

УДК 342.9

БОНДАРЕНКО О.М.

# ДО ПРОБЛЕМИ ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТТЯ «ПРАВОВИЙ СТАТУС СТОРІН ПОДАТКОВОГО СПОРУ»

У статті на основі аналізу наукових поглядів вчених досліджено теоретичні підходи щодо визначення таких понять, як «статус» та «правовий статус». Надано авторське визначення терміну «правовий статус сторін податкового спору». Наголошено, що завдяки правовому статусу поведінка суб'єктів, зокрема сторін зазначеного спору, має послідовний та цілеспрямований, прогнозований та передбачуваний характер. Встановлено, що саме через правовий статус втілюються правові міри свободи, рівності та справедливості.

**Ключові слова:** статус, правовий статус, податковий спір, система оподаткування, права, обов'язки.

В статті на основі аналізу наукових поглядів учених досліджено теоретичні підходи к определению таких понятий, как «статус» и «правовой статус». Предоставлено авторское определение термина «правовой статус сторон налогового спора». Отмечено, что благодаря правовому статусу поведение субъектов, в частности сторон указанного спора, имеет последовательный и целенаправленный, прогнозируемый и предсказуемый характер. Установлено, что именно благодаря правовому статусу воплощаются правовые меры свободы, равенства и справедливости.

**Ключевые слова:** статус, правовой статус, налоговый спор, система налогообложения, права, обязанности.

In the article, based on the analysis of scientific views of scientists, the theoretical approaches to the definition of such concepts as “status” and “legal status” are researched. Author’s definition of the term “legal status of the parties to the tax dispute” is provided. It is stressed that due to the legal status of the subjects of behavior, in particular the parties to the dispute, it has a consistent and purposeful, predictable and predictable character. It is established that it is through the legal status that the legal measure of freedom, equality and justice is being implemented.

**Key words:** status, legal status, tax disputes, tax system, rights, duties.

**Постановка проблеми.** Ефективне функціонування системи оподаткування значною мірою визначає стабільність та перспективи стабільного розвитку будь-якої держави. Водночас характерне для розвитку вітчизняного законодавства у сфері оподаткування поетапне введення нових нормативно-правових актів на фоні поспіху законодавця в їх розробці та прийнятті, недостатня розробка відповідної теоретичної основи, відсутність системності у формуванні внутрішньої структури податкового закону, а також багато інших факторів, сприяють виникненню конфліктів інтересів платників податків та держави в особі контролюючих органів [1]. Такі конфлікти у подальшому можуть перерости у податковий спір. Вирішення податкового спору, як, власне кажучи, і будь-якого іншого правового спору, являє собою відповідну юридичну процедуру, процес, кожен з учасників якого володіє певним правовим статусом. Правовий статус є однією із основоположних категорій правової теорії, а тому її дослідженню, як в цілому, так і у контексті окремих різновидів правових відносин, приділялося та продовжує приділятися досить багато уваги.

**Стан дослідження.** Окремі проблеми питання правового статусу сторін податкового спору розглядалися в розрізі окремих споріднених проблематик. Зокрема, цій проблемі приділяли

увагу: С.М. Морозов, Л.М. Шкарапута, С.П. Бирик, Г.М. Сюта, А.А. Грицанов, В.В. Вербець, О.А. Субот, Т.А. Христюк, Ю.П. Сурмін, В.Д. Бакуменко, А.М. Михненко, М.В. Цвік, В.Д. Ткаченко, Л.Л. Богачова, В.М. Кириченко, О.М. Куракін, та багато інших. Однак, незважаючи на чималу кількість наукових розробок, в юридичній літературі відсутнє єдине комплексне дослідження, присвячене поняттю правового статусу сторін податкового спору.

Саме тому **метою статті** є – визначити сутність поняття «правовий статус сторін податкового спору».

**Виклад основного матеріалу.** Слід відмітити, що поняття «статус» для позначення соціально-правового становища особи використовувалося ще за часів Стародавнього Риму, в якому повна правоздатність складалася з трьох основних елементів або станів (status): 1) status libertatis – стан свободи, 2) status civitatis – стан громадянства, 3) status familiae – сімейний стан. З точки зору status libertatis розрізнялися вільні і раби; з точки зору status civitatis – римські громадяни й інші вільні особи (латини, перепрїни); з точки зору status familiae – самостійні (sui iuris) батьки сімейств (patres familias) і підвладні будь-якому paterfamilias (особи alieni iuris, «чужого права»). Таким чином, повна правоздатність передбачала: вільний стан, римське громадянство і самостійне положення в сім'ї [2].

Сьогодні термін «статус» використовується для позначення положення, становища когось або чогось у тій чи іншій системі, ситуації [3; 4, с. 508–509; 5, с.671; 6, с.1387]. Втім, найчастіше означений термін (тобто «статус») застосовується саме у соціальному та (або) правому контексті як соціальна чи правова характеристика особи. Так, О.О. Грицанов визначає соціальний статус як співвідносне положення індивіда або соціальної групи в соціальній системі, що визначається за рядом ознак, специфічних для даної системи. Дослідник відмічає, що соціальні статуси як елементи соціальної організації суспільства складно скоординовані і ранжовані щодо панівної системи цінностей, яка надає їм особливу значущість у громадській думці, престиж. Соціальний статус, що залежить від соціальних визначень реальності в цілому і сам є соціально визначеним, усвідомлюється особистістю як об'єкт орієнтації соціальної дії. Кожен соціальний статус це передусім оцінка, домагаючись якої суб'єкт засвоює соціальні норми і уявлення, що фіксуються як запропонована цим положенням сукупність прав та обов'язків, реалізація яких формує соціальну роль [7, с. 663]. І.З. Танчин у своїх працях наголошує, що фундаментальним елементом соціальної структури є соціальний статус, який визначає місце особи в групі та суспільстві. Саме з допомогою статусів ми ідентифікуємо один одного в різних соціальних структурах. Знаючи статус особи, розуміємо, хто перед нами і чого від нього очікувати. Соціальний статус – це певна позиція особи в соціальній структурі групи і суспільства, пов'язана з іншими позиціями через систему прав і обов'язків. Статус – це позиція людини у соціальному просторі. Ці позиції є незмінними і досить стійкими у рамках інституціалізованої взаємодії, незалежно від конкретної людини. Але варто пам'ятати, що взаємодіють все-таки не статуси, а тільки їх носії, тобто конкретні люди [8]. В.В. Вербець, О.А. Субот, Т.А. Христюк тлумачить соціальний статус як положення соціального суб'єкта в суспільстві, що передбачає для нього певні специфічні права і обов'язки, правила поведінки. Соціальний статус визначає становище індивіда або соціальної групи стосовно інших індивідів і груп, яке визначається за соціально значущими для даної соціальної системи критеріями (економічними, політичними, соціально-правовими, професійно-кваліфікаційними тощо). Автори підкреслюють, що соціальний статус не є поняттям статичним, оскільки виступає як елемент співвідношення з іншими соціальними суб'єктами. Конкретний статус охоплює визначену систему відносин і належить лише до неї. У будь-якому разі соціальний статус передбачає для соціального суб'єкта певні права й обов'язки, правила розпорядку або правила поведінки [9].

Отже, як соціальна категорія статус має зовнішній та внутрішній аспекти. Перший полягає у тому, що даний статус визначає положення, становище носія статусу у тій чи іншій соціальній системі. У свою чергу другий, тобто внутрішній аспект, визначає коло і характер тих соціальних можливостей, привілеїв, переваг, а також обов'язків, якими користується, та які повинна виконувати особа, перебуваючи у відповідному соціальному статусі. Наявність у особи того чи іншого соціального статусу зумовлюється як природними (раса, стать, вік), так і суто соціальними факторами. Серед останніх основна роль належить соціальним нормам, які являють собою стандарти діяльності та правила поведінки, виконання яких очікується від члена групи або суспільства і підтримується за допомогою санкцій [10, с. 664]. Або ж, як пише О.Ф. Скаун, соціальні норми це правила поведінки загального характеру, що складаються у відносинах між людьми в суспільстві в зв'язку з проявом їх волі (інтересу) і забезпечуються різними засобами соціального впливу [11, с. 261].

Вищезазначене з приводу соціального статусу є справедливим і для правового статусу, як окремого прояву, специфічного виду першого. На сторінках юридичної літератури пропонується ціла низка визначень поняття «правовий статус». Так, В.С. Нерсисян розуміє правовий статус як одну з найважливіших політико-юридичних категорій, яка нерозривно пов'язана з соціальною структурою суспільства, рівнем демократії, станом законності та являє собою систему прав і обов'язків, що законодавчо закріплюється державами в конституціях, міжнародно-правових актах про права людини та інших нормативно-юридичних актах [12, с. 225]. М.В. Кравчук визначив правовий статус особи як сукупність або систему всіх належних громадянину суб'єктивних юридичних прав, свобод і обов'язків, що визначають його правове становище в суспільстві, яке закріплене в чинному законодавстві та інших формах права [13, с. 86–87]. Існує точка зору, згідно з якою правовий статус особи необхідно розуміти як систему закріплених у нормативно-правових актах і гарантованих державою прав, свобод, обов'язків, відповідальності, відповідно до яких індивід як суб'єкт права (тобто як такий, що має правосуб'єктність) координує свою поведінку в суспільстві [11, с. 377; 14, с. 57]. О.В. Малько визначив правовий статус як комплексну інтеграційну категорію, що відображає взаємовідносини суб'єктів суспільних відносин, особи і суспільства, громадянина і держави, індивіда та колективу, а також інші соціальні зв'язки [15, с. 237]. О.В. Зайчук та Н.М. Оніщенко у своїх працях пишуть, що складні зв'язки між державою та індивідами, а також між індивідами у державно-організованому суспільстві фіксуються державою у юридичній формі – у формі прав, свобод та обов'язків. У своїй єдності саме вони складають правовий статус, який своєю чергою відображає особливості соціальної структури суспільства, рівень демократії та стан законності. Юристи підкреслюють, що правовий статус як юридична категорія не лише визначає стандарти можливої та необхідної поведінки, що забезпечують нормальну життєдіяльність соціального середовища, а й характеризують реальну взаємодію держави та особи [16]. За С.Д. Гусаревим, правовий статус особистості в Україні є відображенням співвідношення особистості та права, за допомогою якого держава окреслює для суб'єкта межі можливої діяльності, його становище по відношенню до інших суб'єктів, і в залежності від індивідуальних або типових ознак, які властиві суб'єктові, у праві відбиваються повнота правового становища особистості, його певна уніфікація або обмеження [17, с. 41]. Ю.С. Шемшученко та Н.М. Пархоменко розглядають правовий статус як сукупність прав і обов'язків фізичних та юридичних осіб. Правовий статус особи фізичної, відмічають науковці, визначають насамперед конституційні права, свободи та обов'язки людини і громадянина. Правовий статус осіб юридичних визначається через їх компетенцію, тобто права і обов'язки цих осіб, зафіксовані в чинному законодавстві [18]. З позиції М.В. Цвіка, правовий статус особи це сукупність усіх прав, обов'язків і законних інтересів суб'єктів права. Правовий статус кожної особи, зауважує науковець, є індивідуальним [19, с. 342]. Правовий статус особи – це сукупність юридично закріплених основних прав, свобод і обов'язків людини і громадянина, які визначають положення особи у суспільстві, а також гарантії їх здійснення, захист та поновлення порушених прав [20, с. 246].

До основних ознак правового статусу правознавці відносять наступні:

- залежить від сутності соціального ладу, в умовах якого він складається і функціонує; зазнає впливу безлічі чинників, основними з яких є праця і власність як основа формування громадянського суспільства;
- має універсальний характер, оскільки поширюється на всіх суб'єктів;
- виступає як юридична міра соціальної свободи суб'єкта права;
- устанавлюється спеціально уповноваженими органами держави, його зміст змінюється з волі законодавця, а не окремих суб'єктів права, на яких він поширюється;
- відображається у правових нормах і принципах, формально закріплених у приписах нормативно-правових актів, нормативно-правових договорів та в інших джерелах (формах) права;
- має визначену структуру, ядро якої становлять суб'єктивні права, законні інтереси, обов'язки, що є однаковими для всіх його носіїв одного виду;
- встановлює межі, за які не повинні виходити діяльність і поведінка людини в суспільстві [14, с. 57; 16].

Аналіз точок зору вище зазначених та інших науковців свідчить про те, що більшість дослідників, незважаючи на певні, зазвичай зовнішні, відмінності у запропонованих ними формулюваннях визначень поняття «правовий статус», сходяться у тому, що останній являє собою правову категорію, яка характеризує, відображає положення суб'єкта у системі тих чи інших суспільних відносин з точки зору права. Звісно деякі правники звертають увагу на необхідність роз-

межування таких понять, як «правовий статус» та «правове становище» [21, с. 3; 22, с. 164–167]. На наше переконання розмежування зазначених понять на має практичної цінності і лише призводить до зайвої термінологічної плутанини. Тож вважаємо, що слід погодитися із тими теоретиками права (Ю.М. Тодика, М.В. Матузов та інші), які розглядають «правовий статус» та «правове становище» як синонімічні поняття. Також вважаємо за потрібне відмітити позицію В.В. Макаруча, який наголошує на необхідності розмежування «правового статусу» та «юридичного статусу» [23, с. 20]. Дослідник зазначає, що питання визначення правового статусу продовжує залишатися дискусійними. Цей термін застосовується доволі широко, не має однозначного застосування в юридичній літературі, законотворчій та правозастосовчій практиці, тому трактується по-різному. Вищевказані обставини потребують уточнення вказаного терміну, при цьому виникають проблеми як теоретичного, так і практичного характеру. Визначення «статус» використовується в різних словосполученнях: «юридичний статус», «правовий статус», «соціальний або фактичний статус». Іноді це пов'язано з тим, що існують поняття, терміни, категорії, які базуються на різному праворозумінні відомих наукових шкіл: юридичного позитивізму, природного права, соціологічної юриспруденції тощо. Такі дискусії ніколи не були відірваними від реального правового життя, оскільки офіційно визнана правова доктрина, заснована на тому чи іншому праворозумінні, стає тією основою, на якій базується система законодавства і здійснюється правозастосовна практика [23, с. 20–21]. За результатами свого дослідження В.В. Макаруч дійшов висновків, що: по-перше, категорія «правовий статус» нерозривно пов'язана з доктриною природного права; по-друге, постійно розвиваються уявлення наукової спільноти про зміст основних прав і свобод особи; по-третє, права і свободи особи вийшли за межі внутрішньої компетенції держави, стали предметом міжнародного захисту. В нормативних актах, теоретичній та галузевій літературі, юридичних словниках широкого застосування і визнання набув термін «правовий статус», що відповідає загальним вимогам, які встановлені правилами юридичної техніки (терміни повинні бути загальноновизнаними, мати стійкий характер та широке застосування). Спочатку термін «правовий статус» розроблявся теоретиками права стосовно питання про права і свободи особи, потім він став використовуватися щодо юридичних осіб, публічно-правових утворень, включаючи державу, інших галузях. Однак сьогодні інколи він вживається для характеристики майна або нормативних актів, використовується в сукупності або отожднюється з іншими правовими категоріями (правовим режимом, правовим становищем тощо). Враховуючи вищевикладене, слід використовувати термін «правовий статус», а не «юридичний статус» чи «соціальний, фактичний статус» [23, с. 21]. На нашу думку, питання розмежування понять «правового статусу» та «юридичного статусу» має швидше філософсько-правову, аніж практичну цінність, зокрема у контексті проблематики, досліджуваної нами у даній роботі. Адже даний підхід спирається на взаємозв'язок природного та юридичного права. Однак вирішення податкового спору супроводжують відносини процедурно-процесуального характеру, що регулюються відповідними процедурними та процесуальними нормами, які своєю чергою мають суто юридичний характер. Тобто сам по собі процес чи процедура вирішення спору існує як правове явище тільки тому, що його визнають таким відповідні норми позитивного права. Звідси правовий статус сторін спору, як учасників відповідної процедури чи процесу з його вирішення, повністю визначається нормами юридичного права, а отже, «правовий статус» і «юридичний статус» сторін податкового спору – це тотожні поняття.

Тож, враховуючи вищевикладене, можемо визначити правовий статус сторін податкового спору як сукупність передбачених нормами чинного законодавства прав та обов'язків сторін зазначеного спору, що визначають їх можливі та необхідні варіанти поведінки в ході вирішення спірної ситуації. Завдяки правовому статусу поведінка суб'єктів, зокрема сторін зазначеного спору, має послідовний та цілеспрямований, прогнозований та передбачуваний характер. Дуже важливим моментом є те, що правовий статус не лише надає його носію певні юридичні можливості, переваги чи привілеї, але й покладає на нього відповідні обов'язки, які урівноважують перші, обмежують їх, з метою недопущення зловживання суб'єктом своїми суб'єктивними можливостями, завдаючи шкоди, чи створюючи загрозу її завданням, правам, свободам і законним інтересам інших суб'єктів, а також інтересам суспільства та держави в цілому. Тобто через правовий статус втілюється правова міра свободи, рівності та справедливості.

#### **Список використаних джерел:**

1. Бучик А.Ю. Вирішення податкових спорів в країнах англосаксонської системи права. Форум права. 2011. № 4. С. 63–67.

2. Новицкий И.Б. Римское право. Изд. 6-е, стереотипное. М., 1997. 245 с. URL: [https://www.gumer.info/bibliotek\\_Buks/Pravo/nov/03.php](https://www.gumer.info/bibliotek_Buks/Pravo/nov/03.php).
3. Словник іншомовних слів. Уклад.: С.М. Морозов, Л.М. Шкарапута. К.: Наукова думка, 2000, с. 680.
4. Биби́к С.П. Сюта Г.М. Словник іншомовних слів: тлумачення, словотворення та слововживання / За ред. С.Я. Єрмоленко. Харків «Фоліо», 2006, с. 623.
5. Словник Української мови в 11 т. (1970-1980 рр.) / Ред. кол. Білодід І.К., Бурячок А.А. та ін., т. 9., К.: «Наукова думка», 1974 р. с. 918.
6. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел.-К; Ірпінь: ВТФ «Перун», 2005, с. 1728.
7. Новейший философский словарь / Сост. А.А. Грицанов. Мн.: Изд. В.М. Скакун, 1998. 896 с.
8. Соціологія: Навчальний посібник для студентів ВНЗ, аспірантів, викладачів. 3-тє вид., перероб. і доп. / Танчин І.З. К., 2008. 351 с.
9. Вербець В.В, Субот О.А, Христюк Т.А. Соціологія: Навчальний посібник. К.: КОНДОР, 2009. 550 с. URL: [https://pidruchniki.com/16330826/sotsiologiya/sotsialni\\_statusi\\_rol\\_i\\_sotsialniy\\_strukturi\\_suspilstva](https://pidruchniki.com/16330826/sotsiologiya/sotsialni_statusi_rol_i_sotsialniy_strukturi_suspilstva).
10. Енциклопедичний словник з державного управління / уклад.: Ю.П. Сурмін, В.Д. Бакуменко, А.М. Михненко та ін.; за ред. Ю.В. Ковбасюка, В.П. Трошинського, Ю.П. Сурміна. К.: НАДУ, 2010. 820 с.
11. Скакун О.Ф. Теорія держави і права: Підручник / Пер. з рос. Харків: Консум, 2001. 656 с.
12. Проблемы общей теории права и государства: Учебник для вузов / Под общ. ред. академика РАН, д. ю. и., проф. В.С. Нерсисянца. М.: Норма, 2004. с. 832.
13. Кравчук М.В. Теорія держави і права. Проблеми теорії держави і права: Навчальний посібник. 3-тє вид., змін. й доп. Тернопіль: Карт-бланш, 2002. 247 с.
14. Скакун О.Ф. Теорія права і держави: Підручник. 2-ге видання. К.: Алерта; КНТ; ЦУЛ, 2010. 520 с.
15. Теория государства и права. Курс лекций. / Под ред. Н.И. Матузова и А.В. Малько. М.: Юрист, 1997. 672 с.
16. Зайчук О.В., Оніщенко Н.М. Теорія держави і права. Академічний курс (Підручник) Київ, «Юрінком Інтер», 2006. URL: [http://ebk.net.ua/Book/law/zaychuk\\_tdp/part2/402.htm](http://ebk.net.ua/Book/law/zaychuk_tdp/part2/402.htm).
17. Гусарев С.Д. Теоретичні аспекти забезпечення правового статусу особистості в Україні. Науковий вісник Дніпропетр. юридичного ін-ту МВС України. 2000. № 1. С. 38–43.
18. Юридична енциклопедія: В 6 т. / Редкол.: Ю70 Ю.С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. К.: «Укр. енцикл.», 1998. URL: <http://cyclor.com.ua/content/view/1259/58/1/11/#22206>.
19. 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.
20. Кириченко В.М., Куракін О.М. Теорія держави і права: модульний курс: Навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2010. 264 с.
21. Ромашов Р.А. Некоторые проблемные аспекты понимания правосубъектности индивидуального и коллективного лица. Правовой статус и правосубъектность лица: теория, история, компаративистика: Материалы VIII Между нар. научно-теоретич конф. Санкт-Петербург, 14–15 декабря 2007 г.: В 2 ч. Ч. 1. СПб., 2007. с. 3.
22. Порфирьев Д.Н. Некоторые аспекты соотношения понятий «правовое положение» и «правовой статус» субъекта гражданско-правовых отношений. Проблема правосубъектности: современные интерпретации: Материалы научно-практической конференции. Вып. 4. Самара: Изд. Самарской гуманитарной академии. 2006. С. 164–167.
23. Макаруч В.В. Поняття «правовий статус особи» в теоретично-правовій літературі. Право.ua № 3, 2015, с. 18–22.