

#### ABSTRACT

**Andriy Samotuha. Organizational and institutional support of information security of Ukraine.** In the current conditions of full-scale aggression of the Russian Federation against Ukraine, the information component does not lose its significance, which imposes special powers on actors of information security of the state. Based on the analysis of the provisions of the Information Security Strategy of Ukraine of 2021 (hereinafter – the Strategy), the functions and tasks of its actors have been identified, priority areas of their cooperation have been defined, in particular the implementation of proactive foreign information policy aimed at neutralizing and preventing threats to society and the state in the information area in general.

The article deals with the analysis of the legislative definition of the term «information security», on the basis of which the author has concluded that the solution to this issue is insufficient, except for the Strategy.

Based on the Strategy, the author has identified the place and role of information security actors, which include primarily public authorities, namely: the National Security and Defense Council of Ukraine, the Cabinet of Ministers of Ukraine, the Ministry of Culture and Information Policy of Ukraine and its subordinate body – the State Committee on Television and Radio Broadcasting of Ukraine, the Ministry of Defense of Ukraine, the Security Service of Ukraine, intelligence bodies of Ukraine, National Council of Ukraine on Television and Radio Broadcasting.

The conclusion is that the above list of actors (governmental) of information security will be incomplete if their activities are not aimed at cooperation with civil society institutions, including independent unions of journalists and other creative media workers, who, like no other, are most interested in the transparency and balance of state information policy with the creation of equal conditions for activities in this area.

*Keywords: information policy, information security, subjects, provision.*

УДК 343.73

DOI: 10.31733/2078-3566-2022-1-203-212



**Ельвіра СИДОРОВА**®

кандидат юридичних наук

(Дніпропетровський державний університет  
внутрішніх справ, м. Дніпро, Україна)

#### ХАРАКТЕРИСТИКА ПОВНОВАЖЕНЬ ВЕРХОВНОЇ РАДИ УКРАЇНИ ЩОДО ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ

Розкрито особливості характеристики повноважень Верховної Ради України, що стосуються податкової сфери, можна безперечно констатувати її провідну роль в урегулюванні податкових відносин, що закріплено у відповідних конституційних положеннях і в окремих статтях Податкового кодексу України. Податкові повноваження вищого представницького органу державної влади відбиваються насамперед у його повноваженні законодавчо встановлювати систему оподаткування, податки і збори, що належить тільки йому й не може делегуватися іншим органам публічної влади або вирішуватись у порядку всенародного референдуму.

*Ключові слова: Верховна Рада України, податки, збори, суверенітет, податкові правовідносини, податкові повноваження, податкова компетенція.*

**Постановка проблеми.** Найвищим за своїм положенням у ієрархічній структурі органів публічної влади в Україні, законодавчим органом влади, первинним органом державної влади, що виражає волю всіх громадян України, є Верховна Рада України. Саме такій своїй природі парламент, найвищий представницький орган держави, зобов'язаний закріпленням за собою основоположної податкової компетенції будь-якого публічного територіального утворення, що полягає в його суверенному праві визначати правові механізми й установлювати податки і збори на всій території країни.

Як визначається у багатьох наукових роботах, право встановлювати податки і збори

© Е. Сидорова, 2022

ORCID iD: <https://orcid.org/0000-0002-1761-1583>

anelasidorova@ukr.net

є вираженням змісту податкового суверенітету держави. За загальним правилом, згідно з розподілом функцій державного управління держава делегує відповідні повноваження з визначення податкової системи, податків і зборів до парламенту. У певних випадках таке право можуть набувати й вищі виконавчі органи влади, прикладом чого є декрети Кабінету Міністрів України, які видавались останнім протягом парламентської кризи 1992 – 1993 років і які регулювали в тому числі й податкові питання, що за звичайних обставин є компетенцією вищого представницького органу.

**Аналіз публікацій, в яких започатковано вирішення цієї проблеми.** Науково-теоретичне підґрунтя дослідження становлять наукові розробки фахівців з теорії держави та права, конституційного, фінансового права та адміністративного права: С. Алексєєва, М. Березіна, Л. Воронової, Н. Воротиної, Р. Гаврилюка, П. Годме, А. Джобса, О. Дмитрика, В. Журавського, І. Кучерова, М. Кучерявенка, С. Лакушевої, О. Малька, О. Музики-Стефанчук, Ф. Нітті, П. Пацурківського, К. Проскура, Є. Порохова, О. Семчик, І. Тарасова, Ю. Тихомирова, Р. Халфіної, Н. Хімічевої, Л. Тарангул, О. Худякова, С. Ципкіна, Ю. Шемшученка, І. Янжула та ін. На жаль, у роботі не вдалося зробити посилання на більшість важливих робіт, але вони дозволили сформулювати ґрунтовні пропозиції та висновки.

**Мета статті** – формулювання обґрунтованих рекомендацій щодо формування характеристики повноважень Верховної Ради України щодо податків і зборів.

**Виклад основного матеріалу.** Закріплення основоположних повноважень Верховної Ради України у сфері оподаткування здійснено на конституційному рівні. За пунктом першим частини другої статті 92 Основного закону України виключно вітчизняними законами встановлюються: «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].

За функціональним напрямом така частина предмета відання парламенту належить до бюджетно-фінансової сфери, що, зі свого боку, за об'єктами впливу є вираженням економічної форми його діяльності. Як зазначають В. Журавський і В. Сербогін, якщо за формами діяльності зазвичай розрізняють законодавчу, установчу й контрольну функції парламенту, то за об'єктами – політичну, економічну й соціальну [3, с. 127]. Проте цей поділ певною мірою є науковою абстракцією, адже на практиці установа податків і зборів, а також затвердження Державного бюджету України разом з іншими напрямками діяльності Верховної Ради України у бюджетно-фінансовій сфері допомагають одночасно реалізації соціальної й політичної функцій парламенту. Дійсно, не можна забувати, що переважно саме за рахунок зібраних до бюджетів податкових надходжень здійснюється фінансування соціальних програм і заходів, передбачених відповідними бюджетами, а сам по собі факт установа податків на ті чи інші об'єкти оподаткування здатен чинити опосередкований вплив на політичну сферу, що відбувається завдяки загальному зв'язку економіки й політики.

Окреслена прерогатива Верховної Ради України щодо визначення системи оподаткування, податків і зборів є якісним вираженням повноважень українського парламенту, закріплених статтею 85 Основного закону України. Найбільш важливими для організації системи оподаткування стають повноваження, передбачені, відповідно, пунктами 3, 32 і 33 частини першої вказаної статті: (а) ухвалення законів, (б) надання законом згоди на обов'язковість міжнародних договорів України й денонсація міжнародних договорів України, (в) здійснення парламентського контролю в межах, визначених цією Конституцією й законом [1]. Як уже нами відмічалось, саме законами України формується національна податкова система, встановлюються правові механізми кожного її окремого елемента у вигляді податків і зборів. В аспекті надання згоди на обов'язковість міжнародних договорів України і здійснення їх денонсації ми торкаємося питання усунення подвійного оподаткування, а саме його зовнішнього різновиду, що за загальним правилом відбувається у формі ухвалення відповідних міжнародних договорів. Щодо проведення парламентського контролю в царині оподаткування, то він здійснюється Верховною Радою України як у безпосередній формі (під час пленарних засідань, на яких розглядаються ті чи інші пропозиції змін податкової системи й податкового законодавства України), так і через спеціально створені органи – Рахункову

палату, сферою відповідальності якої є саме бюджетно-фінансовий контроль, а також Комітет з питань податкової й митної політики як профільний комітет з питань оподаткування.

Важливо відмітити, що в аспекті встановлення податкової системи і правових механізмів податків і зборів, на відміну від інших питань, що вирішуються у формі законотворчості, сьогодні в державі є своєрідна монополія Верховної Ради України. Здавалося б, це й так зрозуміло. Зокрема, за статтею 75 Конституції України, «єдиним органом законодавчої влади в Україні є парламент – Верховна Рада України» [1]. Як наголошує В. Л. Федоренко: «Наразі в Україні немає інших органів законодавчої влади, окрім Верховної Ради України. Не передбачено і можливість делегування нею своїх законодавчих повноважень іншим органам державної влади чи органам місцевого самоврядування, їх посадовим особам» [6, с. 321].

Одночасно треба нагадати, що за Рішенням Конституційного Суду України від 16 квітня 2008 р. № 6-рп/2008 «народ, як носій суверенітету і єдине джерело влади в Україні, здійснюючи своє волевиявлення через всеукраїнський референдум за народною ініціативою, може в порядку, який має бути визначений Конституцією і законами України, приймати закони України (вносити до них зміни), крім законів, прийняття яких на референдумі не допускається згідно з Конституцією України» [7]. Цим самим Конституційний Суд України конкретизував право народу на проведення референдуму із законодавчих питань, що є однією з форм безпосереднього народовладдя і здійснення народом установчої влади, яка, зі свого боку, є виключною прерогативою народу.

За загальним підходом справедливим, на нашу думку, є висновок В. Федоренка, що з огляду на право народу ухвалювати закони на референдумі законодавча функція парламенту не може вважатись абсолютною й безальтернативною [6, с. 321]. Однак саме у визначенні податкової системи й установленні податків і зборів Верховна Рада України має абсолютне й виключне положення. Передусім, юридично це впливає зі статті 74 Основного закону України, яка закріплює, що «референдум не допускається щодо законопроектів з питань податків, бюджету та амністії» [1]. За своєю сутністю такий стан речей зумовлено тим, що податки традиційно вважаються однією з основних ознак саме держави, а податковий суверенітет є частиною загального державного суверенітету, про що вже йшлося раніше у дослідженні.

Окремо маємо наголосити, що при буквальному розумінні вказаного взаємозв'язку права народу ухвалювати закони на референдумі й неможливості вирішення в такий спосіб податкових питань через податковий суверенітет держави може виникнути враження, що наявні парадокс і колізія суверенітетів – державного і народного. Дійсно, за частиною першої статті 5 Конституції України «носієм суверенітету і єдиним джерелом влади в Україні є народ. Народ здійснює владу безпосередньо і через органи державної влади та органи місцевого самоврядування» [1]. Проте оскільки саме народ шляхом прямих виборів обирає своїх представників до Верховної Ради України, одночасно з цим відбувається й уповноваження парламенту на вирішення питань, віднесених Конституцією України до його компетенції, в тому числі і щодо оподаткування.

За влучним зауваженням В. Журавського, у процесі становлення сучасних парламентів домінуючими стали ідея народного суверенітету й похідна від неї ідея народного представництва. Саме названі ідеї були покладені в основу уявлення про владу парламенту як законодавчого органу. Внаслідок еволюції представницьких установ вони стали тими інститутами, які мали втілювати загальну волю, ухвалювати загальні рішення від імені народу, які, зі свого боку, стали вважатись продуктом спільної волі [5, с. 116]. Відповідно до частини першої статті 82 Конституції України «Верховна Рада України є повноважною за умови обрання не менш як двох третин від її конституційного складу» [1]. Після того, як парламент стає повноважним, він набуває легітимності як вищий представницький орган державної влади в Україні. Одночасно з цим він стає спроможним і на користування наданими йому податковими повноваженнями щодо встановлення податків і зборів, а первісно народний суверенітет починає реалізовуватися як державний через відповідні державні органи, наділені конкретними повноваженнями.

Взаємодія народного й державного суверенітетів у сфері оподаткування подібна естафеті, коли народ передає свою владу державі, утворюючи останню як правосуб'єкт з необхідними для суспільства функціями. Для реалізації таких функцій народ наділяє

державу податковою компетенцією, яка потім відображається в закріплених податкових повноваженнях державних органів влади, насамперед, парламенту. При цьому головною метою цього процесу є реалізація публічного інтересу, а однією з найпоширеніших його форм є парламентаризм. Останній становить собою особливий конституційно-правовий режим, що забезпечується високим авторитетом парламенту в суспільстві й виявляється у його спроможності ефективно здійснювати народне представництво, своєчасно і якісно надавати законодавче регулювання всіх царин життя в соціумі й державі, утверджувати й гарантувати права і свободи людини, сприяти консолідації нації довкола ідеалів демократії й верховенства права [6, с. 320].

Парламентаризм має давню історію, яка за часовими рамками збігається з науковим обґрунтуванням підходу до розгляду оподаткування як необхідного й невід'ємного складника функціонування держави, що супроводжувалось укоріненням податків у ролі основного джерела публічних доходів і підвищення консолідуючої їх ролі у суспільстві.

Як вважає В. Федоренко, визначальною ознакою демократичних держав сучасності є наявність у них парламентів і парламентаризму, ідеї й ідеали якого стали головними для утвердження й розвитку європейського конституціоналізму. Вони ґрунтувалися на поєднанні двох висхідних ідей конституціоналізму – народного суверенітету і народного представництва, доповнюючи і збагачуючи одна одну. При цьому зародження ідей парламентаризму припадає на XVIII-XIX століття, на час формування перших парламентів у їх сучасному розумінні [6, с. 318]. Як деталізує В. Журавський, прообразом останніх були представницькі установи XII-XIII століття, зокрема, англійський парламент та іспанські кортеси, а поштовхом розвитку парламентаризму та його умовою стала доба Відродження й Реформації в Європі. У ті часи юридичний світогляд став панівним світоглядом народжуваної буржуазії, яка прагнула влади. Своєю сутністю він орієнтував суспільство на потребу формування представницького законодавчого органу влади [5, с. 116]. На цьому фундаменті парламентаризм почав сприйматися як синонім волі народу й одночасно сприяв тенденції розгляду податків як справедливих і необхідних засобів підтримання функціонування демократичної держави.

Якщо Основний закон України вказує на найбільш концептуальні аспекти податкових повноважень Верховної Ради України й на виключно законодавчу форму встановлення податкової системи, податків і зборів, то деталізація таких правообов'язків вітчизняного парламенту здійснена на рівні галузевого законодавства. Насамперед, ним є Податковий кодекс України; у пункті 4.4 його статті 4, присвяченій основним засадам податкового законодавства України, закріплено, що встановлення і скасування податків і зборів, а також пільг їх платникам здійснюється відповідно до цього Кодексу Верховною Радою України, Верховною Радою Автономної Республіки Крим, сільськими, селищними, міськими радами й радами об'єднаних територіальних громад, створених згідно із законом і перспективним планом формування територій громад у межах їх повноважень, визначених Конституцією й законами України [2].

Маємо наголосити, що статтею 4 Податкового кодексу України при встановленні податків і зборів Верховна Рада України не тільки користується своїм відповідним правом, а й має обов'язки стосовно дотримання закріплених у цій статті принципів вітчизняного податкового законодавства. Серед останніх треба виділити ті, які адресовані саме законодавцеві і які мають обов'язково враховуватися Верховною Радою України при встановленні або внесенні змін до наявної податкової системи і правових механізмів окремих податків і зборів.

Першим з таких принципів є закріплена підпунктом 4.1.2 пункту 4.1 рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації, тобто забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної належності, форми власності юридичної особи, громадянства особи фізичної, місця походження капіталу [2]. Джерела цього досить важливого принципу лежать в основі самого правового регулювання в демократичній правовій державі – передусім, у принципі верховенства права.

Правова рівність є одним із найважливіших складників принципу верховенства права, проходячи крізь його вихідну вимогу забезпечення справедливості. В Основному законі України низкою статей відбиваються різні аспекти такої рівності. Зокрема: (а) в частині четвертій його статті 13 вказано, що «держава забезпечує захист прав усіх

суб'єктів права власності і господарювання, соціальну спрямованість економіки. Усі суб'єкти права власності рівні перед законом» [1]; (б) за статтею 21 «усі люди є вільні і рівні у своїй гідності та правах. Права і свободи людини є невідчужуваними та непорушними» [1]; (в) за положенням частин першої і другої статті 24 «громадяни мають рівні конституційні права і свободи та є рівними перед законом. Не може бути привілеїв чи обмежень за ознаками раси, кольору шкіри, політичних, релігійних та інших переконань, статі, етнічного та соціального походження, майнового стану, місця проживання, за мовними або іншими ознаками» [1]; (г) за частинами третьою та п'ятою статті 36 «усі професійні спілки мають рівні права» і «усі об'єднання громадян рівні перед законом» [1]. Кожен із наведених аспектів правової рівності, передбачених Конституцією України, відбивається відповідною гранню у принципі рівності оподаткування.

Принцип рівності фактично забороняє законодавцю запроваджувати різні податкові режими для платників податків, які мають однаковий економічний потенціал.

Верховна Рада України при користуванні наданим їй головним повноваженням зі встановлення податків і зборів повинна забезпечувати реалізацію й інших засад вітчизняного податкового законодавства, передбачених у статті 4 Податкового кодексу України. Не менш важливою засадою є фіскальна достатність – встановлення податків і зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями, що закріплена підпунктом 4.1.5 пункту 4.1 статті 4 Кодексу [2]. Потреба втілення саме цієї засади вітчизняного податкового законодавства багато в чому зумовлює важкість досягнення економічного складника розглянутого принципу рівності оподаткування. Це пояснюється тим, що законодавець опиняється у складному виборі: вирівняти правові режими податку шляхом зниження податкової ставки й відмовлення від податкових пільг, чи зберегти існуючі диверсифіковані податкові ставки з метою залишення високих обсягів надходжень податку в короткостроковій перспективі й реалізації засади фіскальної достатності в умовах бюджетного дефіциту.

Наявність принципу фіскальної достатності серед засад податкового законодавства України продиктована щільним взаємозв'язком між податковими й бюджетними відносинами та їх об'єднанням у межах правового регулювання публічних фінансових діяльностей. Так, при виконанні іншого важливого завдання у сфері публічної фінансової діяльності – розгляду, прийняття і внесення змін до державного бюджету – Верховна Рада України обов'язково повинна враховувати принцип збалансованості бюджетної системи України, що закріплено як на конституційному рівні, так і на рівні бюджетного законодавства. Конституція України у частині третій статті 95 передбачає, що «держава прагне до збалансованості бюджету України» [1]. У свою чергу, пункт 2 частини першої статті 7 Бюджетного кодексу України закріплює, що бюджетна система України ґрунтується в тому числі на принципі збалансованості, за яким «повноваження на здійснення витрат бюджету мають відповідати обсягу надходжень бюджету на відповідний бюджетний період» [3].

Більше того, принцип фіскальної достатності перекликається не лише з повноваженнями парламенту в рамках бюджетного процесу, а й стосується його основної законотворчої функції. Такий взаємозв'язок зумовлений статтею 27 Бюджетного кодексу України, яка регулює порядок подання й розгляду законопроектів, що впливають на показники бюджету, і введення в дію таких законів. Згідно з частиною першою цієї ж статті до законопроекту, ухвалення якого призведе до зміни показників бюджету, суб'єкт права законодавчої ініціативи зобов'язаний додати фінансово-економічне обґрунтування свого законопроекту, що містить відповідні розрахунки. Якщо такі зміни показників передбачають зменшення надходжень до бюджету та/або збільшення його витрат, до законопроекту подаються пропозиції змін до законодавчих актів України щодо скорочення витрат бюджету та/або джерел додаткових надходжень до нього для досягнення його збалансованості [3].

Згідно з частиною третьою статті 27 Бюджетного кодексу України «закони України або їх окремі положення, які впливають на показники бюджету (зменшують надходження бюджету та/або збільшують витрати бюджету) і приймаються: не пізніше 15 липня року, що передує плановому, вводяться в дію не раніше початку планового бюджетного періоду; після 15 липня року, що передує плановому, вводяться в дію не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим» [3]. Цей припис Бюджетного кодексу України покликаний виконувати одночасно декілька завдань:

а) узгоджувати законотворчу діяльність парламенту зі стадіями бюджетного процесу; б) не допускати раптової ланцюгової реакції внесення змін до податкового законодавства й забезпечувати втілення засади стабільності останнього; в) допомагати втіленню верховенства права в регульовані суспільні відносини за рахунок прогнозованості, передбачуваності національного законодавства й недопущення зворотної дії закону.

Після принципу фіскальної достатності в підпункті 4.1.6 пункту 4.1 статті 4 Податкового кодексу України одразу закріплено засаду соціальної справедливості – установлення податків і зборів відповідно до платоспроможності платників податків [2]. Необхідність саме тандему цих двох засад не викликає сумнівів. Якщо фіскальна достатність і принцип збалансованості бюджету покликані забезпечити гармонію у середині публічної фінансової діяльності держави, то фіскальна достатність разом із соціальною справедливістю має встановити в оподаткуванні баланс публічного і приватного інтересів, зіставити потреби публічного територіального суб'єкта в податкових коштах і матеріальне становище платників податків.

Виникає необхідність указати, що вітчизняному законодавцеві бракує більш широкого підходу до законних приватних інтересів платників податків, оскільки для їх повноцінного балансу з інтересом публічним повинно враховуватися не лише економічне становище платників, а й потреба в забезпеченні й гарантуванні їх основних прав і свобод. Для цього закріпленим має бути принцип не лише соціальної справедливості оподаткування, а й його співрозмірності. За доречним зауваженням І. Кучерова, принцип співрозмірності оподаткування впливає із прагнення до досягнення податкової справедливості й вимагає від законодавця певного обмеження фіскальних зазіхань держави. Відповідно до основної ідеї цього принципу, дії щодо забезпечення необхідного фінансування публічної влади (у тому числі за рахунок установлення податків і зборів) повинні бути співрозмірні з потребою забезпечення реалізації платниками податків своїх найважливіших прав і свобод, а податки і збори не повинні заважати реалізації цих прав і свобод, набуваючи забороняючого або конфіскаційного характеру [2, с. 177]. З наведеним фактично узгоджується наявна в низці країн (зокрема у США) заборона встановлювати податки з будь-якою іншою метою, крім фіскальної, тобто наповнювати податковими надходженнями основні централізовані грошові фонди публічного територіального утворення.

Як і вище розглянуті принципи податкового законодавства, принцип співрозмірності оподаткування впливає з такого важливого складника верховенства права, як співрозмірність переслідуваної мети й використовуваних для її досягнення правових засобів. Така співрозмірність є одним із критеріїв, за яким Європейський суд з прав людини оцінює відповідність дій держави у сфері оподаткування й дотримання нею основоположних прав і свобод платників податків. Показово, що й згідно зі статтею 29 Загальної декларації прав людини, ухваленої Генеральною Асамблеєю ООН 10 грудня 1948 р., кожна людина має обов'язки перед суспільством, у якому тільки й можливий вільний і повний розвиток її особистості. При здійсненні своїх прав і свобод кожна людина повинна зазнавати тільки тих обмежень, які встановлені законом виключно з метою забезпечення належного визнання й поваги прав і свобод інших та задоволення справедливих вимог моралі, громадського порядку й загального добробуту в демократичному суспільстві [9]. Отже, справляння податків і зборів не може створювати обмеження законних приватних інтересів, прав і свобод платників, інакше як для мети забезпечення нормального функціонування держави, благами й захистом якої користуються останні.

У тому вигляді, який використано в Податковому кодексі України для закріплення принципу соціальної справедливості оподаткування, відображено тільки окремих складник співрозмірності – економічну обґрунтованість оподаткування.

Закріплюючи лише соціальну справедливість як принцип, що обмежує втручання держави у сферу приватних інтересів, вітчизняний законодавець фактично залишив інші аспекти співрозмірності оподаткування поза правовим регулюванням. Одним з наслідків цього є те, що встановлення податків відбувається не тільки з фіскальною метою. Це, наприклад, запровадження високих ставок акцизного податку – для регулювання споживання підакцизних товарів або підвищених ставок мита – для підтримання національного виробника. З погляду чинного національного законодавства такі дії є цілком припустимими. Однак за таких умов платники податків зазнають тиску на власну поведінку, коли держава обмежує їх у виборі останньої, навіть незважаючи на те, що ця

поведінка є цілком законотворчою. Така модель податково-правового регулювання певним чином суперечить цінностям і свободам, що випливають з основоположних прав людини в демократичному суспільстві.

Підпункт 4.1.8 пункту 4.1 статті 4 Податкового кодексу України закріплює принцип нейтральності оподаткування – установа податків і зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків [2]. Мета цієї засади податкового законодавства України полягає у сприянні реалізації принципу рівності в оподаткуванні. Верховна Рада України, приймаючи правові механізми податків або вносячи зміни до існуючих, має переконатися, що жоден з їх елементів не створює неуправданої конкурентної переваги для одних платників порівняно з іншими.

На думку М. Кучерявенка, основним є врахування того, що податковий тиск має бути неупередженим і рівною мірою стосуватися всіх однотипових категорій платників податків і зборів. Установлення податків не може супроводжуватися наданням індивідуальних переваг одним платникам порівняно з іншими [2, с. 23]. Особливо цей принцип є важливим для моменту визначення законодавцем таких елементів податку, як його платник, податкова ставка й податкові пільги, а при їх формулюванні в тексті відповідного закону має забезпечуватися нейтральне, знеособлене ставлення до платників. Зокрема, не можна надавати індивідуально визначені податкові пільги окремим платникам, як і індивідуально позбавляти таких пільг.

Ще одним вагомим принципом податкового законодавства, який конкретизує повноваження Верховної Ради України щодо встановлення податків і зборів, є засада стабільності, відповідно до якої зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила і ставки. Податки і збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року [2]. Ця засада вітчизняного податкового законодавства покликана додатково узгодити податкові відносини із запланованими бюджетними доходами й видатками, з одного боку, як і з економічною діяльністю платників податків шляхом забезпечення прогнозованих умов її здійснення – з другого боку. Зазначений принцип впливає з вимоги правової певності як одного з аспектів принципу верховенства права. Окремим деталізованим положенням засади стабільності є положення пункту 4.5 статті 4 Податкового кодексу України, згідно з яким при встановленні або розширенні існуючих податкових пільг останні застосовуються з наступного бюджетного року [2], що продиктовано одночасною метою реалізації принципу фінансової достатності й недопущення зворотної дії податкового закону у випадках забезпечення більш сприятливого для платників податків правового режиму оподаткування.

До важелів впливу Верховної Ради України на податкову сферу потрібно також віднести визначене пунктом 8 частини другої статті 92 Конституції України виключно законодавче встановлення порядку утворення і функціонування вільних та інших спеціальних зон, що мають економічний чи міграційний режим, відмінний від загального [1]. Як відомо, вільні економічні зони можуть зумовлювати особливі податкові режими з переважним звільненням платників податків від оподаткування в межах таких зон, формуючи території пільгового оподаткування.

На жаль, на сьогодні в Україні ще не усвідомлено потенціалу подібних спеціальних економічних зон, а їх існування передбачається здебільшого лише формально, без закріплення за ними податкових пільг чи інших податкових стимулів. За тлумаченням, наданим у частині першій статті 1 Закону України «Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон» від 13 жовтня 1992 р. № 2673-ХІІ, що на сьогодні є чинним профільним законом із цих питань, спеціальна (вільна) економічна зона становить собою частину території України, на якій установаються й діють спеціальний правовий режим економічної діяльності та порядок застосування й дії законодавства України. На території спеціальної (вільної) економічної зони запроваджуються пільгові митні, валютно-фінансові, податкові та інші умови економічної діяльності національних та іноземних юридичних і фізичних осіб [4]. Ось чому навіть із законодавчого визначення поняття «спеціальна економічна зона» стає зрозумілим, що такі зони потребують пільгових умов оподаткування для господарюючих суб'єктів.

У частині другій статті 1 Закону України «Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон» вказується, що метою

створення спеціальних (вільних) економічних зон є: (а) залучення іноземних інвестицій і сприяння їм, (б) активізація спільно з іноземними інвесторами підприємницької діяльності для нарощування експорту товарів і послуг, поставок на внутрішній ринок високоякісної продукції і послуг, (в) залучення і впровадження нових технологій, ринкових методів господарювання, розвиток інфраструктури ринку, (г) поліпшення використання природних і трудових ресурсів, (ґ) прискорення соціально-економічного розвитку України [4]. Завдяки цьому має місце постановка такої мети функціонування спеціальних економічних зон, як залучення іноземних інвестицій, яка для України з огляду на стан національної економіки є дійсно пріоритетною. Реалізація такої мети дозволить спочатку збільшити конкурентоспроможність вітчизняної продукції, подолати безробіття, сприяти підвищенню середньої заробітної плати в галузях економіки, збільшить стійкість національної грошової одиниці за рахунок позитивного сальдо торговельного балансу тощо. Це позбавило б державу залежності від здійснення зовнішніх державних позик, зокрема, отримання фінансової допомоги з боку Міжнародного валютного фонду для покриття дефіциту Державного бюджету України, і сприяло б досягненню цілей, поставлених у преамбулі Конституції України, а саме забезпеченню прав та свобод людини і гідних умов її життя, зміцненню громадянської злагоди на землі України, розвитку демократичної, соціальної, правової держави [1].

Зрозуміло, що джерелом закріплення податкових пільг у рамках спеціальних економічних зон має бути Податковий кодекс України. Однак проаналізувавши положення останнього, можна побачити, що в ньому лише зроблено загальну спробу визначити правовий режим пільгового оподаткування. Ідеться про його статтю 11, пунктами 11.2 і 11.3 якої закріплено, що спеціальний податковий режим – це система заходів, що визначає особливий порядок оподаткування окремих категорій господарюючих суб'єктів. Спеціальний податковий режим може передбачати особливий порядок визначення елементів податку і збору, звільнення від сплати окремих податків і зборів [2]. Навіть у наданому визначенні бракує вказівки на можливість пільгового оподаткування на певній території. З точки зору юридичної техніки й утворення вільних економічних зон більш доцільно пункт 11.2 зазначеної статті Кодексу викласти в такій редакції: «Спеціальний податковий режим – це система заходів, що визначає особливий порядок оподаткування окремих категорій господарюючих суб'єктів та/або здійснення господарської діяльності на території спеціальних (вільних) економічних зон». А у відповідному розділі Особливої частини Податкового кодексу України мають бути розкриті всі особливості такого оподаткування за спеціальними податковими режимами.

Наразі ж це зроблено лише щодо спрощеної системи оподаткування, обліку і звітності, що звернена до суб'єктів малого й середнього підприємництва, тоді як потенційно дуже корисні й потрібні для вітчизняної економіки спеціальні економічні зони залишені без жодних особливостей податково-правового режиму в їх межах. Це позбавляє розглядувані зони їх однієї з ключових ознак і призводить до втрати потенційних інвесторів для економіки України. Ми ж переконані в хибності подібного шляху, особливо в умовах слабкої й нестабільної вітчизняної економіки, яка потребує державної підтримки.

Вважаємо за необхідне прислухатися до вітчизняних науковців, які звертають увагу на зрілість проблеми належного правового регулювання правового режиму спеціальних економічних зон. Зокрема, Д. В. Головін обґрунтовано вказує, що Україна використовує спеціальні економічні зони вкрай неефективно. Причому зауваження є справедливим і якщо розглядати останні з економічного боку – як форму прискореного розвитку економічної системи, і при аналізі цих зон з правового боку – як особливий правовий режим господарської діяльності на окремих територіях, зокрема, як особливий правовий режим оподаткування окремих територій із наданням їм певних територіальних податкових преференцій. Таке становище потребує змін, які мають провадитися концептуально, з розумінням єдності як економічного, так і правового складників спеціальних економічних зон. У свою чергу, одним з елементів такої єдності є адекватне передбачення необхідного обсягу податкових пільг для суб'єктів, які користуються перевагами цих зон. Інакше кажучи, не виникає запитання, чи повинні останні розглядатися в Україні розглядатися як форма територіальних податкових преференцій. Проблема лише в тому, як саме врегулювати податково-пільгові режими в межах спеціальних економічних зон і узгодити між собою вітчизняне спеціальне законодавство щодо утворення й діяльності цих зон і податкове законодавство [8, с. 164].



З огляду на вказане, на нашу думку, питання впровадження пільгово-податкових режимів у межах спеціальних економічних зон є для нашої держави навіть більш актуальним, аніж здійснення триваючої децентралізації влади й управління. Тим більше, враховуючи те, що утворення спеціальних економічних зон і пов'язане із цим визначення пільгових умов оподаткування є прерогативою саме Верховної Ради України, що визначено на рівні її конституційних повноважень.

Реалізуючи свою законодавчу функцію, Верховна Рада України отримує повноваження з визначення порядку адміністрування податків і зборів, закріплює порядок контролю за дотриманням вимог податкового законодавства і встановлює відповідальність за його порушення. Окрім того, вітчизняний парламент набуває повноважень в царині оподаткування шляхом установалення порядку створення й функціонування вільних та інших спеціальних зон. Теоретично останні теж можуть передбачати особливі умови пільгового оподаткування, однак на практиці в Україні жодних податкових пільг для таких зон не передбачено, що слід визнати суттєвим упущенням вітчизняного законодавця, яке заважає економічному розвитку України, а тому потребує якомога скорішого законодавчого врегулювання з боку Верховної Ради України.

**Висновки.** Отже, здійснивши дослідження повноважень Верховної Ради України, що стосуються податкової сфери, можна безперечно констатувати її провідну роль в урегулюванні податкових відносин, що закріплено у відповідних конституційних положеннях і в окремих статтях Податкового кодексу України. Податкові повноваження вищого представницького органу державної влади відображаються насамперед у його повноваженні законодавчо встановлювати систему оподаткування, податки і збори, що належить тільки йому й не може делегуватися іншим органам публічної влади, або вирішуватись у порядку всенародного референдуму.

Верховна Рада України встановлює правові механізми всіх загальнодержавних і місцевих податків та зборів, вводить у дію загальнодержавні податки та збори, однак делегує повноваження щодо введення у дію місцевих податків та зборів місцевим представницьким органам. При цьому повноваження парламенту щодо закріплення правових механізмів податків і зборів формально є необмеженими й походять від податкового суверенітету держави. Водночас на практиці їх здійснення має відбуватися згідно з принципами податкового законодавства, адресованими законодавцеві, порушення вимог яких може призвести як до визнання податку або збору неконституційним з боку Конституційного Суду України, так і до визнання держави винною в порушенні основоположних прав і свобод людини Європейським судом з прав людини.

Додаткові повноваження Верховної Ради України у сфері оподаткування реалізуються нею шляхом надання законами згоди на обов'язковість міжнародних договорів України та їх денонсацію у випадках, коли вони стосуються протидії подвійному оподаткуванню, а також міжнародного співробітництва у сфері боротьби з ухиленням від оподаткування. Логічно завершує коло податкових повноважень Верховної Ради України наявність парламентського контролю у сфері оподаткування. Останній здійснюється Верховною Радою України як у безпосередній формі – під час пленарних засідань, на яких розглядається внесення тих чи інших змін до податкової системи й податкового законодавства України, так і через спеціально утворені органи – Рахункову палату, сферою відповідальності якої є бюджетно-фінансовий контроль, у тому числі щодо ефективного витрачання податкових надходжень держави, а також Комітет з питань податкової та митної політики, що є профільним комітетом Верховної Ради України щодо законопроектної роботи, підготовки й попереднього розгляду питань сфери податкових відносин.

#### **Список використаних джерел**

1. Конституція України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР. URL : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>.
2. Білоус В. В., Воронова Л. К., Головашевич О. О. Податковий кодекс України: постатейний коментар : у 2-х ч. / за ред. М. П. Кучерявенка. Харків : Право, 2011. Ч. 1. 704 с.
3. Бюджетний кодекс України від 8 лип. 2010 р. № 2456-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2010. № 50. Ст. 572. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/ed20150920#Text>.
4. Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон : Закон України від 13 жовт. 1992 р., № 2673-XII. *Відомості Верховної Ради України*. 1992. № 50. Ст. 676. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2673-12#Text>.
5. Журавський В. С., Сербогін В. О., Ярмиш О. Н. Державне будівництво та місцеве самоврядування в Україні : підруч. для студ. вищ. навч. закл. Київ : Вид. дім «Ін Юре», 2003. 672 с.

6. Федоренко В. Л. Конституційне право України : підручник (до 20-ї річниці Конституції України та 25-ї річниці незалежності України). Київ : Вид-во «Ліра-К», 2016. 616 с.
7. Рішення Конституційного Суду України від 16 квітня 2008 р. № 6-рп/2008. *Офіційний вісник України*. 2008. № 32 (від 08 трав.). Ст. 35.
8. Головін Д. В. Правове регулювання територіальних податкових преференцій : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Нац. ун-т Держ. податк. служби. Ірпінь, 2016. 209 с.
9. Загальна декларація прав людини від 10 грудня 1948 року. *Офіційний вісник України*. 2008. № 93 (від 15 груд.). С. 89.

*Надійшла до редакції 31.01.2022*

#### **References**

1. Konstytutsiia Ukrainy vid 28 chervnia 1996 r. № 254k/96-VR [Constitution of Ukraine of June 28, 1996 № 254k / 96-VR]. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-vr>.
2. Bilous, V. V., Voronova, L. K., Holovashevych, O. O. (2011) Podatkovyi kodeks Ukrainy: postateyni komentar [Tax Code of Ukraine: article-by-article commentary] : u 2-kh ch. / za red. M. P. Kucheriavenka. Kharkiv : Pravo, Part 1. 704 p.
3. Biudzhetni kodeks Ukrainy vid 8 lyp. 2010 r. № 2456-VI [Budget Code of Ukraine of July 8 2010 № 2456-VI]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*. 2010. № 50. Art. 572. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/ed20150920#Text>.
4. Pro zahalni zasady stvorennia i funktsionuvannia spetsialnykh (vilnykh) ekonomichnykh zon [On the general principles of creation and functioning of special (free) economic zones] : Zakon Ukrainy vid 13 zhovt. 1992 r., № 2673-KhII. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*. 1992. № 50. St. 676. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2673-12#Text>.
5. Zhuravskiy, V. S., Serohin, V. O., Yarmysh, O. N. (2003) Derzhavne budivnytstvo ta mistseve samovriaduvannia v Ukraini [State building and local self-government in Ukraine] : pidruch. dla stud. vyshch. navch. zakl. Kyiv : Vyd. dim «In Yure», 672 p.
6. Fedorenko, V. L. (2016) Konstytutsiine pravo Ukrainy [Constitutional law of Ukraine] : pidruchnyk (do 20-yi richnytsi Konstytutsii Ukrainy ta 25-yi richnytsi nezalezhnosti Ukrainy). Kyiv : Vyd-vo «Lira-K», 616 p.
7. Rishennia Konstytutsiinoho Sudu Ukrainy vid 16 kvitnia 2008 r. № 6 rp/2008 [Judgment of the Constitutional Court of Ukraine of April 16, 2008 № 6 rp / 2008]. *Ofitsiyni visnyk Ukrainy*. 2008. № 32 (vid 08 trav.). S. 35.
8. Holovin, D. V. (2016) Pravove rehuliuвання terytorialnykh podatkovykh preferentsii [Legal regulation of territorial tax preferences] : dys. ... kand. yuryd. nauk : 12.00.07 / Nats. Un-t Derzh. podat sluzhby. Irpin, 209 p.
9. Zahalna deklaratsiia prav liudyny vid 10 hrudnia 1948 roku [Universal Declaration of Human Rights of December 10, 1948]. *Ofitsiyni visnyk Ukrainy*. 2008. № 93 (vid 15 hrud.), p. 89.

#### **ABSTRACT**

**Elvira Sidorova. Characteristics of the powers of the Verkhovna Rada of Ukraine regarding taxes and fees.** The article The peculiarities of the characteristics of the powers of the Verkhovna Rada of Ukraine related to the tax sphere are revealed. The tax powers of the highest representative body of state power are reflected primarily in its power to legislate a system of taxation, taxes and fees that belongs only to it and can not be delegated to other public authorities, or decided by referendum.

It is noted that the Verkhovna Rada of Ukraine establishes legal mechanisms for all national and local taxes and fees, enacts national taxes and fees, but delegates powers to implement local taxes and fees to local representative bodies. At the same time, the powers of the parliament to establish the legal mechanisms of taxes and fees are formally unlimited and derive from the tax sovereignty of the state.

Emphasis is placed on the fact that, in exercising its legislative function, the Verkhovna Rada of Ukraine receives the authority to determine the procedure for administering taxes and fees, establishes the procedure for monitoring compliance with tax legislation and establishes liability for violations. In addition, the national parliament acquires powers in the field of taxation by establishing the order of creation and operation of free and other special zones.

It is proved that the additional powers of the Verkhovna Rada of Ukraine in the field of taxation are exercised by it by giving consent to the binding nature of international treaties of Ukraine and their denunciation in cases where they relate to combating double taxation and international cooperation in combating tax evasion. Logically completes the range of tax powers of the Verkhovna Rada of Ukraine, the presence of parliamentary control in the field of taxation. It is carried out by the Verkhovna Rada of Ukraine both in direct form – during plenary sessions, which consider making changes to the tax system and tax legislation of Ukraine, and through specially established bodies – the Accounting Chamber, whose responsibility is budgetary and financial control, including the effective spending of tax revenues of the state, as well as the Committee on Tax and Customs Policy, which is the profile committee of the Verkhovna Rada of Ukraine on drafting, preparation and preliminary consideration of issues in the field of tax relations.

**Keywords:** *Verkhovna Rada of Ukraine, taxes, fees, sovereignty, tax relations, tax powers, tax competence.*