

**ПРАВОСУБ'ЄКТНІСТЬ ФІЗИЧНИХ ОСІБ – ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ**

*У статті окреслено особливості податкової правосуб'єктності фізичних осіб – платників податків, визначено її структуру й охарактеризовано окремі її елементи. Розглянуто основні засади правового регулювання статусу фізичних осіб при виконанні ними свого податкового обов'язку.*

**Ключові слова:** податок, платник податку, фізична особа, правосуб'єктність, правоздатність, дієздатність, деліктоздатність.

**I. Вступ**

Дослідженнями правового статусу фізичних осіб та вивченням його структури, змісту й особливостей займалися багато вітчизняних науковців. Аналізуючи наявні наукові здобутки із зазначеного питання можна висувати ідеї, які будуть відповідати вимогам сучасного права. Актуальність детального розгляду правосуб'єктності фізичних осіб – платників податків зумовлена тим, що платник податків посідає центральне місце у податкових відносинах і наділений спеціальними правами й обов'язками.

**II. Постановка завдання**

Мета статті – проаналізувати зміст і елементи правового статусу фізичних осіб; особливу увагу приділити аналізу правосуб'єктності та правоздатності фізичних осіб.

**III. Результати**

На наш погляд, доцільним є виділення різних видів правового статусу в загальній теорії права. Цієї точки зору дотримується низка провідних спеціалістів, які розрізняють загальний або конституційний статус громадянина; спеціальний статус певних категорій громадян; індивідуальний статус; професійні й посадові статуси; галузеві статуси тощо [1, с. 178; 4, с. 94; 11, с. 153; 14, с. 267]. Взагалі слово “статус” у перекладі з латинської означає становище, стан когонебудь або чого-небудь [18, с. 355]. М.І. Матузов зазначає, що правовий статус – це складна, збірна категорія, яка відображає весь комплекс зв'язків людини із суспільством, державою, колективом, навколишніми людьми [14, с. 269]. Безумовно, комплекс видів правових статусів різноманітний, але нас цікавить саме галузевий правовий статус суб'єктів, тому що такий підхід сприяє визначенню конкретного статусу платника податків [12, с. 48–49].

Питання щодо галузевого правового статусу в науці є дискусійним. Деякі вчені обґрунтовують наявність цієї категорії, інші заперечують можливість виокремлення га-

лузевого статусу. Так, Р.Й. Халфіна наголошує, що зміст правового статусу виявляється у трьох групах: 1) соціальні блага (недоторканність особи, житла, свобода слова й інших, закріплених у Конституції прав і обов'язків); 2) права й обов'язки в реальних правовідносинах, підставою для яких є Конституція і передбачений законом юридичний факт; 3) правосуб'єктність, тобто можливість виступати як суб'єкт прав і обов'язків у різних галузях суспільних відносин [16, с. 123]. На наш погляд, правовий статус має відображати всі зв'язки суб'єкта із суспільством і державою та повинен включати обов'язки, загальні для всіх суб'єктів права і галузеві обов'язки. Саме тому ми приєднуємося до цієї позиції. Разом із тим Ц.А. Ямпольська заперечує існування галузевого правового статусу, обґрунтовуючи свою позицію тим, що “...правовий статус – це правосуб'єктність в поєднанні з іншими правами і обов'язками...” [19, с. 32]. Аналогічну позицію займає й М.В. Вітрук, який наголошує, що “саме суб'єктивні права й обов'язки, які існують у вигляді загального положення, визначають основу правового статусу особи. Конкретні ж права й обов'язки – це, скоріше, питання факту в правознавчій галузі, ніж основи його загального положення в цій правовій системі” [3, с. 27].

Ми не погоджуємося з останнім підходом, адже користуючись такою логікою можна зробити висновок про те, що до правового статусу включаються не всі, а тільки конституційні права й обов'язки. На наш погляд, існування в кожній галузі права інституту правосуб'єктності, галузевих прав і обов'язків визначають відповідний статус суб'єкта відносно держави, суспільства у визначених галузевих правовідносинах. При цьому маємо зробити акцент на можливості різного становища суб'єкта, яке визначає податковий статус платника як встановлену фінансово-правовими нормами сукупність податкових обов'язків і прав та можливість виступати носієм податкових обов'язків і

прав у податкових правовідносинах [12, с. 52–53].

У загальному розумінні правосуб'єктність є правоздатністю та дієздатністю поєднаних, тобто "праводієздатність". Таке об'єднане поняття відображає ті ситуації, коли правоздатність та дієздатність неподільні в часі, органічно зливаються воедино [15, с. 169–174].

Поняття правоздатності в науковій літературі вперше було досить чітко сформульовано і введено в практику в XIX ст., коли категорією "правоздатність" користувалося англійське, німецьке і французьке цивільне право [9, с. 19]. Таким чином, інститут правоздатності вперше з'явився саме в цивільній сфері правового регулювання, проте пізніше він набуває ширшого значення, спеціалізується залежно від окремих галузей права. "Безжална нерівність, що існує в реальному житті, – наголошується в одній із праць того часу, – отримує у праві деяке пом'якшення, коли, наприклад, всі люди оголошуються правоздатними – хворі та здорові, старі й малі, бідні й багаті, знатні та незнатні" [13, с. 14]. Як видно, такий розвиток подій було зумовлено прагненням до встановлення елементарної правової справедливості й усунення соціальної дискримінації. Саме тому такий конструкції притаманне не тільки юридичне, а й важливе історичне і суспільно-політичне значення, що на цьому етапі розвитку суспільства закріплено в багатьох міжнародних документах, зокрема в Пакті про громадянські та політичні права (1966 р.). Цей акт підкреслює, що кожна людина, де б вона не перебувала, має право на визнання її правосуб'єктності. Аналогічне за змістом і складом положення закріплено і в загальній декларації Прав людини 1948 р.

Д.В. Вінницький визначає податкову правосуб'єктність спеціальною, наголошує на тому, що податкова правосуб'єктність будь-якого суб'єкта є виключно спеціальною [2, с. 10–13]. Разом із тим, більш логічною вбачається позиція М.О. Перепелиці, що "...спеціальна правосуб'єктність встановлює здатність брати участь винятково у вузькому колі відносин, які входять до предмета регулювання податкового права. Так, можна виділити спеціальну податкову правосуб'єктність митних органів, органів державного казначейства. Такі ж суб'єкти податкових правовідносин, як податкові органи, платники податків мають галузеву правосуб'єктність, яка залежить від предмета регулювання" [12, с. 59–60].

Важливо мати на увазі, що в законодавствах багатьох країн світу відсутнє визначення загальної правоздатності, а акцент робиться тільки на цивільно-правовому аспекті цієї категорії. В Україні здатність мати

цивільні права й обов'язки, тобто цивільну правоздатність, мають усі фізичні особи. Цивільна правоздатність фізичної особи виникає у момент її народження, а в окремих, встановлених законом випадках, охороняються інтереси зачатої, але ще не народженої дитини. Цивільна правоздатність фізичної особи припиняється у момент її смерті. Крім того, здатність мати окремі цивільні права й обов'язки може пов'язуватися з досягненням фізичною особою відповідного віку [17]. Подібно регулюється поняття цивільної правоздатності й у Російській Федерації: "...здатність мати цивільні права і нести обов'язки (цивільна правоздатність) визнається рівною мірою за всіма громадянами. Правоздатність громадянина виникає в момент його народження і припиняється смертю..." [5].

Аналізуючи поняття правоздатності необхідно розділяти загальну (абстрактну) можливість мати передбачені законом права й обов'язки, визнані державою, і здатність бути носієм цих прав. Причому в науковій літературі щодо поняття праводієздатності термін "можливість" нерідко вживається як синонім слова "здатність" – у сенсі фізичної та психологічної спроможності індивіда, що дає йому змогу здійснювати юридично значущі дії, іншими словами, мати можливість їх здійснювати.

Правоздатність як абстрактна можливість не надає і не забезпечує жодного реального блага, а лише дає змогу мати передбачені законом права й обов'язки, бути їх носієм, тобто виступає необхідною передумовою правовласності. Правоздатність і конкретні суб'єктивні права виступають як можливості, що послідовно змінюють одна одну, як різні етапи розвитку цієї можливості. При цьому, якщо правоздатність – це можливість мати будь-які права, які, як правило, приблизно закріплені в нормативному акті, то конкретні суб'єктивні права фізичної особи є конкретною можливістю, суб'єктивним правом, яке виникає на основі та результаті здійснення правоздатності. Іншими словами, правоздатність трансформується в конкретні суб'єктивні права поетапно.

Такий підхід дає підстави зробити висновок про відсутність самостійного значення правоздатності у конкретних правовідносинах, однак цілком визначені права, які здобуває особа саме через визнання її правоздатною, надають їй реальну можливість певних дій, користування соціальним благом, задоволення свого інтересу [7, с. 23; 14, с. 520–521]. При цьому конкретне суб'єктивне право громадянина в своєму розвитку проходить три стадії: а) правоздатність – потенційний стан суб'єктивного права; б) виникнення суб'єктивного права як такого –

правового статусу; в) реалізація суб'єктивного права – правомочності в конкретному правовідношенні, або стадія домагання [20, с. 32–33].

#### IV. Висновки

Розглядаючи співвідношення правоздатності та суб'єктивного права, необхідно виділити низку ознак, що відрізняють їх один від одного. По-перше, правоздатність невіддільна від особистості, оскільки неможливо “відібрати”, “відняти” у фізичної особи правоздатність, певним чином обмежити її в ній. По-друге, правоздатність у переважній більшості випадків не залежить від статі, віку, професії, національності, місця проживання, майнового стану та інших життєвих факторів. По-третє, правоздатність неможливо відчувувати, тобто передавати правоздатність особи іншим людям. По-четверте, правоздатність є первинною відносно суб'єктивного права, тобто вона випереджає його, є причиною його виникнення. Нарешті, правоздатність має абстрактний, дещо розмитий характер, тоді як суб'єктивне право конкретно, точно визначено.

Саме тому не можна погодитися з точкою зору стосовно правоздатності не тільки як здатності особи мати передбачені законом права й обов'язки, а і як певну сукупність самих прав. На наш погляд, більш логічний підхід до визначення правової природи правоздатності належить Н.І. Матузову, який робить акцент на тому, що “...не можна отожнювати юридичну здатність особи і те, для чого вона дана. Це різні, хоча і тісно пов'язані, поняття: з одного боку, суспільно юридична властивість особи, з іншого – права і обов'язки, закріплені в законі, носієм яких саме через зазначені вище властивості може бути ця особа – суб'єкт права...” [8, с. 79]. Іншими словами, можливість, котра міститься у правоздатності, показує лише те, що особа спроможна, може за своїми психофізіологічними даними виступати суб'єктом права, тобто в цьому випадку акцент необхідно робити не на правах, а на здібності їми володіти.

Як ми вже відзначали, однією із характерних ознак правоздатності фізичної особи є її невід'ємність. Це означає, що не можна відмовитися від правоздатності або передати її іншій особі. Більше того, якщо дієздатності можна позбавити в судовому порядку [17], то правоздатність фізичної особи при цьому все одно залишається. Не існує жодних механізмів, які дали б змогу позбавити особу її правоздатності. Обмежити можна лише право, а не правоздатність [10, с. 39–44].

#### Список використаної літератури

1. Ануфриев В.А. Социальный статус и активность личности / В.А. Ануфриев. – М. : Юрид. лит., 1984. – 287 с.

2. Винницкий Д.В. Субъекты налогового права / Д.В. Винницкий. – М. : Норма, 2000. – 185 с.
3. Витрук Н.В. Основы теории правового положения личности в социалистическом обществе / Н.В. Витрук. – М. : Юрид. лит., 1979. – 230 с.
4. Воеводин Л.Д. Юридический статус личности в России / Л.Д. Воеводин. – М. : Юрист, 1997. – 304 с.
5. Гражданский кодекс РФ (Ст. 17) // Сборник законодательства Российской Федерации. – 2006. – № 52. – Ст. 5496.
6. Конституція України (ст. 21) // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
7. Красавчиков О.А. Социальное содержание правоспособности советских граждан / О.А. Красавчиков // Правоведение. – 1960. – № 1. – С. 12–25.
8. Матузов Н.И. Субъективные права граждан СССР / Н.И. Матузов. – Саратов, 1966. – 192 с.
9. Мицкевич А.В. Субъекты советского права / А.В. Мицкевич. – М., 1962. – 211 с.
10. Нечаева А.М. О правоспособности и дееспособности физических лиц / А.М. Нечаева // Государство и право. – 2001. – № 2. – С. 34–39.
11. Общая теория права и государства : учебник / под ред. В.В. Лазарева. – М. : Юрист, 1994. – 360 с.
12. Перепелиця М.О. Правове регулювання статусу платників податків і зборів в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 / Марія Олександрівна Перепелиця. – Харків, 2002. – 181 с.
13. Регельсбергер Ф. Общее учение о праве : пер. с нем. / Ф. Регельсбергер. – М., 1897. – 312 с.
14. Теория государства и права : курс лекций / под ред. Н.И. Матузова и А.В. Малько. – М. : Юрист, 2000. – 776 с.
15. Ушанова Н.В. Правосубъектность как сочетание возможности и действительности / Н.В. Ушанова // Правовая политика и правовая жизнь. – 2009. – № 1. – С. 169–174.
16. Халфина Р.О. Общее учение о правоотношении / Р.О. Халфина. – М. : Наука, 1974. – 345 с.
17. Цивільний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 40. – Ст. 356.
18. Юрид. енцикл. словарь / под ред. А.Я. Сухарева. – М. : Советская энциклопедия, 1987. – 528 с.
19. Ямпольская Ц.А. О субъективных правах советских граждан и их гарантия : сборник вопросов сов. гос. и права / Ц.А. Ямпольская. – М., 1959. – 226 с.
20. Ямпольская Ц.А. Субъекты административного права : автореф. дис. ... д-ра

**Бутко П.Е. Правосубъектность физических лиц – налогоплательщиков**

*В статье очерчены особенности налоговой правосубъектности физических лиц – налогоплательщиков, определена ее структура и охарактеризованы отдельные элементы. Рассмотрены основные принципы правового регулирования статуса физических лиц при выполнении ими своей налоговой обязанности.*

**Ключевые слова:** налог, налогоплательщик, физическое лицо, правосубъектность, правоспособность, дееспособность, деликтоспособность.

**Butko P. The legal personality of individuals – taxpayers**

*The article outlines the features of the tax personality of individuals – taxpayers, defined by its structure and describes some of its elements. The basic principles of the legal regulation of the status of individuals in fulfilling their tax obligations.*

**Key words:** tax, the taxpayer, an individual personality, legal capacity, capacity, delictual.