.
4. Квітка Я.М. Попередження адміністративних правопорушень серед неповнолітніх : автореф дис. на здобуття



- наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «теорія управління ; адміністративне право і процес ; фінансове право» / Я.М. Квітка – К., 2002. – 16 с.
5. Криминологія : учебник для учебных заведений МВД Украины / под ред. В.Г. Лихолоба и В.Т. Филонова. К. : Наукова думка, 1997. – 490 с.
6. Миньковский Г.М. Криминология / Г.М. Миньковский. – М., 1976. – 369 с.
7. Меркулова Ю.В. Запобігання делінквентній поведінці підлітків: психологічний аспект. / Ю.В. Меркулова. – Одеса : ОЮІ ХНУВС, 2007. – 136 с.
8. Лекарь А.Г. Профилактика преступлений. / А.Г. Лекарь. – М., 1972. – 102 с.
9. Сучасні стратегії міліції щодо профілактики правопорушень серед неповнолітніх : навч. посіб. / Л.І. Мороз, Р.Г. Коваль, Н.М. Прокопенко [та ін.]; за наук. ред. Л.І. Мороз. – К. : Вид. ПАЛІВОДА А. В., 2008. – 220 с.
10. Еропкин М.И. Административно-правовая охрана общественного порядка / М.И. Еропкин, Л.Л. Попов. – Л. : Лениздат, 1973. – 328 с.
11. Колпаков В.К. Адміністративне право України : підручник / В.К. Колпаков. – К. : Юрінком Інтер, 2001. – 194 с.
12. Битяк Ю.П. Адміністративне право України: підручник / Ю.П. Битяк. – Харків : Право, 2001. – 152 с.
13. Иванов Ю.Ф. Криминологія: навч. посіб. / Ю.Ф. Иванов, О.М. Джужа. – К. : Вид. ПАЛІВОДА А.В., 2006. – 264 с.

УДК 347.73:336.22

**Р. Сидорук,**

аспірант кафедри адміністративного та фінансового права  
Національного університету «Одеська юридична академія»

## ПОНЯТТЯ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ СУБ'ЄКТІВ ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИН

Визначення суб'єктного складу податкових правовідносин має не лише теоретичне, але і практичне значення, оскільки дозволяє виділити коло осіб, які підпадають під сферу дії податкового законодавства. Суб'єкти податкових правовідносин повинні мати властивості суб'єкта податкового права, оскільки це свідчить про наявність потенційної можливості бути учасником правовідносин. Тому важливо розібратися з класифікацією та видами відповідних суб'єктів та із співвідношенням понять «суб'єкт податкового права» та «суб'єкт податкових правовідносин».

Серед науковців не існує єдиного підходу щодо класифікації суб'єктів податкового права. Окремі аспекти цього питання розглядали такі вітчизняні та зарубіжні вчені, як В.А. Бризгалін, Д.В. Вінницький, І.Н. Ільюшихін, М.В. Карасьова, Ю.А. Крохіна, М.П. Кучерявенко, С.В. Пархоменко-Цироциянц, М.О. Перепелиця, О.В. Соловйов, Н.І. Хімичева, В.А. Яговкіна.

Мета статті полягає у визначенні та розмежуванні понять «суб'єкт податкового права» та «суб'єкт податкових правовідносин», аналізі підходів щодо

класифікації суб'єктів податкових правовідносин.

У теорії права розділяють суб'єкта права та суб'єкта правовідносин. У податковому праві можливо виділити суб'єктів податкового права, суб'єктів (учасників) податкових правовідносин та суб'єкта податку.

Існує декілька точок зору щодо співвідношення понять «суб'єкт права» та «суб'єкт податкових правовідносин». Так, Ц.А. Ямпольська ототожнювала поняття суб'єкта права та суб'єкта правовідносин, звертає увагу на те, що суб'єктами права є носії прав і обов'язків, які беруть участь у правовідносинах чи можуть брати у них участь [1, с. 112].

Учасників права виділяє Р.О. Халфіна, обґрунтовуючи положення про те, що у сфері реалізації права нас повинні цікавити не всі потенційні можливості осіб, а тільки ті особливості, які визначають можливість їхньої участі у правовідносинах. Саме тому поняття «учасник права» вужче, ніж поняття «суб'єкт права» [2, с. 115–116]. Дослідниця звертає увагу на те, що у певних правовідносинах ми повинні звертати ува-