

УДК 342.95

**Ю. І. Гаруст****ПОНЯТТЯ ТА ВИДИ СУБ'ЄКТІВ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРАВ ГРОМАДЯН  
У ПОДАТКОВІЙ СФЕРІ: ПРОБЛЕМИ КЛАСИФІКАЦІЇ**

*Досліджено поняття «суб'єкт», «суб'єкт права», «суб'єкт правовідносин»; запропоновано класифікацію суб'єктів, що забезпечують права громадян у податковій сфері; охарактеризовано їх повноваження в окресленій сфері.*

Права і свободи людини та їх гарантії визначають зміст і спрямованість діяльності держави. Держава відповідає перед людиною за свою діяльність. Утвердження і забезпечення прав і свобод людини є головним обов'язком держави (ст. 3 Конституції України) [1]. Однією з важливих та проблемних галузей діяльності держави і суспільства, в якій на сьогодні питання забезпечення прав і свобод громадян набуло особливого загострення, є податкова сфера. У зв'язку із цим особливого значення набуває запровадження основних принципів, притаманних правовій державі, у сферу податкових правовідносин з метою забезпечення нормальної реалізації та надійного захисту прав, свобод і законних інтересів громадян. Практика свідчить, що наразі розробляються і впроваджуються лише окремі засоби досягнення вказаної мети. Однак такі розрізнені, непослідовні, несистемні кроки та дії є неефективними і не призведуть до настання бажаного результату. Тому існує нагальна потреба теоретичної розробки, нормативного закріплення та практичного втілення системної концепції забезпечення реалізації прав, свобод і законних інтересів громадян як учасників податкових правовідносин, що передбачає існування відповідного правового механізму.

Слід відзначити, що окремі аспекти правового регулювання реалізації та захисту прав суб'єктів податкових правовідносин у своїх працях досліджували М. Д. Білик, Д. А. Бекерська, Л. К. Воронов, П. Т. Гега, О. Н. Горбунова, М. В. Гридчина, В. І. Гурєєв, М. Д. Загряцков, І. А. Золотко, М. В. Карасєва, О. М. Козирін, Ю. М. Козлов, О. І. Кочетков, М. П. Кучерявенко, Г. А. Мар'якін, О. П. Орлюк, П. С. Пацурківський, Н. Ю. Пришва та деякі ін. Однак комплексного, системного наукового дослідження правового механізму як цілісної системи правових засобів реалізації та захисту прав та законних інтересів суб'єктів податкових правовідносин до цього часу в Україні не було.

У зв'язку із цим метою статті є: уточнити поняття суб'єктів забезпечення прав громадян у податковій сфері як одного з ключових складових елементів правового механізму забезпечення прав і свобод громадян у зазначеній сфері, а також здійснити їх класифікацію. Задля цього планується провести розподіл суб'єктів, що забезпечують права громадян у податковій сфері на категорії на

підставі певного критерію, охарактеризувати внесок кожного із них у функціонування вищевказаного механізму забезпечення прав громадян у податковій сфері.

Будь-який механізм являє собою складне утворення, структуру якого формує певна сукупність елементів, що знаходяться у тій чи іншій послідовності та перебувають у постійній взаємодії один з одним. Ключовим елементом досліджуваного механізму є система суб'єктів, на яких покладаються завдання щодо забезпечення прав громадян у податковій сфері.

У загальнофілософському розумінні поняття «суб'єкта» (від лат. *subjectum* підкладене, закладене в основу [2, с. 553]) розкривається наступним чином:

- носій субстанціальних властивостей і характеристик, що визначають якісні особливості об'єкта;
- наділена волею та свідомістю людина, яка активно діє та пізнає;
- носій предметно-практичної діяльності та пізнання – джерело активності, спрямованої на об'єкт;
- індивід як носій яких-небудь властивостей [3, с. 439; 4, с. 661; 5, с. 688; 6, с. 456].

У сфері права під суб'єктом визнається кожен, хто здатен мати права, незалежно від того, користується він ними в дійсності чи ні [7, с. 127].

М. М. Марченко зазначає, що суб'єктами права є особа або організація, за якими держава визнає здатність бути носіями суб'єктивних прав і юридичних обов'язків [8, с. 591].

На думку О. Ф. Скакун, поняття «суб'єкти права» є тотожним поняттю «суб'єкти правовідносин» розуміючи під такими індивідуальні чи колективні особи, які використовують свою правосуб'єктність у конкретних правовідносинах, виступаючи реалізаторами суб'єктивних юридичних прав і обов'язків, повноважень і юридичної відповідальності [9, с. 355].

Отже, у правознавстві, як і у філософії, суб'єкт – це джерело активності та носій певних ознак і властивостей, що визначаються нормами права. Також вважаємо за потрібне наголосити на тому, що незважаючи на думку деяких дослідників, зокрема О. Ф. Скакун, О. Ю. Якимова, С. Ф. Кечек'яна та деяких інших, між категоріями «суб'єкти права» та «суб'єкти правовідносин» існують певні відмінності, які не дозволяють їх використовувати як синонімічні. Ці відмінності, на нашу думку, дуже вдало виокремив М. І. Матузов, з точки зору якого поняття «суб'єкти права» і «суб'єкти правовідносин» у принципі є рівнозначними, однак: по-перше, конкретний громадянин як постійний суб'єкт права не може бути одночасно учасником усіх правовідносин; по-друге, новонароджені, малолітні діти, душевно хворі особи, будучи суб'єктами права, не є суб'єктами більшості правовідносин; по-третє, правовідносини – не єдина форма реалізації права [10, с. 482]. На необхідності роз-

межування цих двох понять вказують також адміністративісти, вони акцентують увагу на тому, що дуже важливо бачити різницю між цими поняттями: суб'єкт адміністративного права і суб'єкт адміністративних правовідносин. Перший, тобто суб'єкт адміністративного права, має лише потенційну здатність вступати у правовідносини. У конкретному випадку він може й не бути їх учасником [11, с. 189].

Далі, визначимось із значенням терміну «забезпечення». У словниковій літературі він тлумачиться як: постачати щось у достатній кількості, задовольняти кого- або що-небудь у якихось потребах; надавати кому-небудь достатні матеріальні засоби для існування; створювати надійні умови для здійснення чого-небудь, гарантувати щось; зробити цілком можливим, дійсним, реально здійсненим; захищати охороняти кого- чи що-небудь від небезпеки [12, с. 375; 13, с. 133; 14, с. 17].

Враховуючи вищевикладене, можемо зробити висновок про те, що суб'єктами забезпечення прав громадян у податковій сфері є державні органи, посадові особи, органи місцевого самоврядування, які в межах свого функціонального призначення здійснюють ті чи інші організаційно-правові заходи, спрямовані на всебічне сприяння нормальній, тобто безперешкодній і на рівноправній основі, реалізації громадянами своїх прав, свобод і законних інтересів, у сфері сплати податків і зборів до бюджетів, їх захист і відновлення в разі порушення. Передбачаються ці права, свободи та законні інтереси цілою низкою норм різних галузей матеріального і процесуального права, зокрема конституційного, податкового, адміністративного тощо.

Здійснення видової класифікації суб'єктів забезпечення прав громадян у податковій сфері ускладнюється тим, що цей вид діяльності реалізує велике коло органів і посадових осіб, які мають різний правовий статус, обумовлений їх місцем і функціональним призначенням у механізмі держави. А отже, відповідно, різняться обсяг, способи та методи здійснення внеску кожного із них у спільну діяльність із забезпечення прав громадян у зазначеній сфері. Тому, з нашої точки зору, здійснюючи класифікацію досліджуваної нами системи суб'єктів, слід спиратися на те, чи є для певного конкретного органу та посадової особи забезпечення прав і свобод у податковій сфері основним, чи одним із декількох супутніх напрямком його діяльності. Ще раз наголосимо на тому, що права і свободи громадянина є визначальними для функціонування кожного суб'єкта-носія владних повноважень будь-якої держави, яка позиціонує себе як демократичну, правову та соціальну. Тож реалізуючи державну політику, діяльність усіх державних органів і посадових осіб, а також органів місцевого самоврядування так чи інакше має спрямовуватись на всебічне гарантування та утвердження прав, свобод і законних інтересів людини і громадянина, створення умов для їх вільного та безперешкодного практичного

втілення, забезпечення їх захисту та відновлення у випадку порушення. Однак відбувається це у межах компетенції кожного з них. Отже, вважаємо, що усіх суб'єктів забезпечення прав громадян у податковій сфері можна поділити на дві загальні групи (два види): із загальною та спеціальною компетенцією.

Очевидно, що перший вид суб'єктів (із загальною компетенцією) має набагато ширше коло учасників, оскільки предмет і межі професійної діяльності його представників є більш просторими і охоплюють окрім податкової ще декілька сфер суспільного життя. У той час як функціонування суб'єктів спеціальної компетенції орієнтоване безпосередньо на галузь податкових правовідносин та все, пов'язане з їх протіканням і розвитком, зокрема забезпечення у них прав громадян.

Одним із суб'єктів загальної компетенції є Верховна Рада України – єдиний орган законодавчої влади у державі. Тобто основним видом діяльності парламенту виступає розроблення та прийняття законів. Тож його внесок у забезпечення прав громадян у податковій сфері слід розглядати у розрізі функціонального призначення законодавчого органу. Так, у ст. 92 Конституції України закріплено, що виключно законами визначаються та встановлюються: 1) права і свободи людини і громадянина, гарантії цих прав і свобод; основні обов'язки громадянина; 2) організація і діяльність органів виконавчої влади, основи державної служби, організації державної статистики та інформатики; 3) судоустрій, судочинство, статус суддів, засади судової експертизи, організація і діяльність прокуратури, органів дізнання і слідства, нотаріату, органів і установ виконання покарань; основи організації та діяльності адвокатури; 4) засади місцевого самоврядування; 5) Державний бюджет України і бюджетна система України; система оподаткування, податки і збори; засади створення і функціонування фінансового, грошового, кредитного та інвестиційного ринків; статус національної валюти, а також статус іноземних валют на території України; порядок утворення і погашення державного внутрішнього і зовнішнього боргу; порядок випуску та обігу державних цінних паперів, їх види і типи [1].

Окрім того, що Верховна Рада України приймає закони, у яких закріплюються основоположні права та обов'язки суб'єктів, у тому числі у галузі податкових правовідносин, вона також виконує, так би мовити, опосередковане забезпечення прав громадян у досліджуваній сфері, реалізуючи у межах системи стримувань і противаг специфічний парламентський контроль за державними органами і посадовими особами у частині забезпечення прав і законних інтересів громадян. Так, парламент заслуховує щорічні та позачергові послання Президента України про внутрішнє і зовнішнє становище України; розглядає і схвалює Програми діяльності Кабінету Міністрів України; дає згоду на призначення Президентом України Прем'єр-міністра України; здійснює контроль за

діяльністю Кабінету Міністрів України; призначає на посаду та звільняє з посади Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини; заслуховує його щорічні доповіді про стан дотримання та захисту прав і свобод людини в Україні; дає згоду на призначення Президентом України на посаду Генерального прокурора України; висловлення недовіри Генеральному прокуророві України, що має наслідком його відставку з посади; обирає суддів безстроково [1].

Наступним важливим суб'єктом загальної компетенції є Президент України, який за Конституцією є главою держави й гарантом державного суверенітету, територіальної цілісності України, додержання Конституції України, прав і свобод людини і громадянина [1]. З метою реалізації свого специфічного правового статусу, за яким, до речі, глава держави не відноситься до жодної з гілок влади, Президент України: припиняє повноваження Верховної Ради України, якщо протягом тридцяти днів однієї чергової сесії пленарні засідання не можуть розпочатися; призначає за згодою Верховної Ради України Прем'єр-міністра України та приймає рішення про його відставку; призначає за поданням Прем'єр-міністра України членів Кабінету Міністрів України, керівників інших центральних органів виконавчої влади (зокрема, Державної податкової служби), а також голів місцевих державних адміністрацій та припиняє їхні повноваження на цих посадах; призначає за згодою Верховної Ради України на посаду Генерального прокурора України та звільняє його з посади; утворює, реорганізовує та ліквідовує за поданням Прем'єр-міністра України міністерства та інші центральні органи виконавчої влади, діючи в межах коштів, передбачених на утримання органів виконавчої влади; скасовує акти Кабінету Міністрів України та акти Ради міністрів Автономної Республіки Крим; утворює суди у визначеному законом порядку; підписує закони, прийняті Верховною Радою України; має право вето щодо прийнятих Верховною Радою України законів із наступним поверненням їх на повторний розгляд Верховної Ради України. Президент України на основі й на виконання Конституції та законів України видає укази і розпорядження, які є обов'язковими до виконання на території України [1]. З викладеного видно, що Президент наділений рядом важливих повноважень нормотворчого, організаційного та контрольного характеру, які дають йому право і зобов'язують спостерігати за рівнем та станом забезпечення прав і свобод громадян як під час здійснення державної політики взагалі, так і в процесі її реалізації в окремих галузях суспільних відносин, у тому числі у податковій сфері.

Основний обсяг роботи щодо безпосереднього практичного втілення державної політики в усіх найбільш важливих та принципових для держави сферах суспільного життя покладається на виконавчу гілку влади. Тож очевидно, що лівова частка обов'язків щодо гарантування і підтримки ефективної та стабільної роботи механізму забезпечення прав громадян у податковій сфері також

віднесено до компетенції виконавчої гілки влади. Так, Кабінет Міністрів України є вищим органом в ієрархії органів виконавчої гілки влади, який організує, координує та контролює її функціонування. Відповідно до норм Конституції та Закону «Про Кабінет Міністрів України», серед інших завдань уряду є: забезпечення державного суверенітету та економічної самостійності України, здійснення внутрішньої та зовнішньої політики держави, виконання Конституції та законів України, актів Президента України; вжиття заходів щодо забезпечення прав і свобод людини та громадянина, створення сприятливих умов для вільного і всебічного розвитку особистості; забезпечення проведення бюджетної, фінансової, цінової, інвестиційної, у тому числі амортизаційної, податкової, структурно-галузевої політики; політики у сферах праці та зайнятості населення, соціального захисту, охорони здоров'я, освіти, науки і культури, охорони природи, екологічної безпеки і природокористування; розроблення і виконання загальнодержавних програм економічного, науково-технічного, соціального, культурного розвитку, охорони довкілля, а також розроблення, затвердження і виконання інших державних цільових програм; спрямування та координація роботи міністерств, інших органів виконавчої влади [1; 15].

У системі органів виконавчої влади слід також виділити ще один орган, який, маючи загальну компетенцію, безпосередньо пов'язаний з реалізацією державної податкової політики та забезпеченням прав громадян під час її здійснення – це Міністерство фінансів України. Відповідно до Указу Президента України «Про Положення про Міністерство фінансів України», Мінфін України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України. Мінфін України є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади з формування та забезпечення реалізації державної фінансової, бюджетної, податкової, митної політики, політики у сфері державного фінансового контролю, казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку, випуску і проведення лотерей, організації та контролю за виготовленням цінних паперів, документів суворої звітності, видобутку, виробництва, використання та зберігання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння, їх обігу та обліку, у сфері запобігання і протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму [16]. Саме через міністра фінансів Кабінет Міністрів до кінця 2012 р. координував діяльність Державної податкової служби України.\*

---

\* Указом Президента України від 24.12.2012 № 726/2012 утворено Міністерство доходів і зборів України, у складі якого відтепер перебуватимуть Державна податкова і Державна митна служби України. – *Примітка редколегії.*

Ще двома специфічними суб'єктами загальної компетенції, які забезпечують права громадян у податковій сфері, є прокуратура та суди. Зокрема, прокуратура являє собою єдину централізовану систему органів і посадових осіб, яку очолює Генеральний прокурор України, з підпорядкуванням прокурорів нижчого рівня прокурорам вищого рівня за адміністративним поділом.

Забезпечення прав громадян у податковій сфері відбувається у межах здійснення органами прокуратури прокурорського нагляду за додержанням і правильним застосуванням законів Кабінетом Міністрів України, міністерствами та іншими центральними органами виконавчої влади, органами державного і господарського управління та контролю, Радою міністрів Автономної Республіки Крим, місцевими радами, їх виконавчими органами, військовими частинами, політичними партіями, громадськими організаціями, масовими рухами, підприємствами, установами і організаціями, незалежно від форм власності, підпорядкованості та приналежності, посадовими особами та громадянами [17].

Основними завданнями прокурорського нагляду є всебічне утвердження верховенства закону, зміцнення правопорядку і захист від неправомірних посягань: 1) закріплених Конституцією України основ незалежності, суспільного та державного ладу, політичної та економічної систем, прав національних груп і територіальних утворень; 2) гарантованих Конституцією, іншими законами України та міжнародними правовими актами соціально-економічних, політичних, особистих прав і свобод людини та громадянина; 3) основ демократичного устрою державної влади, правового статусу місцевих Рад, органів самоорганізації населення [17].

Суди роблять свій вагомий внесок у діяльність механізму забезпечення прав громадян у податковій сфері через здійснення функції правосуддя. Це специфічний вид державної діяльності, спрямованої на вирішення на підставі норм матеріального права у встановлених процесуальним законодавством порядку та формі, конфліктних ситуацій між учасниками певних правовідносин, у яких зачіпаються їх права, свободи і законні інтереси. Метою правосуддя є встановлення істини у справі та вирішення її по суті, забезпечення захисту та відновлення порушених прав, свобод і законних інтересів учасників справи. У ст. 124 Конституції України закріплено, що юрисдикція судів поширюється на всі правовідносини, що виникають у державі, а отже й на ті, що формуються у податковій сфері [1].

На місцевому рівні забезпеченням прав громадян у податковій та інших пріоритетних сферах суспільного життя також займаються органи місцевого самоврядування та місцеві органи виконавчої влади – місцеві державні адміністрації, які функціонують на підставі Конституції України та законів «Про місцеве самоврядування в Україні» [18] і «Про місцеві державні адміністрації» відповідно [19]. Ці суб'єкти у межах наданих їм законодавством повноважень

на підвладних їм територіях вирішують ряд важливих питань щодо: 1) забезпечення законності, охорони прав, свобод і законних інтересів громадян; 2) забезпечення соціально-економічного розвитку відповідних територій; 3) проведення бюджетної та податкової політики тощо.

Що ж до суб'єктів зі спеціальною компетенцією, які забезпечують права громадян у податковій сфері, то до них належать органи і посадові особи Державної податкової служби.\*

Відповідно до Указу Президента України «Про Положення про Державну податкову службу України», до системи органів Державної податкової служби України належать центральний апарат та територіальні органи – державні податкові служби в Автономній Республіці Крим, містах Києві та Севастополі, областях, округах, державні податкові інспекції у районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, міжрайонні, об'єднані та спеціалізовані державні податкові інспекції. ДПС України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через міністра фінансів України. ДПС України входить до системи органів виконавчої влади і забезпечує реалізацію єдиної державної податкової політики, а також державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, здійснює міждержавну координацію у цій сфері [20].

Головними завданнями, що ставляться державою перед ДПС, є: 1) внесення пропозицій щодо формування державної податкової політики і державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів; 2) реалізація державної податкової політики та політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів; 3) здійснення контролю за додержанням податкового законодавства та іншого законодавства у випадках, коли здійснення такого контролю покладено на органи державної податкової служби, правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджетів, державних цільових фондів податків, зборів та інших платежів, установлених законодавством; 4) запобігання злочинам та іншим правопорушенням, віднесеним законом до компетенції податкової міліції, їх виявлення, розкриття, припинення та розслідування [20].

Окреме місце у системі податкових органів займає податкова міліція, яка складається із спеціальних підрозділів по боротьбі з податковими правопорушеннями, що діють у складі відповідних органів державної податкової служби, і здійснює контроль за додержанням податкового законодавства, виконує оперативно-розшукову, кримінально-процесуальну та охоронну функції. Завданнями податкової міліції є: запобігання кримінальним та іншим

---

\* Те саме.

правопорушенням у сфері оподаткування та бюджетній сфері, їх розкриття, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення; розшук осіб, які переховуються від слідства та суду за кримінальні та інші правопорушення у сфері оподаткування та бюджетній сфері; запобігання і протидія корупції в органах державної податкової служби та виявлення її фактів; забезпечення безпеки діяльності працівників органів Державної податкової служби, захисту їх від протиправних посягань, пов'язаних із виконанням службових обов'язків [21].

З викладеного видно, що ані у переліку завдань ДПС України, ані податкової міліції, як спеціального підрозділу першої, не знайти забезпечення або ж гарантування та захист прав, свобод і законних інтересів громадян. Однак вважати це законодавчим недоліком навряд чи можна, оскільки забезпечення та всебічне ствердження прав і свобод громадян як загальне завдання діяльності усіх державно-владних суб'єктів без винятку, закріплене у зазначеній нами вище по тексту ст. 3 Конституції України, що є нормативно-правовим актом найвищої юридичної сили, нормам якої повинні відповідати всі інші закони та підзаконні нормативно-правові документи. Тож хоча серед основних завдань ДПС України і не зазначено безпосередньо забезпечення прав громадян у галузі податкових правовідносин, однак очевидно, що воно, враховуючи зміст згаданої статті Конституції, є одним із пріоритетних для неї.

Підсумовуючи проаналізований у цій статті матеріал, можемо з упевненістю стверджувати, що суб'єкти є одним із ключових елементів механізму забезпечення прав громадян у податковій сфері, оскільки саме вони виступають, так би мовити, активною основою, яка організує його та приводить у дію. Коло суб'єктів цього механізму доволі розгалужене, однак для більшості з них забезпечення прав громадян у податковій сфері є лише одним із супутніх напрямків діяльності, який реалізується у контексті їх основного функціонального призначення.

**Список літератури:** 1. Конституція України : від 28.06.1996 № 254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141. 2. Словник іншомовних слів / уклад.: С. М. Морозов, Л. М. Шкарапута. – К. : Наук. думка, 2000. – 680 с. 3. Философский словарь / под ред. М. М. Розенталя и П. Ф. Юдина. – М. : Полит. лит., 1962. – 544 с. 4. Философский энциклопедический словарь / гл. редакция: Л. Ф. Ильичев, П. Н. Федосеев, С. М. Ковалев, В. Г. Панов. – М. : Сов. Энцикл., 1983. – 840 с. 5. Новейший философский словарь / сост. А. А. Грицанов. – Минск : Изд. В. М. Скаун, 1998. – 896 с. 6. Философский словарь / под ред. И. Т. Фролова. – 7-е изд. – М. : Республика, 2001. – 720 с. 7. Трубецкой Е. Н. Энциклопедия права / Е. Н. Трубецкой. – СПб.: Юрид. ин-т, 1998. – 183 с. 8. Марченко М. Н. Теория государства и права : учебник / М. Н. Марченко. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Велби ; Проспект, 2004. – 640 с. 9. Скаун О. Ф. Теория держави і права : підручник / О. Ф. Скаун ; пер. з рос. – Х. : Консум, 2001. – 656 с. 10. Теория государства и права : курс лекций /

под ред. Н. И. Матузова и А. В. Малько. – М. : Юристъ, 1997. – 672 с. **11.** Адміністративне право України. Академічний курс : підручник : у 2 т. : Т. 1 : Загальна частина / ред. кол.: В. Б. Авер'янов (голова). – К. : Юрид. думка, 2004. – 584 с. **12.** Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) / уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. – К. ; Ірпінь : ВТФ «Перун», 2005. – 1728 с. **13.** Івченко А. О. Тлумачний словник української мови / А. О. Івченко. – Х. : Фоліо, 2002. – 543 с. **14.** Словник української мови : в 11 т. / ред. кол.: А. А. Бурячок, Г. М. Гнатюк, П. Й. Горещкий та ін. – Т. 3. – К. : Наук. думка, 1972. – 744 с. **15.** Про Кабінет Міністрів України : закон України від 07.10.2010 № 2591-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 9. – Ст. 58. **16.** Про Положення про Міністерство фінансів України : указ Президента України від 08.04.2011 № 446/2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/446/2011>. **17.** Про прокуратуру : закон України від 05.11.1991 № 1789-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 53. – Ст. 793. **18.** Про місцеве самоврядування в Україні : закон України від 21.05.1997 № 280/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 24. – Ст. 170. **19.** Про місцеві державні адміністрації : закон України від 09.04.1999 № 586-XIV // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 20–21. – Ст. 190. **20.** Про Положення про Державну податкову службу України : указ Президента України від 12.05.2011 № 584/2011 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/584/2011>. **21.** Податковий кодекс України : від 02.12.2010 № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–14, 15–16, 17. – Ст. 112.

Надійшла до редколегії 15.11.2012

*Исследованы понятия «субъект», «субъект права», «субъект правоотношений»; предложена классификация субъектов, обеспечивающих права граждан в налоговой сфере; охарактеризованы их полномочия в этой сфере.*

*The concepts «subject», «legal subject», «subject of legal relationships» are researched; classification of subjects providing the rights of citizens in a tax sphere is offered; their plenary powers in this sphere are described.*