

ПРОБЛЕМИ ЗАКОННОСТІ

вий контроль: ревізія та аудит. – К.: НВП «АВТ», 2004. – 424 с. 5. Комментарий к Бюджетному кодексу Российской Федерации (постатейный) / Под ред. Е.Ю.Грачевой. – М.: Проспект, 2009. – 576 с. 6. Про державний фінансовий контроль: Проект Закону України № 2020 [Електрон. ресурс] – Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=31663. 7. Про систему державного фінансового контролю в Україні: Проект Закону № 1131 [Електрон. ресурс] – Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=12389//. 8. Про фінансовий контроль: Проект Закону України №1131-1 [Електрон. ресурс] – Режим доступу: http://gska2.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=12930. 9. Савченко Л. А. Правові основи фінансового контролю: навч. посіб. – К.: Юрінком Інтер, 2008. – 504 с. 10. Фінансове право: Підруч. / Керівник авт. кол. і відп. ред. Л.К. Воронова. – Х.: Консул, 1998. – 496 с.

ОСНОВНЫЕ КАТЕГОРИИ В РЕГУЛИРОВАНИИ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

Савченко Л.А.

Рассматривается финансовый контроль как особый институт финансового права. В его структуре выделяются материальные и процессуальные нормы. Автор считает, что целесообразнее вести речь не о правовом регулировании финансового контроля, а о финансово-контрольном праве как составляющей финансового права. Отмечается необходимость принятия закона о финансовом контроле.

Ключевые слова: финансовый контроль, аудит, формы и методы финансового контроля.

BASIC CATEGORIES IN THE REGULATION OF FINANCIAL CONTROL

Savchenko L.A.

Financial control as special institute of financial law is considered. In its structure are allocated as material and procedural are noted. The author considers that it is expedient to speak not about financial control legal regulation, and about the financially-control law as compound of financial law. Necessity of an adoption of law about financial control is marked.

Key words: financial control, audit, forms and methods of financial control.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

УДК 347.73 : 336.225

Л.В. Товкун, канд. екон. наук, доцент
Національна юридична академія України
імені Ярослава Мудрого, м. Харків

ПОНЯТТЯ Й ОСОБЛИВОСТІ ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИН

Одним з основних, фундаментальних понять правової науки є правовідносини. Як зазначає Р.О. Халфіна, «це така форма, в якій абстрактна норма права набуває свого реального

існування, втілюючись в реальних конкретних суспільних відносинах» [10, с. 5].

Зауважимо, що в теорії права й фінансово-правовій науці немає єдності думок щодо того,

яке поняття варто позначати терміном “правовідносини”. Найпоширенішою є позиція, за якою під останніми розуміють суспільні відносини, врегульовані нормами права. Деякі дослідники вважають, що це фактичні суспільні відносини, що виникають унаслідок упорядкування їх нормами права певної галузі або в силу їх визнання й охорони державою для підтримки публічного правопорядку. Перехід до правової регламентації економіки викликав гостру потребу в нових підходах до розробки теоретичних засад фінансової діяльності держави й, відповідно, правових основ оподаткування, особливо зважаючи на те, що податкові правовідносини не виступали предметом спеціальних досліджень.

Ще й дотепер вони (в кращому разі) згадуються виключно як окрема проблема при розгляді правовідносин фінансових. Так, М.В. Карасьова, аналізуючи фінансові правовідносини, вперше їх різновидом називає не «податкові правовідносини», а «податкове зобов'язання». При цьому дослідниця робить застереження, що таке поняття не використовується в законодавстві й у доктрині податкового права. Його дефініції у своїх роботах вона не наводить, обмежуючись лише указівкою на окремі особливості такого зобов'язання: його майновий характер,

визначеність сторін, цілеспрямованість, наявність санкцій за порушення. Учена розглядає податкове зобов'язання як нову фінансово-правову категорію, що виступає різновидом «зобов'язальних відносин» [5, с. 276-289].

У сучасній теорії фінансового права на наявність суттєвих особливостей суспільних відносин у сфері оподаткування вказують О.М. Горбунова, М.П. Кучерявенко, М.В. Карасьова, С.Г. Пепеляєв, Г.В. Петрова, Н.І. Хімичева та інші, розглядаючи фінансові правовідносини. При цьому податкові правовідносини зазвичай визначаються ними як вид фінансових правовідносин, урегульованих нормами податкового права.

Більшість дослідників, які вважають останнє підгалуззю фінансового права, стоять на позиції, що податкові правовідносини – це один з видів правовідносин фінансових. Прихильники галузевої самостійності податкового права дотримуються іншої точки зору. Однак одностайного, не суперечливого формулювання досліджуваного поняття фінансово-правова наука так і не виробила, як і щодо питання про якісні характеристики (ознаки) податкових правовідносин.

Найпоширенішу думку висловлює Н.І. Хімичева, яка характеризує їх як регламентова-

ні нормами податкового права суспільні фінансові відносини, що виникають з приводу встановлення і стягнення податків з організацій і фізичних осіб. Аналогічне тлумачення цього поняття містять і роботи інших учених.

А.В. Бризгалін пов'язує сутність податкових правовідносин з встановленням, введенням і стягненням податків і зборів [3, с. 336]. С.Г. Пепеляєв теж підкреслює, що фундаментом цих правовідносин є відносини по стягненню податків, хоча дефініції цієї категорії не наводить [6, с. 132, 133]. М.В. Карасьова дотримується ширшого підходу до податкових правовідносин, указуючи, що вони становлять собою суспільні відносини, що виникають на підставі реалізації норм податкового права [5, с. 191].

Наведений аналіз точок зору на порушену проблему дозволяє зробити висновок, що за своєю правовою природою, сутністю і значенням правові відносини в царині оподаткування можуть бути охарактеризовані як соціально значущі суспільні відносини складного змісту. Питання про матеріальний зміст (склад) таких правовідносин є дискусійним. Так, деякі вчені (С.Д. Ципкін, Д.В. Вінницький та ін.) зводять його до відносин по встановленню, введенню і стягненню податків і зборів. Інші (О.Ю. Грачова, І.І. Кучеров та ін.)

мають ширший погляд на податкові правовідносини, включаючи до їх складу відносини з установами, введення і стягнення податків і зборів, податковий контроль, оскарження актів податкових органів, відповідальність за податкові правопорушення. При цьому відзначається, що відносини по встановленню, введенню і стягненню податків у цьому випадку виступають основними, решта – похідними від них. Ми поділяємо думку тих учених, які відносять податкові правовідносини до матеріальних, тобто до суспільних, що регулюються матеріальними нормами права, які безпосередньо визначають права, обов'язки й відповідальність суб'єктів, а тому вони, не можуть мати характерних ознак процесуальних правовідносин, які належать до теорії процесуальних галузей права. Це, звичайно, не означає відсутності в податковому законодавстві процесуальних норм, що безпосередньо окреслюють порядок реалізації прав, обов'язків і відповідальності суб'єктів. З нашого погляду, такі норми варто було б назвати процедурними, тому що їх зміст ширше окремих процедурних моментів у рамках матеріальних норм.

Як видається, характерною рисою правовідносин податкових є те, що їх можна віднести

до групи майнових, оскільки останні виникають щодо майна, під яким законодавець зазвичай розуміє речі, які мають або можуть мати грошову оцінку (у тому числі й самі гроші). Стосовно ж податкових правовідносин, то під майном розуміються саме гроші, тому що відповідно до ст. 67 Конституції України кожен зобов'язаний *платити* законно встановлені податки і збори.

Для податкових правовідносин притаманне тісне поєднання в них публічного і приватного інтересів, переважність економіко-фінансових параметрів, реалізація їх як управлінської функції держави, залежність від стану всієї фінансово-економічної системи держави та її місця у світовому господарстві.

Зважаючи на зазначене можемо стверджувати, що податкові правовідносини – це *суккупність* (1) владних відносин по встановленню і введенню податків і зборів і (2) правових відносин, що виникають у процесі (а) виконання відповідними особами своїх податкових обов'язків по обчисленню і сплаті податків і зборів; (б) податкового контролю й контролю за дотриманням податкового законодавства; (в) захисту прав і законних інтересів учасників податкових правовідносин; (г) залучення до відповідальності за здійснення правопорушень у сфері оподаткування.

Наголосимо, що викладена точка зору знаходить непряме підтвердження в положеннях чинного законодавства України. Так, установлено, що законодавство про податки і збори регламентує владні відносини по встановленню, введенню і стягненню податків (зборів), а також відносини, що виникають у процесі податкового контролю, оскарження актів податкових органів і залучення до відповідальності за здійснення податкових правопорушень. При цьому очевидним недоліком законодавства є те, що в ньому бракує чіткого визначення низки найважливіших податково-правових конструкцій, у тому числі й поняття «податкові правовідносини».

Підкреслимо, що природа цих правовідносин багато в чому залежить від методу правового регулювання, бо саме він підкреслює їх специфіку. І якщо для фінансового права, як зауважує Є.О. Алісов, характерним є тільки імперативний метод (при цьому виділяються такі додаткові методи як субординації, узгодження й рекомендації), то в даному випадку не йдеться про ці методи правового регулювання як такі, а про конкретні прийоми та способи, що складають органічну систему єдиного методу регламентування фінансових правовідносин [9, с. 26]. Отже, основним у податковому праві є

метод імперативний, тобто метод державно-владних приписів. Причому в податковому праві імперативність має безумовний характер. Сутність імперативного методу полягає: а) у владному підпорядкуванні однієї сторони іншій, яка виступає від імені держави; б) широкому застосуванню однозначних за змістом імперативних норм податкового права; в) врахуванні специфіки відносин, що регулюються: визначення кола платників, порядку, умов і розмірів платежів у бюджеті або фонди, цілі використання коштів тощо.

Важливо відзначити, що метод державно-владних приписів у податкових правовідносинах зумовлює перевагу податкових обов'язків порівняно з податковими правами. Цим держава, закріплюючи вимоги щодо досягнення першочергових потреб, установлює чіткі межі поведінки підлеглих суб'єктів. Такий метод правового регулювання податкових відносин об'єктивно необхідний, оскільки саме він реально забезпечує своєчасне й у повному обсязі надходження коштів суб'єктів податкових правовідносин у бюджеті й фонди держави й належний їх розподіл і перерозподіл.

Як різновиду фінансових правовідносин податковим властиві всі ознаки перших, а саме: а) вони виникають на під-

ставі фінансово-правової норми; б) мають владний характер; в) за своїм змістом виражають інтереси держави; г) виникають і розвиваються у сфері податкової діяльності держави, тобто виступають формою реалізації публічних інтересів і розглядаються як публічно-правові відносини; д) однією зі сторін виступає суб'єкт, що має право видавати владні приписи (такими є держава або уповноважені нею органи).

Але для розкриття поняття «податкові правовідносини» вважаємо за доцільне визначити їх особливості. Часто в фінансово-правовій науковій літературі зустрічається комплексний (системний) підхід до вирішення суттєвих рис цих правовідносин. З нашої точки зору, він є найбільш прийнятним для такого дослідження, оскільки дозволяє уявити останні як єдине ціле. Заслужовує на увагу підхід до цієї проблеми М.П. Кучерявенка, який називає наступні основні риси податкових правовідносин: (1) опосередкованість рухом публічних грошових фондів (мобілізація, формування доходних частин бюджетів); (2) забезпечення фінансових засад цілісності, збалансованості розвитку суспільства; (3) винятково грошовий характер; (4) їх організатором і власником податкових надходжень виступає

держава; (5) виникнення, зміна і припинення відбувається на підставі норм податкового права; (6) специфічна характеристика суб'єктного складу; (7) чітка, ієрархічна структура елементів у підґрунті правового регулювання сплати і стягнення податків і зборів; (8) безумовна імперативність; (9) цільова системність [7, с. 257-261].

Викликає інтерес щодо цього позиція С.Г. Пепеляєва, який вважає, що податкові відносини є зобов'язальними за своєю суттю і це одностороннє зобов'язання [6, с. 132, 133]. Він замінює поняття «податкові правовідносини» категорією «податковий обов'язок», вказуючи при цьому, що суттю такого обов'язку є сплата податку. С.Г. Пепеляєв виділяє наступні суттєві ознаки податкових правовідносин, іменуючи їх «принципи податкового зобов'язання»: «Податкове зобов'язання» є відносним (суб'єктивна визначеність): (1) має точно визначений склад учасників; (2) платіж податку завжди провадиться адресно; (3) це правовідносини активного типу; (4) платник податків зобов'язаний учинити дію – заплатити податок, а податковий орган в праві вимагати виконання цього обов'язку; (5) воно є цілеспрямованим; (6) платник податків вносить платіж на користь держави для формування

ресурсів суб'єктів публічної влади; (7) воно є гарантованим; (8) спонуканням до його виконання виступають санкції, заставлені законодавством; (9) йому властивий тільки позитивний зміст [6, с. 138, 139].

Вбачається можливим виділити й уточнити певні відмінні риси податкових правовідносин, які можуть бути підґрунтям для їх відокремлення від інших видів. Звичайно, ці особливості зумовлені насамперед тією сферою, в якій вони виникають, змінюються і припиняються, – сферою оподаткування.

1. Податкові правовідносини передовсім є формою реалізації публічних інтересів, у зв'язку з чим їх належить розглядати як публічно-правові. Це зумовлено тим, що податкове право забезпечує публічні інтереси й реалізацію державних функцій і завдань. Підвалини цих відносин становить конституційний принцип обов'язковості сплати податків (зборів).

Розуміння держави як органу, що існує для суспільства, не має ніяких інших важливих завдань, крім поставлених суспільством, припускає особливий порядок взаємодії суспільства і держави в майновій царині. Саме суспільству необхідно через спеціально створені ним інститути представництва точно оцінювати свої колективні

(громадські) потреби, вибирати ті з них, які є найбільш істотними, а потім приймати рішення щодо форм, порядку та способів розподілу серед своїх членів обов'язків із фінансування заходів, спрямованих на задоволення колективних потреб, тобто визначати систему податків.

У такий спосіб податки покликані віддзеркалювати загальний (публічний) інтерес суспільства, що може бути відособлений від конкретного індивідуального інтересу, індивідуальних потреб платника. Така публічність податків виявляється й у законодавчій формі їх установлення і введення в дію. Саме в ході законодавчого процесу публічний інтерес може найбільш точно й неупереджено знайти свій прояв.

Л.С. Явич стверджував, що правова форма здатна не тільки впливати з розвитку економіки й відбивати зміни в економічному розвитку суспільства, й зворотно впливати на економіку [11, с. 15]. Ця теза видиться правомірною, особливо на прикладі податкових правовідносин, тому що економічні умови життя суспільства в остаточному підсумку віддзеркалюють волю держави, виражену в праві. Навряд чи можливо уявити собі об'єктивно сформовані суспільні відносини з приводу обов'язкової сплати податків, у

яких їх платник добровільно виконує свій обов'язок, якщо його не закріплено у правовому акті, а його виконання не забезпечено примусовою волею держави. Проте важливим моментом є й залишається чітке визначення і тлумачення понять, що стосуються оподаткування.

2. Податкові правовідносини становлять собою правові відносини щодо коштів, урегульованих нормами податкового права, які виникають і розвиваються у сфері оподаткування. Як підкреслює М.П. Кучерявенко, для податкових правовідносин характерна «... інституціональна особливість. Будучи різновидом фінансових правовідносин, вони пов'язані з рухом публічних грошових фондів, що охоплюють мобілізацію, розподіл і використання коштів держави й територіальних громад, але досить опосередковано. Безпосередня особливість податкових правовідносин визначається їхньою спрямованістю на регулювання тільки першої стадії цього кругообігу публічних грошових фондів – мобілізації, формування доходних частин бюджетів» [7, с. 257].

Урегульовані нормами права відносини по стягненню податків (зборів), а також деякі з них, що виникають у процесі залучення до відповідальності за здійснення податкового порушення, є

вартісними (грошовими) відносинами між фізичними особами, організаціями й публічними суб'єктами з приводу матеріальних благ. Вони побудовані за принципом їх підпорядкованості владним суб'єктам, унаслідок чого істотно відрізняються від: (а) майнових (грошових), опосередкованих цивільним правом, оскільки виникають у царині обміну й розподілу матеріальних благ між рівними суб'єктами; (б) владних, опосередкованих адміністративним правом, регулювання яких спрямовано на управління державою певними сферами.

На самостійний (грошовий) характер податкових правовідносин указують такі поняття, як «вартість товарів (послуг)», «собівартість продукції», «ціна товарів (послуг)», “грошове, вартісне вираження” об'єкта оподаткування.

3. Податкові правовідносини є складними за структурою. Вони виступають як владно-майнові, в яких відносини влади не можна відокремити від майнових, бо вони діють у сукупності. Їх владно-майновий характер визначає юридичне положення суб'єктів у конкретних податкових правовідносинах, якому властива юридична нерівність сторін. При цьому податковий або інший ним уповноважений орган, що виступає від імені держави, наділений влад-

ними повноваженнями. Другий суб'єкт (платник податків) виконує в основному юридичний обов'язок за встановленими для нього правилами поведінки. У всіх видах податково-правових відносин їх владно-майновий характер є доволі чітким, а деталізується тільки ступінь його владності [9, с. 137-138].

Платник податків не має права за своїм розсудом розпоряджатися частиною майна, яке у вигляді певної грошової суми підлягає внесенню в бюджет (фонди). У цьому обов'язку втілено публічний інтерес усіх членів суспільства, що визначає законодавчу форму закріплення податку, обов'язок його сплати, примусу при забезпеченні останнього, його односторонність. Важливо звернути увагу саме на нерозривність відносин влади й майнових відносин.

4. Податковим правовідносинам властивий особливий склад учасників. Однією з їх сторін, як правило, виступає публічно-правовий суб'єкт (орган податкового адміністрування – спеціально уповноважений орган виконавчої влади). А це означає, що, незважаючи на те, що у відносинах подібного роду практично можуть брати участь різні суб'єкти, у них завжди є обов'язкова сторона (публічна). Публічний суб'єкт – податковий орган, який наділено владними

повноваженнями, реалізує основні функції податків у державі. Другою стороною, яка не має таких повноважень, є приватний суб'єкт. В основі майнових інтересів приватних суб'єктів (фізичних і юридичних осіб) лежить захист їх власності й оптимізація оподаткування. Публічні суб'єкти виражають публічний інтерес, що розуміється як похідний від сукупності інтересів приватних. Зміст волі такого суб'єкта визначається тим публічним інтересом, для проведення в життя якого він існує. Причому відповідні податково-правові норми прямо пропонують йому здійснення таких дій, які викликають виникнення конкретних податкових правовідносин. Цей суб'єкт зобов'язаний за своєю ініціативою створювати юридичні наслідки, не вступаючи при цьому в договірні зв'язки з другою стороною. Для нього подібні дії є результатом поведінки – не можливої, а обов'язкової. Приватний і публічний інтереси іноді не співпадають, що об'єктивно не може бути усвідомлено конкретним носієм приватного інтересу. Наприклад, для приватного суб'єкта інтереси, пов'язані з поверненням податків, мають більше значення, ніж для публічного.

5. Податкові правовідносини виникають, змінюються і припиняються на підставі норм по-

даткового законодавства, відображених у нормативних актах. З урахуванням світової й вітчизняної практики такі відносини в більшості країн регулюються кодифікованими актами. Правова природа цих відносин не повинна зводитися до відносин влади й підпорядкування. Податкові відносини в основному є комплексними. Усе більше на них впливають норми бюджетного, цивільного, валютного, банківського та іншого законодавства. У теоретичному дослідженні, присвяченому фінансово-правовим інститутам О.М. Горбунова, приміром, пропонує розробити єдиний закон про фінанси, що включав би розділ про податки, де регламентувалося б, що податки не повинні перевищувати науково окресленої межі у вилученні прибутку або доходу їх платників. При цьому їх ставка може підвищуватися, лише поки всі вилучення в сумі продовжують стимулювати розвиток виробництва, але не викликають його стагнації, не говорячи вже про його різкий спад [4, с. 40].

6. Особливістю податкових правовідносин є насичення доходної частини бюджетів і наявність відносин з розподілу бюджетних видатків. На розвиток оподаткування впливає стан бюджету. Як основний елемент доходів останнього, податки забезпечують фінансування майже

всієї структури його видаткових частин. У бюджетному процесі пріоритет зберігається за видатками, розмір яких визначає доходну частину. Головним недоліком бюджетного балансування є відособлене формування доходної й видаткової частин бюджету (без постатейного співвідношення між окремими видатками й можливостями забезпечення під них відповідного обсягу доходів). У наукових публікаціях неодноразово вказувалося на обмежене використання податків як інструменту економічного регулювання [8, с. 54]. Це пов'язано з недостатнім розумінням їх значення як системного елемента економіки, що є показником фінансового благополуччя держави, територіальних утворень, підприємств і громадян.

Податки не тільки зумовлюють і визначають параметри постатейного фінансування видатків, а й служать підґрунтям для територіального перерозподілу фінансових ресурсів. Зв'язок податкових і бюджетних відносин, у рамках яких відбувається перерозподіл податкових надходжень між бюджетами й визначаються напрямки публічних видатків, закріплені в Конституції й БК України. Ці відносини різняться за метою їх виникнення, суб'єктним складом, обсягом, за принципами, на підставі яких вони склада-

ються. Через взаємозв'язок цих відносин простежується реальний механізм державного управління у сфері розподілу фінансових коштів. Податкові відносини в цьому розумінні відбивають основні якості, властиві державному управлінню.

7. Податкові правовідносини мають свою специфіку, що не притаманно для інших правових інститутів. Вони відрізняються чіткою ієрархічною структурою елементів, яка лежить в основі правового регулювання сплати й стягнення податків і зборів. Регламентація правового механізму податку здійснюється закріпленням імперативного набору елементів, що визначають зміст та особливості реалізації податкового обов'язку. Доволі складно уявити регламентування податкових відносин без з'ясування платника податку, об'єкта, ставки, податкової пільги та ін.

Викладене дозволяє ще раз підкреслити, що виявлення й визначення змісту поняття «податкові правовідносини», а також виокремлення його особливостей має важливе теоретичне й практичне значення. Аналіз та узагальнення досліджуваної проблеми допоможе вирішити наявні колізії й далі розвивати й удосконалювати інститут податкових правовідносин.

Список літератури: 1. *Алексеев С.С.* Общая теория права: Учеб.: В 2-х т. – Т 2. – М.: Юрид. лит., 1982. – 359 с. 2. *Алісов Є.О.* Фінансове право України: – Х.: Ескада, 1992. – 229 с. 3. *Брызгалін А.В.* Налоги и налоговое право. – М.: Юристъ, 1997. – 335 с. 4. *Горбунова О.И.* Социально-экономическое развитие и финансовое право // Сов. гос-во и право. – 1998. – № 5. 5. *Карасева М.В.* Финансовое правоотношение. – Воронеж: Изд-во Воронеж. гос. ун-та. – 1997. – 256 с. 6. *Кучеров Н.И.* Налоговое право России: Курс лекций. – М.: ЮрИнфор, 2001. – 289 с. 7. *Кучерявеко Н.П.* Курс налогового права. – Т.2.: Харьков: Легас, 2004. – 599 с. 8. *Пелеляев С.Т.* Налоговое право: Учеб. пособ. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. – 341 с. 9. *Ровинский Е.А.* Основне вопросы теории советского финансового права. – М.: Юрид. лит., 1960. – 191 с. 10. *Халфина Р.О.* Общее учение о правоотношении. – М.: Юрид. лит., 1974. – 351 с. 11. *Явич Л.С.* Право и общественные отношения: Основне аспекты содержания и формы советского права. – М.: Юрид. лит., 1971. – 284 с.

ПОНЯТИЕ И ОСОБЕННОСТИ НАЛОГОВЫХ ПРАВООТНОШЕНИЙ Товкун Л.В.

Статья посвящена проблемам налоговых правоотношений. Анализируются и обобщаются позиции ученых-финансистов на поднятые вопросы. Уточняются отличительные черты налоговых правоотношений. Делается вывод, что определение содержания понятия «налоговые правоотношения», а также выделение их особенностей имеет важное теоретическое и практическое значение.

Ключевые слова: правоотношения, налоговые правоотношения, финансовые правоотношения.

CONCEPT AND FEATURES OF THE TAX LEGAL RELATIONS Tovkun L.V.

The article is devoted to the problems of tax legal relations. Positions of scientists-financiers on the brought up questions are analyzed and generalised. Distinctive features of tax legal relations are specified. The conclusion is done that definition of the contents of the concept «tax legal relations», and also allocation of features of the last ones have important theoretical and practical importance.

Key words: legal relations, tax legal relation, financial legal relation.

Надійшла до редакції 15.07.2010 р.

УДК 347.73

Л.В. Трофімова, канд. юрид. наук
*НДІ фінансового права,
Національний університет
державної податкової служби України, м. Ірпень*

ПРО ВДОСКОНАЛЕННЯ ПОНЯТТЯ «ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ»

Аналіз реального стану економіки й чинного законодавства щодо регулювання фінансових правовідносин, проведених на-

укових досліджень вітчизняних і зарубіжних науковців, ознайомлення з розробленими законопроектами свідчать не тільки